

TE Vwgh Erkenntnis 2011/2/23 2007/13/0098

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 23.02.2011

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AVG §62 Abs4;
BAO §184 Abs3;
BAO §184;
BAO §293;
VwGG §56;
1. AVG § 62 heute
2. AVG § 62 gültig ab 01.02.1991
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 § 293 heute
2. BAO § 293 gültig ab 01.01.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
3. BAO § 293 gültig von 18.07.1987 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
4. BAO § 293 gültig von 19.04.1980 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. VwGG § 56 heute
2. VwGG § 56 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 56 gültig von 01.07.2008 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
4. VwGG § 56 gültig von 05.01.1985 bis 30.06.2008

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2007/13/0099

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerden 1.) der C als Rechtsnachfolgerin der C GmbH in W, vertreten durch die Buchgraber & Schneider Rechtsanwälte-

Kommanditpartnerschaft in 1080 Wien, Laudongasse 11, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 21. Juni 2007, Zlen. RV/0517- W/04, RV/518-W/04, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1997 bis 1998, Körperschaftsteuer 1997, Kapitalertragsteuer 1997 und Kammerumlage 1997, in der Fassung des Berichtigungsbescheides vom 20. Februar 2008, Zlen. RV/0517-W/04, RV/0518-W/04 (erstangefochtener Bescheid; hg. Zl. 2007/13/0099), und 2.) der C in W, vertreten durch die Buchgraber & Schneider Rechtsanwälte-Kommanditpartnerschaft in 1080 Wien, Laudongasse 11, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 19. Juni 2007, Zl. RV/0515-W/04, betreffend u.a. Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2001 sowie Kammerumlage für die Jahre 1998 bis 2001, in der Fassung des Berichtigungsbescheides vom 20. Februar 2008, Zl. RV/0515-W/04 (zweitangefochtener Bescheid, hg. Zl. 2007/13/0098), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund zum erstangefochtenen Bescheid Aufwendungen in der Höhe von 610,60 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin zum zweitangefochtenen Bescheid Aufwendungen in der Höhe von 1.160,00 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

M. C. (im Folgenden: Beschwerdeführerin) ist Gesamtrechtsnachfolgerin der C. GmbH, die seit ihrer Gründung im Jahr 1982 bis zur Übertragung ihres Unternehmens auf die Beschwerdeführerin (Übertragung des Unternehmens auf den Hauptgesellschafter nach § 2 Abs. 1 UmwG) mit Gesellschaftsvertrag vom 25. September 1998 (rückwirkend per 1. Jänner 1998) einen Taxibetrieb führte. Nach dieser Umwandlung betrieb die Beschwerdeführerin das Taxiunternehmen als Einzelunternehmen weiter. Die angefochtenen Bescheide ergingen im Instanzenzug, nachdem eine in den Jahren 2001 bis 2003 durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen im Schätzungsweg gemäß § 184 BAO geführt hatte (Betriebsprüfungsberichte vom 24. Juni 2003). Nach den Feststellungen der belangten Behörde im zweitangefochtenen Bescheid sei P. K. "der wirtschaftliche Machthaber" sowohl im Unternehmen der C. GmbH als auch im Einzelunternehmen der Beschwerdeführerin gewesen. Es habe weiters eine enge Zusammenarbeit mit anderen, ebenfalls im Taxi- und Mietwagengewerbe tätigen (nahe stehenden) Gesellschaften bestanden. M. C. (im Folgenden: Beschwerdeführerin) ist Gesamtrechtsnachfolgerin der C. GmbH, die seit ihrer Gründung im Jahr 1982 bis zur Übertragung ihres Unternehmens auf die Beschwerdeführerin (Übertragung des Unternehmens auf den Hauptgesellschafter nach Paragraph 2, Absatz eins, UmwG) mit Gesellschaftsvertrag vom 25. September 1998 (rückwirkend per 1. Jänner 1998) einen Taxibetrieb führte. Nach dieser Umwandlung betrieb die Beschwerdeführerin das Taxiunternehmen als Einzelunternehmen weiter. Die angefochtenen Bescheide ergingen im Instanzenzug, nachdem eine in den Jahren 2001 bis 2003 durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen im Schätzungsweg gemäß Paragraph 184, BAO geführt hatte (Betriebsprüfungsberichte vom 24. Juni 2003). Nach den Feststellungen der belangten Behörde im zweitangefochtenen Bescheid sei P. K. "der wirtschaftliche Machthaber" sowohl im Unternehmen der C. GmbH als auch im Einzelunternehmen der Beschwerdeführerin gewesen. Es habe weiters eine enge Zusammenarbeit mit anderen, ebenfalls im Taxi- und Mietwagengewerbe tätigen (nahe stehenden) Gesellschaften bestanden.

Nach einer Wiedergabe des Ganges des Verfahrens setzte sich die belangte Behörde in den Erwägungsteilen der - im Wesentlichen gleichlautend begründeten - angefochtenen Bescheide zunächst mit der "Schätzungsberechtigung" auseinander. Die Beschwerdeführerin habe in der Berufung selbst eingeräumt, dass "die Nichtordnungsmäßigkeit der Buchhaltung infolge der Nichtvorlage von Grundaufzeichnungen gegeben ist, da die Nichtaufbewahrung der Taxameteraufzeichnungen als Nachweis der Nichtordnungsmäßigkeit verwendet werden kann". Die geprüften Unternehmen hätten bereits von sich aus Sicherheitszuschläge zu den erklärten Leistungserlösen hinzugerechnet, um "alle möglichen Erlöserfassungsunsicherheiten abzudecken". In der Folge stellte die belangte Behörde u.a. dar, dass auch die Ergebnisse verschiedener Verprobungen (z.B. betreffend "Funkimpulse", Jahreskilometerleistungen oder Kilometererträge) die schon aus formellen Gründen vorhandenen Zweifel an der materiellen Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen bestätigt hätten. In der rechtlichen Würdigung zur Schätzungsberechtigung hielt die belangte Behörde fest, dass Schätzungsberechtigung nach § 184 BAO sowohl bei

