

TE Vwgh Erkenntnis 2016/1/27 2012/13/0068

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 27.01.2016

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §184 Abs3;

BAO §184;

BAO §288 Abs1 litd;

BAO §93 Abs3 lit a;

EStG 1988 §19 Abs1;

VwGG §42 Abs2 Z3 litc;

1. BAO § 184 heute

2. BAO § 184 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 184 heute

2. BAO § 184 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 288 heute

2. BAO § 288 gültig ab 01.03.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014

3. BAO § 288 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

4. BAO § 288 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

5. BAO § 288 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002

6. BAO § 288 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002

1. BAO § 93 heute

2. BAO § 93 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1988 § 19 heute

2. EStG 1988 § 19 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

3. EStG 1988 § 19 gültig von 01.07.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2021

4. EStG 1988 § 19 gültig von 08.12.2011 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011

5. EStG 1988 § 19 gültig von 02.08.2011 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011

6. EStG 1988 § 19 gültig von 29.12.2007 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007

7. EStG 1988 § 19 gültig von 31.12.2005 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005

8. EStG 1988 § 19 gültig von 30.12.2000 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000

9. EStG 1988 § 19 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.2000

1. VwGG § 42 heute

2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013

3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012

4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008

5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990

6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Fries, über die Beschwerde des S in W, vertreten durch die Schneider'S Rechtsanwalts-KG in 1170 Wien, Hormayrgasse 7A Top 18, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 11. Mai 2012, Zl. RV/0698-W/08, miterledigt RV/0699-W/08, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2003 bis 2005, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Taxiunternehmer für Mietwagenverkehr und sonstige Personenbeförderung.

Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 4. April 2007 wurde u.a. festgehalten, laut Lösungsaufzeichnungen des Beschwerdeführers sei es vielfach zu "Doppel- und Mehrfachlosungen" gekommen. Es handle sich mehrfach um gerundete, manchmal um nicht gerundete Lösungen. Es sei unwahrscheinlich, dass derart häufig auftretende Doppel- und Mehrfachlosungen bei einem Taxiunternehmen vorkämen, da es eine Vielfalt an möglichen Strecken zu befahren gelte. Darüber hinaus lasse sich keine betriebliche Struktur erkennen, die identische Lösungen in diesem Ausmaß zuließe. Dieser Umstand sei daher als starkes Indiz gegen die Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen zu werten.

Der Beschwerdeführer habe weiter in seinen Grundaufzeichnungen angegeben, dass die beiden im Prüfungszeitraum betrieblich genutzten Fahrzeuge folgenden durchschnittlichen Treibstoffverbrauch (pro 100 km) aufwiesen: M: 10,4 l bzw. 10,7 l; V 9,7 l. Eine Überprüfung der technischen Daten beim Erzeuger habe hingegen einen durchschnittlichen Treibstoffverbrauch von 8,1 l (V) bzw. von 7,3 l (M) ergeben. Es werde daher von einem durchschnittlichen Treibstoffverbrauch von 8 l ausgegangen. Mit diesem Wert und den vorgelegten und ausgabewirksam erfassten Treibstoffrechnungen sei eine Treibstoffintervallverprobung durchgeführt worden. Anhand dieser Verprobung sehe man, dass mit der angegebenen Treibstoffmenge zu wenig gefahrene Kilometer errechnet worden seien. Daraus lasse sich ableiten, dass zu wenig Kilometerumsätze angesetzt worden seien. Der Beschwerdeführer habe weiter in seinen Grundaufzeichnungen angegeben, dass die beiden im Prüfungszeitraum betrieblich genutzten Fahrzeuge folgenden durchschnittlichen Treibstoffverbrauch (pro 100 km) aufwiesen: M: 10,4 l bzw. 10,7 l; V 9,7 l. Eine Überprüfung der technischen Daten beim Erzeuger habe hingegen einen durchschnittlichen Treibstoffverbrauch von 8,1 l (römisch fünf) bzw. von 7,3 l (M) ergeben. Es werde daher von einem durchschnittlichen Treibstoffverbrauch von 8 l ausgegangen. Mit diesem Wert und den vorgelegten und ausgabewirksam erfassten Treibstoffrechnungen sei eine Treibstoffintervallverprobung durchgeführt worden. Anhand dieser Verprobung sehe man, dass mit der angegebenen Treibstoffmenge zu wenig gefahrene Kilometer errechnet worden seien. Daraus lasse sich ableiten, dass zu wenig Kilometerumsätze angesetzt worden seien.