materiellen als auch bei formellen Mängeln der Aufzeichnungen bestehe. Der Umstand, dass Grundaufzeichnungen nicht mehr vorhanden seien, stelle einen schwerwiegenden Verstoß gegen die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung dar. In den Beschwerdefällen seien im Zuge der Betriebsprüfung zahlreiche Unterlagen ("Autobelegungslisten, Dienstpläne, Losungsermittlungen, Aufzeichnungen über den wechselweisen Einsatz von Fahrzeugen und Fahrern, Aufzeichnungen über die Abrechnungen der Losungen mit den Fahrern") nicht oder nicht vollständig vorgelegt worden. Der Behörde sei es daher nicht möglich gewesen, die Erfassung der Geschäftsfälle auf ihre Vollständigkeit und Richtigkeit zu überprüfen. Auch die vorhandenen Unterlagen hätten der Überprüfung auf ihre sachliche Richtigkeit nicht standgehalten. Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, wonach es sich "bei ihrem Unternehmen um ein Unternehmen handle, das in seiner Branche einmalig sei und branchenübliche Werte daher unzutreffend seien", habe an Hand der Unterlagen, soweit sie vorhanden gewesen seien, nicht gefolgt werden können. Nach einer Wiedergabe des Ganges des Verwaltungsverfahrens setzte sich die belangte Behörde in den Erwägungsteilen der - im Wesentlichen gleichlautend begründeten - angefochtenen Bescheide zunächst mit der "Schätzungsberechtigung" auseinander. Die Beschwerdeführerin habe in der Berufung selbst eingeräumt, dass "die Nichtordnungsmäßigkeit der Buchhaltung infolge der Nichtvorlage von Grundaufzeichnungen gegeben ist, da die Nichtaufbewahrung der Taxameteraufzeichnungen als Nachweis der Nichtordnungsmäßigkeit verwendet werden kann". Die geprüften Unternehmen hätten bereits von sich aus Sicherheitszuschläge zu den erklärten Leistungserlösen hinzugerechnet, um "alle möglichen Erlöserfassungsunsicherheiten abzudecken". In der Folge stellte die belangte Behörde u.a. dar, dass auch die Ergebnisse verschiedener Verprobungen (z.B. betreffend "Funkimpulse", Jahreskilometerleistungen oder Kilometererträge) die schon aus formellen Gründen vorhandenen Zweifel an der materiellen Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen bestätigt hätten. In der rechtlichen Würdigung zur Schätzungsberechtigung hielt die belangte Behörde fest, dass Schätzungsberechtigung nach Paragraph 184, BAO sowohl bei materiellen als auch bei formellen Mängeln der Aufzeichnungen bestehe. Der Umstand, dass Grundaufzeichnungen nicht mehr vorhanden seien, stelle einen schwerwiegenden Verstoß gegen die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung dar. In den Beschwerdefällen seien im Zuge der Betriebsprüfung zahlreiche Unterlagen ("Autobelegungslisten, Dienstpläne, Losungsermittlungen, Aufzeichnungen über den wechselweisen Einsatz von Fahrzeugen und Fahrern, Aufzeichnungen über die Abrechnungen der Losungen mit den Fahrern") nicht oder nicht vollständig vorgelegt worden. Der Behörde sei es daher nicht möglich gewesen, die Erfassung der Geschäftsfälle auf ihre Vollständigkeit und Richtigkeit zu überprüfen. Auch die vorhandenen Unterlagen hätten der Überprüfung auf ihre sachliche Richtigkeit nicht standgehalten. Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, wonach es sich "bei ihrem Unternehmen um ein Unternehmen handle, das in seiner Branche einmalig sei und branchenübliche Werte daher unzutreffend seien", habe an Hand der Unterlagen, soweit sie vorhanden gewesen seien, nicht gefolgt werden können.

Zur "Höhe der Schätzung" stellte die belangte Behörde eingangs ihrer Erwägungen fest, dass ihrer Ansicht nach "folgende Tatsachen und Bemessungsgrundlagen die größte Wahrscheinlichkeit, dass sie sich so ereignet bzw. vom geprüften Unternehmen erzielt wurden", für sich hätten:

1.) Seite 77 f des erstangefochtenen Bescheides (Anmerkung:

Beträge in der Fassung des Berichtigungsbescheides vom 20. Februar 2008):

"Im Streitzeitraum erzielte das geprüfte Unternehmen mit nachfolgender Anzahl von Fahrzeugen Erlöse:

1997

1998

Anzahl Fahrzeuge

288

345

Das geprüfte Unternehmen erreichte mit seinen Taxis nachfolgende durchschnittliche Jahreskilometerleistung pro Fahrzeug:

1997

1998

durchschnittliche Jahreskilometer pro KFZ lt. UFS

44.004

46.422

Die eingesetzten Fahrzeuge verbrauchten im Schnitt je 100
gefahrte Kilometer folgende Menge an Kraftstoff:

1997

1998

durchschnittlicher Verbrauch je 100 km pro Fahrzeug in Liter

9,72

9,63

Der verbrauchte Kraftstoff wurde zu 70 Prozent zu
Großhandelspreisen und zu 30 Prozent zu Tankstellenpreisen bezogen
und kostete im Durchschnitt pro Liter netto:

1997

1998

Preis je Liter netto im Durchschnitt

6,63

6,33

Das geprüfte Unternehmen erzielte in der Folge nachstehende
Erlöse im Streitzeitraum:

1997

1998

S

S

Umsatz netto lt. UFS

150,514.000,00

190,737.000,00

Zur Erzielung dieser Erlöse waren folgende zusätzliche
Aufwendungen erforderlich:

1997

1998

S

S

Zusätzliche Löhne

24,286.800,00

22,988.000,00

Zusätzlicher Treibstoff

3,643.020,00

3,448.200,00

Bei den Aufwendungen für Treibstoff musste entsprechend Umsatzsteuer vom Unternehmen entrichtet werden. Folgende Vorsteuerbeträge werden daher berücksichtigt:

1997

1998

S

S

Nachträglich anerkannte Vorsteuer

728.604,00

689.640,00

Die auf die festgestellten zusätzlichen Löhne entfallende Lohnsteuer beträgt:

1997

1998

S

S

Lohnsteuer vom zusätzlichen Lohnaufwand 20 Prozent

4,864.646,00

4,604.496,00"

2.) Seite 81 f des zweitangefochtenen Bescheides (Anmerkung:

Beträge für 1998 bis 2001 - Streitzeitraum des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens - ebenfalls in der Fassung des Berichtigungsbescheides vom 20. Februar 2008):

"Im Streitzeitraum erzielte das geprüfte Unternehmen mit nachfolgender Anzahl von Fahrzeugen Erlöse:

1998

1999

2000

2001

I-XI/2002

Anzahl Fahrzeuge

345

376

368

356

294

Das geprüfte Unternehmen erreichte mit seinen Taxis nachfolgende durchschnittliche Jahreskilometerleistung pro Fahrzeug:

1998

1999

2000

2001

1-11/2002

durchschnittliche Jahreskilometer pro KFZ lt. UFS

46.424

46.424

46.424

47.391

42.997

Die eingesetzten Fahrzeuge verbrauchten im Schnitt je 100 gefahrene Kilometer folgende Menge an Kraftstoff:

1998

1999

2000

2001

1-11/2002

durchschnittlicher Verbrauch je 100 km pro Fahrzeug in Liter

9,63

9,58

9,83

9,74

9,00

Der verbrauchte Kraftstoff wurde zu 70 Prozent zu
Großhandelspreisen und zu 30 Prozent zu Tankstellenpreisen bezogen
und kostete im Durchschnitt pro Liter netto:

1998

1999

2000

2001

1-11/2002

Preis je Liter netto im Durchschnitt

6,33

6,67

8,30

7,94

0,57

Das geprüfte Unternehmen erzielte in der Folge nachstehende
Erlöse im Streitzeitraum:

1998

1999

2000

2001

1-11/2002

S

S

S

S

EUR

Umsatz netto lt. UFS

190,737.000,00

214,391.000,00

219,126.000,00

212,025.000,00

11,153.000,00

Zur Erzielung dieser Erlöse waren folgende zusätzliche
Aufwendungen erforderlich:

1998

1999

2000

2001

1-11/2002

S

S

S

S

EUR

Zusätzliche Löhne

9,389.200,00

40,225.600,00

46,321.200,00

42,772.800,00

1,840.000,00

Zusätzlicher Treibstoff

1,408.380,00

6,033.840,00

8,106.210,00

7,485.240,00

276.000,00

Bei den Aufwendungen für Treibstoff musste entsprechend
Umsatzsteuer vom Unternehmen entrichtet werden. Folgende
Vorsteuerbeträge werden daher berücksichtigt:

1998

1999

2000

2001

1-11/2002

S

S

S

S

EUR

Nachträglich anerkannte Vorsteuer

281.676,00

1,206.768,00

1,621.242,00

1,497.048,00

55.200,00

Die auf die festgestellten zusätzlichen Löhne entfallende
Lohnsteuer beträgt:

1998

1999

2000

2001

1-11/2002

S

S

S

S

EUR

Lohnsteuer vom zusätzlichen Lohnaufwand 20 Prozent

1,880.656,76

8,057.187,68

9,278.136,36

8,567.391,84

368.552,00"

Sodann stellte die belangte Behörde in den angefochtenen Bescheiden jeweils dar, auf Grund welcher Überlegungen und Beweiswürdigung sie zu dem von ihr angenommenen Sachverhalt betreffend "Anzahl Fahrzeuge", "Jahreskilometerleistung pro Fahrzeug", "Treibstoffverbrauch" und "Treibstoffpreise" gelangt sei.

Ausgehend von der festgestellten Anzahl der Fahrzeuge und den von diesen Fahrzeugen im Durchschnitt zurückgelegten Kilometern pro Jahr seien - so die weiteren Ausführungen in den angefochtenen Bescheiden - die "Erlöse laut Betriebsprüfung" ermittelt worden. Da die Berechnungen ausgehend von den Werten laut Erklärung erfolgt seien und die tatsächlich erzielten Erlöse nur durch Teilkorrekturen im Bereich der Anzahl der Fahrzeuge und der Jahreskilometerleistungen pro Fahrzeug ermittelt worden seien, bewege sich die Schätzung, obwohl sie in betragsmäßiger Hinsicht beträchtliche Abweichungen zu den erklärten Ergebnissen zeige, möglichst nahe an der betrieblichen Wirklichkeit des geprüften Unternehmens. Da der Verkürzung der Erlöse nach der allgemeinen Erfahrung im Wirtschaftsleben auch eine Verkürzung der Aufwendungen gegenübergestanden sei, seien zusätzliche Aufwendungen für Löhne und Treibstoff zu berücksichtigen gewesen, wobei dies auch hinsichtlich der zu berücksichtigenden Vorsteuerbeträge gelte.

Sei die Berechtigung zur Schätzung gegeben, dann stehe - so die belangte Behörde in ihrer rechtlichen Würdigung zur

Höhe der Schätzung - die Wahl der Schätzungsmethode der Behörde grundsätzlich frei. Die Beschwerdeführerin sei den Berechnungen des Betriebsprüfers zu der von ihm angewandten Methode der kalkulatorischen Schätzung im Wesentlichen nur mit allgemein gehaltenen, nicht "konkretisierten Mitteilungen, nicht unter Beweis gestellten Behauptungen und später widerrufenen, eigenen Angaben entgegengetreten". Dabei habe die Beschwerdeführerin versucht, sämtliche Parameter der Schätzung dahingehend zu verändern, dass sich im Ergebnis keine Abweichung zu den erklärten Ergebnissen ergeben hätte. Insgesamt sei davon auszugehen, dass die durchgeführte Schätzung, zu der der Beschwerdeführerin auch hinreichend Parteigehör gewährt worden sei, geeignet sei, die wirtschaftliche Situation des geprüften Unternehmens zutreffend darzustellen (lediglich hinsichtlich der festgestellten Jahreskilometerleistungen habe sich eine - geringfügige - Änderung der ermittelten Werte laut Betriebsprüfung wegen der Anwendung unterschiedlicher Berechnungsformeln bei der Auswertung der Daten aus den Versicherungsgutachten ergeben). Zwei von der Beschwerdeführerin beigebrachten Gutachten (von W. J. und P. H.) komme nach Ansicht der belangten Behörde - aus näher dargelegten Gründen - keine Beweiskraft zu.