Der Beschwerdeführer zeichne seine Fahrten auf Jahreskalendern auf. Im Jahr 2003 seien an bestimmten Tagen Eintragungen vorhanden, die sich nicht in Tageslosungen niederschlagen würden.

Aufgrund der Aufzeichnungen des Beschwerdeführers lasse sich der prozentuelle Anteil an Stadt- und Überlandfahrten nachvollziehen. Anhand dieser und des Tarifs sei ein durchschnittlicher Kilometerertrag von 1 EUR ermittelt worden (Überlandfahrten 0,81 bzw. 0,82 EUR; Stadtfahrten: 1,19 bzw. 1,26 EUR).

Im Rahmen der kalkulatorischen Schätzung ging der Prüfer von der vom Beschwerdeführer angegebenen Gesamtkilometerleistung aus und ermittelte den Umsatz unter Ansatz eines durchschnittlichen Kilometerertrages von 1 EUR.

Mit Bescheiden vom 5. April 2007 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer und die Umsatzsteuer für die Jahre 2003 bis 2005 fest und ging dabei erkennbar von den Feststellungen der Außenprüfung aus.

Der Beschwerdeführer erhob gegen diese Bescheide Berufung. Doppel- und Mehrfachlosungen würden daraus resultieren, dass der Beschwerdeführer nicht ein Taxiunternehmen im klassischen Sinn mit diversen Fahrten und Kunden vom Taxistandplatz oder über eine Funkzentrale betreibe, sondern größtenteils Stammkunden (Firmenkunden) fahre. Diese würden unter anderem mit dem Taxi ins Büro oder nach Hause gefahren oder häufig zu einem Pauschalpreis über die gleiche Strecke gefahren. Weiter führe der Beschwerdeführer viele Flughafenfahrten, ebenfalls zu einem Pauschalpreis durch. Es sei daher nicht außergewöhnlich, dass es aufgrund dieser Kundenstruktur und des daraus resultierenden Fahrverhaltens (oft die gleiche Strecke) zu Doppel- und Mehrfachlosungen komme. Die beanstandeten gerundeten Beträge würden durch die Zuzählung des Trinkgeldes entstehen, welches dem Umsatz zugerechnet werden müsse. Da Kunden in der Regel auf einen ganzzahligen Betrag aufrundeten, entstünden dadurch sehr häufig auch runde Tageslosungen.

Zum Treibstoffverbrauch habe die Betriebsprüfung betreffend das Fahrzeug M ein falsches Fahrzeug herangezogen. Betreffend das Fahrzeug des Beschwerdeführers habe im Jahr 2003 die Einspritzanlage ausgetauscht werden müssen; seit diesem Zeitpunkt habe dieses Fahrzeug Startschwierigkeiten gehabt. Es sei versucht worden, das Problem mit einer Erhöhung des Dieselflusses zu beheben. Auch habe sich in diesem Fahrzeug eine Klimaautomatik befunden, die ständig in Betrieb sei. Auch betreffend das Fahrzeug V habe die Betriebsprüfung ein falsches Modell zur Ermittlung des durchschnittlichen Treibstoffverbrauchs herangezogen. Beim Verbrauch sei überdies zu berücksichtigen, dass das Fahrzeug mit einer Standheizung und zwei Klimaanlage ausgestattet sei. Zusätzlich befinde sich im Fahrzeug eine zweite Batterie, die das Fahrzeuggewicht und somit den Treibstoffverbrauch erhöhe. Schließlich werde der Verbrauch auch durch das zusätzliche Gewicht der Personenbeförderung erhöht. Die in der Buchhaltung ermittelten Werte würden den Tatsachen entsprechen. Zum Treibstoffverbrauch habe die Betriebsprüfung betreffend das Fahrzeug M ein falsches Fahrzeug herangezogen. Betreffend das Fahrzeug des Beschwerdeführers habe im Jahr 2003 die Einspritzanlage ausgetauscht werden müssen; seit diesem Zeitpunkt habe dieses Fahrzeug Startschwierigkeiten gehabt. Es sei versucht worden, das Problem mit einer Erhöhung des Dieselflusses zu beheben. Auch habe sich in diesem Fahrzeug eine Klimaautomatik befunden, die ständig in Betrieb sei. Auch betreffend das Fahrzeug römisch fünf habe die Betriebsprüfung ein falsches Modell zur Ermittlung des durchschnittlichen Treibstoffverbrauchs herangezogen. Beim Verbrauch sei überdies zu berücksichtigen, dass das Fahrzeug mit einer Standheizung und zwei Klimaanlage ausgestattet sei. Zusätzlich befinde sich im Fahrzeug eine zweite Batterie, die das Fahrzeuggewicht und somit den Treibstoffverbrauch erhöhe. Schließlich werde der Verbrauch auch durch das zusätzliche Gewicht der Personenbeförderung erhöht. Die in der Buchhaltung ermittelten Werte würden den Tatsachen entsprechen.