Die Behandlung der gegen die angefochtenen Bescheide an den Verfassungsgerichtshof gerichteten Beschwerden hat dieser mit Beschluss vom 25. September 2007, B 1490/07 und B 1506/07, abgelehnt und die Beschwerden antragsgemäß dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten.

In den ergänzten Beschwerden erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht darauf verletzt, dass "keine Umsatz- und Erfolgshinzurechnung gemäß § 184 BAO für die Jahre 1997-1998 in der Höhe von insgesamt ATS 118.142.000,-- Mio. S vorgenommen wird" (erstangefochtener Bescheid) bzw. "für die Jahre 1998-2001 in der Höhe von insgesamt ATS 347.756.000,--" (zweitangefochtener Bescheid). In der Beschwerde gegen den zweitangefochtenen Bescheid wird auch gerügt, dass in einem dem zweitangefochtenen Bescheid angeschlossenen Berechnungsblatt ein Rechenfehler enthalten sei, der über einen Rundungsfehler hinausgehe. In den ergänzten Beschwerden erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht darauf verletzt, dass "keine Umsatz- und Erfolgshinzurechnung gemäß Paragraph 184, BAO für die Jahre 1997-1998 in der Höhe von insgesamt ATS 118.142.000,-- Mio. S vorgenommen wird" (erstangefochtener Bescheid) bzw. "für die Jahre 1998-2001 in der Höhe von insgesamt ATS 347.756.000,--" (zweitangefochtener Bescheid). In der Beschwerde gegen den zweitangefochtenen Bescheid wird auch gerügt, dass in einem dem zweitangefochtenen Bescheid angeschlossenen Berechnungsblatt ein Rechenfehler enthalten sei, der über einen Rundungsfehler hinausgehe.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und Gegenschriften erstattet, in denen sie jeweils die Abweisung der Beschwerde beantragt. In der Gegenschrift zum zweitangefochtenen Bescheid räumt die belangte Behörde ein, dass der Rechenfehler von der Beschwerdeführerin zu Recht aufgezeigt worden sei. Bei der Verwendung des Tabellenkalkulationsprogramms sei ein Anwendungsfehler unterlaufen, sodass im Ergebnis die rechnerischen Operationen (in den einzelnen Jahren sowohl zu Gunsten als auch zu Lasten der Beschwerdeführerin, ohne allerdings die Größenordnung der Kalkulationsdifferenzen zu verändern) unrichtig vorgenommen worden seien. Unter einem legte die belangte Behörde deshalb Berichtigungsbescheide gemäß § 293 BAO vom 20. Februar 2008 zu den angefochtenen Bescheiden vor. Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und Gegenschriften erstattet, in denen sie jeweils die Abweisung der Beschwerde beantragt. In der Gegenschrift zum zweitangefochtenen Bescheid räumt die belangte Behörde ein, dass der Rechenfehler von der Beschwerdeführerin zu Recht aufgezeigt worden sei. Bei der Verwendung des Tabellenkalkulationsprogramms sei ein Anwendungsfehler unterlaufen, sodass im Ergebnis die rechnerischen Operationen (in den einzelnen Jahren sowohl zu Gunsten als auch zu Lasten der Beschwerdeführerin, ohne allerdings die Größenordnung der Kalkulationsdifferenzen zu verändern) unrichtig vorgenommen worden seien. Unter einem legte die belangte Behörde deshalb Berichtigungsbescheide gemäß Paragraph 293, BAO vom 20. Februar 2008 zu den angefochtenen Bescheiden vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die wegen ihres persönlichen und sachlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbundenen Beschwerden erwogen:

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.

Gemäß § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Gemäß Paragraph 184, Absatz 2, BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Absatz eins,) wesentlich sind.

Nach § 184 Abs. 3 BAO ist zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Nach Paragraph 184, Absatz 3, BAO ist zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Auch in den Beschwerden wird außer Streit gestellt, dass wegen "Nichtvorlage der Grundaufzeichnungen" bereits aus formellen Gründen Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde im Sinne des § 184 Abs. 3 BAO bestanden habe (vgl. in diesem Zusammenhang etwa das hg. Erkenntnis vom 29. November 2006, 2003/13/0087). Zu Recht weist die Beschwerdeführerin darauf hin, dass weiterführende Überlegungen zur Begründung der Schätzungsberechtigung daher nicht erforderlich gewesen seien, sodass die Ausführungen in den angefochtenen Bescheiden (und in den Beschwerden) zu (weiteren) formellen Mängeln und zu den Zweifeln an der materiellen Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen (insbesondere wegen der dargestellten "Verprobungen" u.a. nach "Funkimpulsen") aus der Sicht der Schätzungsberechtigung dahingestellt bleiben können. Auch in den Beschwerden wird außer Streit gestellt, dass wegen "Nichtvorlage der Grundaufzeichnungen" bereits aus formellen Gründen Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde im Sinne des Paragraph 184, Absatz 3, BAO bestanden habe vergleiche , in diesem Zusammenhang etwa das hg. Erkenntnis vom 29. November 2006, 2003/13/0087). Zu Recht weist die Beschwerdeführerin darauf hin, dass weiterführende Überlegungen zur Begründung der Schätzungsberechtigung daher nicht erforderlich gewesen seien, sodass die Ausführungen in den angefochtenen Bescheiden (und in den Beschwerden) zu (weiteren) formellen Mängeln und zu den Zweifeln an der materiellen Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen (insbesondere wegen der dargestellten "Verprobungen" u.a. nach "Funkimpulsen") aus der Sicht der Schätzungsberechtigung dahingestellt bleiben können.