Der Beschwerdeführer habe im Jahr 2003 neben den Tageslosungen auch gesondert Termine eingetragen. Es handle sich hierbei um Terminreservierungen sowohl betrieblicher als auch privater Natur. Der Beschwerdeführer erstattete hierzu konkretes Vorbringen zu den einzelnen Terminen.

Der Vorwurf, dass Bücher nicht ordnungsgemäß geführt worden seien, sei nicht zutreffend. Es bestehe daher keine Schätzungsbefugnis. Auch sei der durchschnittliche Kilometerertrag unzutreffend ermittelt worden. Für Überland- und Flughafenfahrten gelte gesetzlich die freie Preisvereinbarung. Ein Zuschlag für den Transport von mehr als 4 Personen könne im Hinblick auf die verwendeten Fahrzeuge nicht geltend gemacht werden. Der Beschwerdeführer besitze keinen Telefonschlüssel, sodass auch ein Telefonzuschlag nicht berücksichtigt werden könne.

Der Prüfer erstattete eine Äußerung zur Berufung. Darin führte er u.a. aus, aus einem Kalenderblatt vom 23. März 2005, welches mit der Berufung vorgelegt worden sei, gehe hervor, dass jeden Mittwoch eine Botenfahrt "Labor Dr. K 16,80" erfolge; betreffend diese Botenfahrt würden aber für viele Tage des Jahres 2005 Erlöse fehlen. Daher seien die Aufzeichnungen des Beschwerdeführers massiv mangelhaft. Aufgrund des Einwandes des

Beschwerdeführers seien bei der Kalkulation sowohl der Telefonzuschlag als auch der Personenzuschlag zu entfernen; der Durchschnittskilometerertrag liege aber nach wie vor bei 1 EUR. Betreffend Flughafenfahrten sei zu berücksichtigen, dass sich der Beschwerdeführer nach einer Hinfahrt zum Flughafen auf den Taxistandplatz gegenüber der Ankunftshalle stellen werde und für die Rückfahrt einen Betrag von etwa 49 EUR berechnen werde. Somit ergebe sich für die Hin- und Rückfahrt ein durchschnittlicher Kilometerertrag von 1,27 EUR. In den modifizierten Kalkulationen berücksichtigte der Außenprüfer jeweils auch Entgelte für Wartezeiten (für Überlandfahrten - 40 km - ein Betrag von 16 EUR bei einem durchschnittlichen Erlös von etwa 54 EUR; bei städtischen Fahrten - 5 km - ein Betrag von 2 EUR bei einem durchschnittlichen Erlös von 9,04 bzw. 9,54 EUR).

Der Beschwerdeführer replizierte umfangreich auf diese Stellungnahme. Unter Vorlage von Schreiben der Wirtschaftskammer Wien und der Wirtschaftskammer Niederösterreich führte er aus, Wiener Taxis seien nicht berechtigt, am Flughafen am Taxistandplatz zu stehen und auf Kunden zu warten. Wenn ein Taxiunternehmen seinen Fahrgast zum Flughafen bringe, müsse dieses Unternehmen, sofern keine Vorbestellung für eine Fahrgastaufnahme bestehe, leer wieder nach Wien zurückfahren. Zu Überlandfahrten rügte er, dass in der Kalkulation des Außenprüfers insgesamt 53 Minuten Wartezeit eingerechnet worden seien. Betreffend städtische Fahrten legte er eine Kalkulation vor, wonach für 5 km ein Erlös von 7,54 EUR zu berücksichtigen sei (kein Ansatz von Wartezeiten).

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus, es habe zwar ein Bezug der nachgereichten Taxirechnungen zu den Lieferscheinen bzw. der Erfassung in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung hergestellt werden können. Die fehlenden Erlöse der Botenfahrten 2005 seien jedoch zur Gänze nicht aufgeklärt. Die Angaben des Beschwerdeführers, Einnahmen der Flughafenfahrten bereits für die Hin- und Rückfahrt seien verrechnet worden bzw. diese seien erst später verbucht worden, entsprächen jedenfalls nicht dem Zufluss/Abflussprinzip der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung. Der Beschwerdeführer habe die handschriftlich vermerkte Angabe "Botenfahrt jeden Mittwoch" und diesbezüglich fehlende Erlöse für Botenfahrten für das Jahr 2005 im Zuge des Berufungsverfahrens nicht entkräften können. Die Aufzeichnungen des Beschwerdeführers hinsichtlich der dargestellten Umsätze seien somit gravierend mangelhaft und würden die Behörde zur Schätzung berechtigen.

Zu den Einwendungen des Beschwerdeführers zum Treibstoffverbrauch sei festzustellen, dass dazu keine Aufzeichnungen vorgelegt worden seien. Eine Überprüfung des tatsächlichen Treibstoffverbrauches habe somit nicht vorgenommen werden können. Die Einwendungen zum erhöhten Dieserverbrauch aufgrund von Startschwierigkeiten und Klimaautomatik hätten nicht glaubhaft gemacht bzw. nachgewiesen werden können. Eine Reparaturrechnung sei dazu nicht vorgelegt worden.

Für die Treibstoffintervallverprobung seien Durchschnittswerte herangezogen worden, die nach Abwägung mit den Herstellerdaten und auf Grund von Erfahrungswerten am ehesten anzunehmen seien. Die Treibstoffintervallverprobung sei grundsätzlich ein Indiz für die nicht ordnungsgemäße Treibstoffverrechnung, die in der Folge die angegebene Kilometerleistung und die Erlöse in Frage stelle. Der Treibstoffverbrauch und die Kilometerleistung seien jedoch unverändert geblieben.

Die Zuschätzung durch Kalkulation auf Basis des durchschnittlich ermittelten Kilometerertrags von 1 EUR sowie eines Leerfahrtenanteils von rund 40% sei als richtig zu beurteilen.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Akten des Verwaltungsverfahrens und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde sowie Erstattung einer Replik durch den Beschwerdeführer erwogen hat:

Der Beschwerdeführer macht zunächst geltend, die Auffassung der belangten Behörde zum Zufluss-/Abflussprinzip sei unzutreffend.

Die belangte Behörde führt im angefochtenen Bescheid aus, die Angabe des Beschwerdeführers, die Einnahmen aus Flughafenfahrten seien bereits für die Hin- und Rückfahrt verrechnet worden bzw. erst später verbucht worden, entspreche "jedenfalls nicht dem Zufluss/Abflussprinzip". Das damit etwas undeutlich geschilderte Berufungsvorbringen des Beschwerdeführers lautete, speziell bei Flughafenfahrten würden Kunden bei der Hinfahrt die Rückfahrt gleich mitbezahlen. Am Tag der Zahlung schienen somit bereits die Hin- und die Rückfahrt als Barumsatz

auf, am Tag der Rückfahrt sei hingegen aus diesem Grund für diese Fahrt keine Losung in den Aufzeichnungen zu finden. Auch in der Replik zur Stellungnahme des Prüfers zur Berufung machte der Beschwerdeführer (u.a.) geltend, eine Kundin habe eine Fuhre im Voraus bezahlt; der Umsatz sei am Tag der Vorauszahlung verbucht worden.