Ist Schätzungsberechtigung gegeben, steht der Abgabenbehörde die Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich frei. Es ist jene Methode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten, nämlich der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage, möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 24. Februar 2005, 2003/15/0019). Derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 29. November 2006, 2003/13/0087). Ist Schätzungsberechtigung gegeben, steht der Abgabenbehörde die Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich frei. Es ist jene Methode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten, nämlich der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage, möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 24. Februar 2005, 2003/15/0019). Derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 29. November 2006, 2003/13/0087).

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens in freier Beweiswürdigung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In den Fällen, in denen die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung zu ihrer Erledigung gelangt, obliegt dem Verwaltungsgerichtshof die Prüfung, ob die Tatsachenfeststellungen auf aktenwidrigen Annahmen oder auf logisch unhaltbaren Schlüssen beruhen oder in einem mangelhaften Verfahren zustande gekommen sind (vgl. beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 17. April 2008, 2008/15/0052); die Richtigkeit der Beweiswürdigung liegt hingegen außerhalb der Prüfungskompetenz des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 24. Februar 2010, Zl. 2006/13/0119). Nach Paragraph 167, Absatz 2, BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens in freier Beweiswürdigung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In den Fällen, in denen die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung zu ihrer Erledigung gelangt, obliegt dem Verwaltungsgerichtshof die Prüfung, ob die Tatsachenfeststellungen auf aktenwidrigen

Annahmen oder auf logisch unhaltbaren Schlüssen beruhen oder in einem mangelhaften Verfahren zustande gekommen sind vergleiche , beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 17. April 2008, 2008/15/0052); die Richtigkeit der Beweiswürdigung liegt hingegen außerhalb der Prüfungskompetenz des Verwaltungsgerichtshofes vergleiche , etwa das hg. Erkenntnis vom 24. Februar 2010, Zl. 2006/13/0119).

In den Beschwerdefällen hat die belangte Behörde die strittigen Steuerbemessungsgrundlagen an Hand der in den angefochtenen Bescheiden im Einzelnen zur "Höhe der Schätzung" dargestellten Methode einer kalkulatorischen Schätzung ermittelt.

Zur Anzahl der Fahrzeuge wird in den angefochtenen Bescheiden ausgeführt, nach den Arbeitsbögen habe der Betriebsprüfer die Anzahl der Fahrzeuge in den einzelnen Jahren an Hand der vorliegenden Anlagenverzeichnisse und der Abfragen beim Verkehrsamt ermittelt. Die sich nach Abzug von vermieteten Fahrzeugen ergebende Anzahl der Fahrzeuge für Erlösfahrten sei der Beschwerdeführerin im Zuge von Besprechungen im Rahmen der Betriebsprüfung bekannt gegeben worden. Schließlich sei der Betriebsprüfer der von der Beschwerdeführerin in einer Besprechung am 9. Dezember 2002 genannten Anzahl gefolgt. Ab diesem Zeitpunkt seien die Listen, mit Hilfe derer der Betriebsprüfer die Anzahl bisher ermittelt gehabt habe, insofern überholt gewesen, als die damit ermittelten Ergebnisse nicht mehr verwertet worden seien. Auch zur Zahl der vermieteten Fahrzeuge habe der Betriebsprüfer die von der Beschwerdeführerin gemachten Angaben übernommen. In weiterer Folge habe der Betriebsprüfer einen Entwurf für die Schätzung ausgearbeitet. Dieser Entwurf sei dem steuerlichen Vertreter am 30. Jänner 2003 samt einem erläuternden Begleitschreiben übermittelt worden. In der am 5. Juni 2003 abgehaltenen Schlussbesprechung seien seitens der Beschwerdeführerin keine Einwendungen gegen die Anzahl der Fahrzeuge erhoben worden, sodass der Betriebsprüfer seinen Prüfungsbericht unter Ansatz der vom Unternehmen bekannt gegebenen Anzahl von Fahrzeugen verfasst habe. In der Berufung habe die Beschwerdeführerin "plötzlich" die Anzahl der Fahrzeuge in Frage gestellt. Die Werte laut Berufung hätten nochmals eine Korrektur durch die Beschwerdeführerin in einer Gegenäußerung zur Stellungnahme des Betriebsprüfers zur Berufung erfahren.

Nach Vorliegen der Schätzung und der daraus resultierenden Bescheide seien - so die belangte Behörde weiter in ihren Ausführungen - die von der Beschwerdeführerin bekannt gegebenen Werte von ihr selbst in Frage gestellt und verändert worden. Darüber hinaus stütze sich die Beschwerdeführerin für ihren in der Gegenäußerung bekannt gegebenen Wert auf die Fahrzeuglisten der Betriebsprüfung, wobei sie diverse Korrekturposten zu dieser Liste darstelle. Diese Liste sei allerdings nicht mehr Gegenstand der Schätzung und des Betriebsprüfungsberichtes gewesen. Wegen der mehrmaligen Änderungen der von der Beschwerdeführerin bekannt gegebenen Zahlen, des fehlenden Nachweises für die nunmehr aufgestellten Behauptungen und der fehlenden zeitnahen Einwendungen gegen die ursprünglich bekannt gegebenen Werte könne die belangte Behörde dem Vorbringen im Berufungsverfahren nicht folgen. Fahrzeuge, die auf die Beschwerdeführerin angemeldet gewesen seien, aber nicht im Anlagenverzeichnis erfasst gewesen seien, seien im Übrigen überhaupt nicht berücksichtigt worden. Schon deshalb sei die Anzahl nicht glaubwürdig. Darüber hinaus erhebe sich die Frage, weshalb die Beschwerdeführerin zuerst die genannte und im Betriebsprüfungsbericht verwendete Anzahl bekannt gegeben habe, wenn angeblich weniger Fahrzeuge im Einsatz gewesen seien. Die neuen Werte betreffend die vermieteten Fahrzeuge habe die Beschwerdeführerin nach der Berufung aus den Mieterlösen laut Erlöskonto unter Ansatz einer bestimmten (auch relativ geringen) Anzahl von Einsatztagen rechnerisch ermittelt. Diese Mieterlöse seien allerdings weder durch Lösungsaufzeichnungen oder Aufzeichnungen über die Vermietung der Fahrzeuge nachgewiesen worden. Auch die dazu gehörigen Mietverträge seien nicht vorgelegt worden. Das gesamte Vorbringen, mit dem nunmehr versucht werde, das Ergebnis der Schätzung ohne weitere Nachweise zu vermindern, sei nach Ansicht der belangten Behörde nicht glaubwürdig und überzeugend. Es stelle sich vielmehr als Schutzbehauptung dar und könne die belangte Behörde nicht davon überzeugen, dass die neuen Berechnungen der unternehmerischen Wirklichkeit näher kämen als die im Betriebsprüfungsverfahren gemachten Angaben.