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Vorauszahlungen auf noch nicht erbrachte Leistungen führen zu einem Zufluss (vgl. Jakom/Baldauf EStG, 2015, § 19 Tz 26, Stichwort "Vorauszahlungen", mwN). Hat der Beschwerdeführer also Vorauszahlungen erhalten (wie etwa von ihm geltend gemacht betreffend die Rückfahrt vom Flughafen schon anlässlich der Hinfahrt), so erweist es sich als rechtsrichtig, diese Vorauszahlung bereits zum Zeitpunkt der Zahlung zu verbuchen. Dass insoweit dann am Tag der Erbringung der Leistung (Rückfahrt) keine Losung aufscheint, ist ebenso zutreffend und kann sohin weder eine Mangelhaftigkeit der Buchführung belegen noch eine Schätzungsberechtigung auslösen. Gemäß Paragraph 19, Absatz eins, EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Vorauszahlungen auf noch nicht erbrachte Leistungen führen zu einem Zufluss vergleiche , Jakom/Baldauf EStG, 2015, Paragraph 19, Tz 26, Stichwort "Vorauszahlungen", mwN). Hat der Beschwerdeführer also Vorauszahlungen erhalten (wie etwa von ihm geltend gemacht betreffend die Rückfahrt vom Flughafen schon anlässlich der Hinfahrt), so erweist es sich als rechtsrichtig, diese Vorauszahlung bereits zum Zeitpunkt der Zahlung zu verbuchen. Dass insoweit dann am Tag der Erbringung der Leistung (Rückfahrt) keine Losung aufscheint, ist ebenso zutreffend und kann sohin weder eine Mangelhaftigkeit der Buchführung belegen noch eine Schätzungsberechtigung auslösen.

Die Beschwerde macht sodann geltend, die Außenprüfung habe die Schätzungsbefugnis auf folgende Umstände gestützt: Doppel- und Mehrfachlosungen; Treibstoffverbrauch und Treibstoffintervallverprobung; fehlende Losungen zu Kalendereintragungen. Keiner dieser Umstände würde jedoch die Annahme rechtfertigen, dass die Aufzeichnungen des Beschwerdeführers unvollständig seien.

Hiezu ist aber zu bemerken, dass der Verwaltungsgerichtshof den angefochtenen Bescheid, nicht das Vorgehen im Rahmen der Außenprüfung zu beurteilen hat. Im angefochtenen Bescheid wurde die Schätzungsbefugnis aber nur mehr auf folgende Umstände gestützt:

Zunächst wurde ausgeführt, die laut Kalenderaufzeichnungen bemängelten angeblich weitergegebenen Fuhren vom 26. April, 25. Mai und 16. August 2003 seien belegmäßig weder nachgewiesen worden noch könne die Weitergabe an Kollegen dem nachgebrachten Belegmaterial entnommen werden. In unaufgeklärtem Widerspruch zu diesen Ausführungen - und auch im Widerspruch zu Ausführungen in der Gegenschrift - wird sodann aber fortgesetzt, ein Bezug der nachgereichten Taxirechnungen z.B. des Taxiunternehmers S zu den Lieferscheinen bzw. der Erfassung in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung habe hergestellt werden können. Diese in sich widersprüchlichen Darlegungen vermögen eine Schätzungsbefugnis nicht zu begründen.

Sodann wird geltend gemacht, die fehlenden Erlöse der Botenfahrten 2005 hätten nicht zur Gänze aufgeklärt werden können. Der Beschwerdeführer habe die handschriftlich vermerkte Angabe "Botenfahrt jeden Mittwoch Labor Dr. K 16,80" im Zuge des Berufungsverfahrens und diesbezüglich fehlende Erlöse für Botenfahrten für das Jahr 2005 nicht entkräften können.

Hiezu ist zu bemerken, dass im Rahmen der Außenprüfung dieser Umstand noch nicht geltend gemacht wurde. Erstmals wurde auf diesen Umstand in der Stellungnahme des Außenprüfers zur Berufung verwiesen. In der Replik des Beschwerdeführers zu dieser Stellungnahme wurde hierauf nicht eingegangen; auch die Beschwerde enthält zu diesen Botenfahrten jeden Mittwoch kein Vorbringen.

Wenn die belangte Behörde die Schätzungsbefugnis sodann darauf stützt, dass Einnahmen der Flughafenfahrten entgegen dem Zufluss/Abflussprinzip verbucht worden seien, ist auf die obigen Ausführungen zu verweisen.

Die belangte Behörde führt weiters aus, idente Losungen an den Tagen 23. März, 22. Juni und 12. Oktober 2005 seien vom Beschwerdeführer mit der Kundenstruktur und dem daraus resultierenden Fahrverhalten begründet worden. Es ist nicht erkennbar, ob die belangte Behörde insoweit das Vorbringen des Beschwerdeführers als zutreffend beurteilt oder nicht. Ohne nachvollziehbare Auseinandersetzung mit diesem Vorbringen kann aber die Schätzungsbefugnis jedenfalls nicht auf diese drei identen Losungen gestützt werden, wobei im Übrigen grundsätzlich zweifelhaft wäre, welche Aussagekraft das Vorliegen identer Losungen im vorliegenden Fall (der davon geprägt ist, dass Zahlungen häufig durch ebenfalls berücksichtigte Trinkgelder auf ganzzahlige Beträge aufgerundet wurden und die Tageslosungen im Hinblick auf die Größe des Betriebes auch nur beschränkte Höhen erreichten; laut den Unterlagen

der Betriebsprüfung bis etwa 250 EUR pro Tag mit nur ganz vereinzelt Spitzen darüber hinaus) überhaupt haben könnte.

Im Rahmen der Ermittlung des Schätzungsergebnisses führt die belangte Behörde ergänzend aus, die Zuschätzung erfolge auch im Hinblick auf eine fehlende Überprüfbarkeit des Treibstoffverbrauchs. Diese Ausführungen sind nicht nachvollziehbar, wurden doch letztlich - trotz der behaupteten Zweifel am Treibstoffverbrauch - dieser und auch die Kilometerleistung in der kalkulatorischen Schätzung unverändert belassen.

Wenn sohin die belangte Behörde abschließend ausführt, die Aufzeichnungen des Beschwerdeführers seien gravierend mangelhaft und berechtigten die Behörde gemäß § 184 BAO zur Schätzung, so liegen mangelhafte Aufzeichnungen (allenfalls) nur betreffend die Botenfahrten jeweils am Mittwoch im Jahr 2005 vor. Damit ist aber eine Schätzungsbefugnis für die Jahre 2003 und 2004 ausgeschlossen, sodass sich bereits aus diesem Grund der angefochtene Bescheid, soweit er Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 betrifft, als rechtswidrig erweist. Wenn sohin die belangte Behörde abschließend ausführt, die Aufzeichnungen des Beschwerdeführers seien gravierend mangelhaft und berechtigten die Behörde gemäß Paragraph 184, BAO zur Schätzung, so liegen mangelhafte Aufzeichnungen (allenfalls) nur betreffend die Botenfahrten jeweils am Mittwoch im Jahr 2005 vor. Damit ist aber eine Schätzungsbefugnis für die Jahre 2003 und 2004 ausgeschlossen, sodass sich bereits aus diesem Grund der angefochtene Bescheid, soweit er Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 betrifft, als rechtswidrig erweist.

Zum Schätzungsverfahren und zum Schätzungsergebnis macht die Beschwerde geltend, der von der Betriebsprüfung (und in der Folge von der belangten Behörde) angenommene durchschnittliche Ertrag pro Kilometer (1 EUR) sei beim Geschäftsmodell des Beschwerdeführers (hoher Anteil an Stammkundschaft, damit hohe Auslastung und geringe Wartezeiten; zwar geringerer Durchschnittsertrag, aber höhere Anzahl an km) nicht erzielbar.

Der Beschwerdeführer hatte bereits in der Berufung ausführlich auch zur Höhe des durchschnittlichen Kilometerertrages Einwände erhoben. So verwies er darauf, dass für Überland- und Flughafenfahrten die Preisvereinbarung frei erfolge. Er chauffiere überwiegend Stammkunden. Taxifahrten im herkömmlichen Sinn, bei denen der Fahrer nach Ende der Fahrt den nächsten Taxistandplatz anfähre und dort auf die nächste Fahrt warte, seien bei ihm äußerst selten. Dies führe zwangsläufig dazu, dass das Ausmaß der Leerfahrten im vorliegenden Fall wesentlich höher liege als der branchenübliche Wert. Für Flughafenfahrten (durchschnittlich etwa 60 km) habe der Beschwerdeführer im Streitzeitraum lediglich Beträge zwischen 24 EUR und 27 EUR verrechnet.

In der Stellungnahme zur Berufung führte der Prüfer u.a. aus, betreffend Flughafenfahrten sei davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer (nach der Hinfahrt) sich auf den Taxistandplatz gegenüber der Ankunftshalle stellen werde und für die Rückfahrt den Taxameter einschalten werde, sodass sich für Hin- und Rückfahrt ein durchschnittlicher Kilometerertrag von 1,27 EUR ergeben werde.