Soweit sich die Beschwerden zur "Anzahl Fahrzeuge für Erlösfahrten" dagegen wenden, dass im Rahmen des Schätzungsverfahrens während der Betriebsprüfung Angaben über nicht eingesetzte Fahrzeuge nicht berücksichtigt worden seien, ändert dies nichts daran, dass im Rahmen der Schlussbesprechung zur Betriebsprüfung keine Einwendungen mehr gegen die vom Betriebsprüfer angesetzte Anzahl der Fahrzeuge erhoben wurden (und offenbar auch kein diesbezüglicher Erhebungsbedarf mehr gesehen wurde).

Es trifft entgegen den Ausführungen in den Beschwerden nicht zu, dass die belangte Behörde die (erst) im

Berufungsverfahren vorgebrachten Neuberechnungen zur Anzahl der Kraftfahrzeuge deshalb nicht beachtet habe, weil sie von einem Neuerungsverbot im Berufungsverfahren ausgegangen wäre. Die belangte Behörde hat vielmehr - siehe oben - in einer nicht als unschlüssig zu erkennenden Weise dargelegt, weshalb sie dem Vorbringen der Beschwerdeführerin keinen Glauben geschenkt hat, wobei sie vor allem auch darauf hinwies, dass die Beschwerdeführerin - bei ihren zudem schwankenden Angaben - keinen Nachweis für die von ihr aufgestellten Behauptungen beigebracht habe. Auch gehen die Beschwerden nicht konkret auf die Ausführungen in den angefochtenen Bescheiden ein, wonach Fahrzeuge, die auf die Beschwerdeführerin angemeldet gewesen, aber nicht im Anlagenverzeichnis erfasst worden seien, bei den Behauptungen der Beschwerdeführerin nicht berücksichtigt worden seien. Die Überlegungen der belangten Behörde, wonach dem Streitzeitraum zeitnähere Angaben der Wirklichkeit näher kämen als spätere Angaben, widersprechen auch nicht den Denkgesetzen oder der Lebenserfahrung. Wenn die Beschwerdeführerin vorbringt, dass die Anzahl der vermieteten Kraftfahrzeuge durch die Betriebsprüfung und in der Folge durch die belangte Behörde auf Grund von Berechnungen aus den Mieterlöskonten ermittelt worden sei, macht die belangte Behörde in den Gegenschritten zu Recht darauf aufmerksam, dass die daraus gezogenen Schlussfolgerungen in den Beschwerden schon deshalb ins Leere gingen, weil die Anzahl der Fahrzeuge nicht "pauschal aus einem Umsatzanteil", sondern entsprechend den Angaben der Beschwerdeführerin angesetzt worden seien (ursprünglich noch im Betriebsprüfungsverfahren aufgestellte Berechnungen und Listen somit nicht mehr den Betriebsprüfungsberichten zu Grunde gelegt wurden).

Mit der "Jahreskilometerleistung pro Fahrzeug" beschäftigte sich die belangte Behörde in den angefochtenen Bescheiden sowohl unter dem Titel "Höhe der Schätzung" als auch der "Schätzungsberechtigung" ("Verprobung der Kilometerleistung"). Im Wesentlichen führte die belangte Behörde aus, der Betriebsprüfer habe wegen unterbliebener Vorlage der Losungsaufzeichnungen der Fahrer und der Taxameteraufzeichnungen, wobei nach den Feststellungen auch die Kilometerstände bei einzelnen Fahrzeugen zurückgedreht worden seien, die zurückgelegten Kilometer nicht aus diesen Unterlagen ermitteln können. Ebenso seien die erzielten Erlöse mangels Vorlage der Grundaufzeichnungen nicht überprüfbar gewesen. Der Betriebsprüfer habe daher versucht, die pro Fahrzeug gefahrenen Kilometer an Hand anderer vorhandener Unterlagen zu ermitteln. In den bei den Hausdurchsuchungen beschlagnahmten Ordnern hätten sich Versicherungsgutachten über Verkehrsunfälle befunden, in denen die Kilometerstände am Unfalltag festgehalten worden seien. Aus diesen Unterlagen seien Anhaltspunkte über die von dem konkreten Unfallfahrzeug zurückgelegten Kilometer zu gewinnen gewesen. Aus der Summe der festgehaltenen Kilometerstände und der Summe der Tage, an denen die Unfallfahrzeuge seit dem Tag der Anmeldung bis zum Unfalltag in Betrieb gewesen seien, habe der Betriebsprüfer eine durchschnittliche Kilometerleistung pro Fahrzeug, pro Tag und pro Jahr ermittelt. Der auf diese Art ermittelte Wert von rund 50.000 Kilometern sei mit jenen Jahreskilometerwerten verglichen worden, die sich bei jenen Fahrzeugen errechnen ließen, deren Kilometerstände zweimal im Jahr festgehalten worden seien. Bei diesen Fahrzeugen sei die "Jahreslaufleistung" zwischen 49.000 und 81.000 Kilometern, durchschnittlich somit bei 57.000 Kilometern pro Jahr, gelegen. Diese aus den beschlagnahmten Unterlagen ableitbare Jahreskilometerleistung werde durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bestätigt, der in seinen Erkenntnissen die Annahme einer branchenüblichen jährlichen Fahrleistung von 70.000 bis 80.000 Kilometern als gerechtfertigt angesehen habe. Nach Ansicht der belangten Behörde stelle die nach der (geringfügig zu korrigierenden) Berechnung des Betriebsprüfers ermittelte Tagesleistung von rund 139 Kilometern jenen Wert dar, der den tatsächlichen Verhältnissen im Unternehmen möglichst nahe komme. Da es sich bei der angesetzten Durchschnittsleistung von rund 50.000 Kilometern pro Jahr um einen Betrag am unteren Rand der als branchenüblich angesehenen Werte handle, werde damit ohnedies auch den Argumenten der Beschwerdeführerin Rechnung getragen, wonach beispielsweise zusätzlich angeschaffte Fahrzeuge nicht im gewünschten Ausmaß hätten eingesetzt werden können. Dem Einwand der Beschwerdeführerin, dass die Kilometerwerte im Lauf der Jahre gesunken seien, sei bereits im Zusammenhang mit der "Verprobung Kilometerleistung" begegnet worden. Die Beschwerdeführerin sei zu ihrer Ansicht, wonach die Jahreskilometerleistungen der Fahrzeuge zurückgegangen seien, dadurch gelangt, dass sie aus der Summe der insgesamt errechneten Einsatztage die Einsatztage pro Jahr errechnet und aus der durchschnittlichen Kilometerleistung pro Tag eine Jahreskilometerleistung für die einzelnen Fahrzeuge ermittelt habe. Eine konkrete Kilometerleistung eines Fahrzeuges in einem bestimmten Jahr hätte sich allerdings nur durch Festhalten eines Kilometerstandes am Jahresanfang und am Jahresende ermitteln lassen. Derartige Kilometerstände habe die Beschwerdeführerin aber nicht bekannt gegeben und bei ihren Berechnungen auch nicht verwendet. Damit sei der aus den Berechnungen gezogene Schluss einer sinkenden Kilometerleistung auch nicht stichhältig. Die Ermittlung des

Durchschnittswertes durch den Betriebsprüfer habe demgegenüber nur einen Durchschnittswert für den gesamten Beobachtungszeitraum errechnet und diesen in einem inneren Betriebsvergleich für alle Jahre angesetzt. Er habe sich dabei ausschließlich auf die aus den vorliegenden Gutachten hervorgehenden Werte gestützt, ohne diese einer weiteren Wertung oder Gewichtung zu unterziehen und ohne weitere Annahmen für die Durchschnittswertermittlung zu treffen. Die Unfälle laut den Versicherungsgutachten hätten sich alle im Prüfungszeitraum der Beschwerdeführerin (und ihrer Rechtsvorgängerin) ereignet, wobei sich die meisten Unfälle in den Jahren 1997 bis 2000 zugetragen hätten. Auch daraus sei ersichtlich, dass die aus den Gutachten ermittelten Werte für den Prüfungszeitraum zutreffend seien. Zum Einwand, wonach der Betriebsprüfer auch die § 57a-Gutachten zur Kilometerermittlung hätte heranziehen können, sei zu sagen, dass diese Gutachten der Betriebsprüfung zum einen nicht vollständig vorgelegen seien und zum anderen "darunter äußerst niedrige und dadurch schon unglaubwürdige Werte und Kilometerfeststellungen mit rückläufigen Kilometerwerten" gewesen seien. Die Beschaffung der vollständigen § 57a-Gutachten sei zudem mit einem vertretbaren Zeitaufwand nicht möglich gewesen. Auch dazu werde auf die ausführliche Würdigung zur "Verprobung Kilometerleistung" verwiesen. Mit der "Jahreskilometerleistung pro Fahrzeug" beschäftigte sich die belangte Behörde in den angefochtenen Bescheiden sowohl unter dem Titel "Höhe der Schätzung" als auch der "Schätzungsberechtigung" ("Verprobung der Kilometerleistung"). Im Wesentlichen führte die belangte Behörde aus, der Betriebsprüfer habe wegen unterbliebener Vorlage der Losungsaufzeichnungen der Fahrer und der Taxameteraufzeichnungen, wobei nach den Feststellungen auch die Kilometerstände bei einzelnen Fahrzeugen zurückgedreht worden seien, die zurückgelegten Kilometer nicht aus diesen Unterlagen ermitteln können. Ebenso seien die erzielten Erlöse mangels Vorlage der Grundaufzeichnungen nicht überprüfbar gewesen. Der Betriebsprüfer habe daher versucht, die pro Fahrzeug gefahrenen Kilometer an Hand anderer vorhandener Unterlagen zu ermitteln. In den bei den Hausdurchsuchungen beschlagnahmten Ordnern hätten sich Versicherungsgutachten über Verkehrsunfälle befunden, in denen die Kilometerstände am Unfalltag festgehalten worden seien. Aus diesen Unterlagen seien Anhaltspunkte über die von dem konkreten Unfallfahrzeug zurückgelegten Kilometer zu gewinnen gewesen. Aus der Summe der festgehaltenen Kilometerstände und der Summe der Tage, an denen die Unfallfahrzeuge seit dem Tag der Anmeldung bis zum Unfalltag in Betrieb gewesen seien, habe der Betriebsprüfer eine durchschnittliche Kilometerleistung pro Fahrzeug, pro Tag und pro Jahr ermittelt. Der auf diese Art ermittelte Wert von rund 50.000 Kilometern sei mit jenen Jahreskilometerwerten verglichen worden, die sich bei jenen Fahrzeugen errechnen ließen, deren Kilometerstände zweimal im Jahr festgehalten worden seien. Bei diesen Fahrzeugen sei die "Jahreslaufleistung" zwischen 49.000 und 81.000 Kilometern, durchschnittlich somit bei 57.000 Kilometern pro Jahr, gelegen. Diese aus den beschlagnahmten Unterlagen ableitbare Jahreskilometerleistung werde durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bestätigt, der in seinen Erkenntnissen die Annahme einer branchenüblichen jährlichen Fahrleistung von 70.000 bis 80.000 Kilometern als gerechtfertigt angesehen habe. Nach Ansicht der belangten Behörde stelle die nach der (geringfügig zu korrigierenden) Berechnung des Betriebsprüfers ermittelte Tagesleistung von rund 139 Kilometern jenen Wert dar, der den tatsächlichen Verhältnissen im Unternehmen möglichst nahe komme. Da es sich bei der angesetzten Durchschnittsleistung von rund 50.000 Kilometern pro Jahr um einen Betrag am unteren Rand der als branchenüblich angesehenen Werte handle, werde damit ohnedies auch den Argumenten der Beschwerdeführerin Rechnung getragen, wonach beispielsweise zusätzlich angeschaffte Fahrzeuge nicht im gewünschten Ausmaß hätten eingesetzt werden können. Dem Einwand der Beschwerdeführerin, dass die Kilometerwerte im Lauf der Jahre gesunken seien, sei bereits im Zusammenhang mit der "Verprobung Kilometerleistung" begegnet worden. Die Beschwerdeführerin sei zu ihrer Ansicht, wonach die Jahreskilometerleistungen der Fahrzeuge zurückgegangen seien, dadurch gelangt, dass sie aus der Summe der insgesamt errechneten Einsatztage die Einsatztage pro Jahr errechnet und aus der durchschnittlichen Kilometerleistung pro Tag eine Jahreskilometerleistung für die einzelnen Fahrzeuge ermittelt habe. Eine konkrete Kilometerleistung eines Fahrzeuges in einem bestimmten Jahr hätte sich allerdings nur durch Festhalten eines Kilometerstandes am Jahresanfang und am Jahresende ermitteln lassen. Derartige Kilometerstände habe die Beschwerdeführerin aber nicht bekannt gegeben und bei ihren Berechnungen auch nicht verwendet. Damit sei der aus den Berechnungen gezogene Schluss einer sinkenden Kilometerleistung auch nicht stichhaltig. Die Ermittlung des Durchschnittswertes durch den Betriebsprüfer habe demgegenüber nur einen Durchschnittswert für den gesamten Beobachtungszeitraum errechnet und diesen in einem inneren Betriebsvergleich für alle Jahre angesetzt. Er habe sich dabei ausschließlich auf die aus den vorliegenden Gutachten hervorgehenden Werte gestützt, ohne diese einer weiteren Wertung oder Gewichtung zu unterziehen und ohne weitere Annahmen für die Durchschnittswertermittlung