Hierauf replizierte der Beschwerdeführer und verwies unter Vorlage von Schreiben sowohl der Wirtschaftskammer Wien als auch der Wirtschaftskammer Niederösterreich darauf, dass Wiener Taxis nicht berechtigt seien, am Flughafen am Taxistandplatz zu stehen und auf Kunden zu warten. Wenn ein Wiener Taxiunternehmen seinen Fahrgast zum Flughafen bringe, müsse dieses Unternehmen - sofern keine Vorbestellung für eine Fahrgastaufnahme bestehe - leer wieder nach Wien zurückfahren. Zu den vom Prüfer ermittelten durchschnittlichen Kilometererträgen für Überlandfahrten verwies er darauf, dass dort auch (verrechnete) Wartezeiten von 53 Minuten eingerechnet worden seien. Auch übermittelte er eine Kalkulation für eine Fahrt in Wien von 5 km, woraus sich ein durchschnittlicher Kilometerertrag von 0,90 EUR ergab.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Gemäß Paragraph 184, Absatz eins, BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Ist die Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch muss das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt werden, müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung im Einklang stehen. Das gewählte

Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (vgl. das Erkenntnis vom 23. April 2014, 2010/13/0016, mwN). Ist die Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch muss das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt werden, müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung im Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (vergleiche, das Erkenntnis vom 23. April 2014, 2010/13/0016, mwN).

Ziel einer Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist und, wer zur Schätzung Anlass gibt, die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss (vgl. den Beschluss vom 23. April 2014, Ro 2014/13/0022, mwN). Ziel einer Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist und, wer zur Schätzung Anlass gibt, die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss (vergleiche, den Beschluss vom 23. April 2014, Ro 2014/13/0022, mwN).

Auch Schätzungsergebnisse unterliegen der Begründungspflicht. Die Begründung hat die für die Schätzungsbefugnis sprechenden Umstände, die Schätzungsmethode, die der Schätzung zugrunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die Ableitung der Schätzungsergebnisse darzulegen. Die Begründung muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist (vgl. das Erkenntnis vom 21. Oktober 2015, 2012/13/0097, mwN). Auch Schätzungsergebnisse unterliegen der Begründungspflicht. Die Begründung hat die für die Schätzungsbefugnis sprechenden Umstände, die Schätzungsmethode, die der Schätzung zugrunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die Ableitung der Schätzungsergebnisse darzulegen. Die Begründung muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist (vergleiche, das Erkenntnis vom 21. Oktober 2015, 2012/13/0097, mwN).

Die Begründung des angefochtenen Bescheides hält diesen Anforderungen an eine Bescheidbegründung nicht stand. Der angefochtene Bescheid enthält keinerlei Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers in seiner Replik zur Stellungnahme des Außenprüfers zur Berufung. So geht die belangte Behörde nicht darauf ein, ob die vom Außenprüfer auch in der modifizierten Kalkulation angesetzten Beträge für Wartezeiten (bei städtischen Fahrten 2 EUR bei einem durchschnittlichen Erlös von 9,54 EUR bei einer Fahrt von 5 km; bei Überlandfahrten - Strecke von 40 km - ein Betrag von 16 EUR bei einem durchschnittlichen Erlös von etwa 54 EUR) - ausgehend von der Betriebsstruktur des Beschwerdeführers - zu Recht berücksichtigt wurden. Auch das - durch Schreiben der zuständigen Wirtschaftskammern belegte - Vorbringen des Beschwerdeführers zu Fahrten zum Flughafen wurde von der belangten Behörde nicht berücksichtigt.

Abgesehen davon könnte - wie oben ausgeführt - eine Schätzungsbefugnis (allenfalls) ausschließlich darauf gestützt werden, dass Botenfahrten nicht vollständig aufgezeichnet wurden. Die im Rahmen der Außenprüfung vorgenommene und im Berufungsverfahren modifizierte Schätzung bezieht sich aber nicht auf Botenfahrten (Ansatz von zusätzlichen Einnahmen aus Botenfahrten), sondern im Ergebnis ausschließlich auf den durchschnittlichen Kilometerertrag im Zusammenhang mit Personenbeförderungen.

Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG aufzuheben.

Der Ausspruch über den Aufwandsersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2008. Der Ausspruch über den Aufwandsersatz stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2008.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 27. Jänner 2016

Schlagworte

Begründung Begründungsmangel

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2016:2012130068.X00

Im RIS seit

03.03.2016

Zuletzt aktualisiert am

24.03.2016

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at