zu treffen. Die Unfälle laut den Versicherungsgutachten hätten sich alle im Prüfungszeitraum der Beschwerdeführerin (und ihrer Rechtsvorgängerin) ereignet, wobei sich die meisten Unfälle in den Jahren 1997 bis 2000 zugetragen hätten. Auch daraus sei ersichtlich, dass die aus den Gutachten ermittelten Werte für den Prüfungszeitraum zutreffend seien. Zum Einwand, wonach der Betriebsprüfer auch die Paragraph 57 a, -, G, u, t, a, c, h, t, e, n, zur Kilometerermittlung hätte heranziehen können, sei zu sagen, dass diese Gutachten der Betriebsprüfung zum einen nicht vollständig vorgelegen seien und zum anderen "darunter äußerst niedrige und dadurch schon unglaubliche Werte und Kilometerfeststellungen mit rückläufigen Kilometerwerten" gewesen seien. Die Beschaffung der vollständigen Paragraph 57 a, -, G, u, t, a, c, h, t, e, n, sei zudem mit einem vertretbaren Zeitaufwand nicht möglich gewesen. Auch dazu werde auf die ausführliche Würdigung zur "Verprobung Kilometerleistung" verwiesen.

In den Beschwerden wendet sich die Beschwerdeführerin - wie schon in den Berufungen - dagegen, dass die belangte Behörde bei der Ermittlung der Jahreskilometerleistungen pro Fahrzeug entgegen ihrem Vorbringen keine abnehmenden Jahreskilometerleistungen berücksichtigt habe. So habe die Beschwerdeführerin in jedem Jahr der Prüfung nur die Durchschnittswerte jener Fahrzeuge berücksichtigt, für die in diesem Kalenderjahr Angaben über die Durchschnittskilometer vorgelegen seien. Der Betriebsprüfer habe hingegen den Gesamtdurchschnitt auf alle Jahre angewendet. Die Beschwerdeführerin bringt dazu wiederum vor, dass sich aus der Berechnung in der Berufung ergebe, dass die Durchschnittswerte pro Jahr eine eindeutige sinkende Tendenz aufgewiesen hätten. Damit entkräftet sie aber noch nicht das gegen die Stichhaltigkeit der Berechnungen der Beschwerdeführerin von der belangten Behörde vor allem ins Treffen geführte Argument, wonach die Ermittlung der Durchschnittswerte pro Jahr aus den Gutachten nicht zuverlässig abzuleiten gewesen sei und jedenfalls ein Festhalten der Kilometerstände am Jahresanfang und -ende erfordert hätte. Auch hat die belangte Behörde in den angefochtenen Bescheiden unbestritten festgestellt, dass die meisten für die Berechnung herangezogenen Unfälle in den Jahren 1997 bis 2000 vorgefallen seien, sodass sich auch daraus ergebe, dass die aus den Gutachten ermittelten Werte für den Prüfungszeitraum repräsentativ seien.

Die belangte Behörde hat weiters in schlüssiger Weise dargestellt, weshalb sie sich bei der Ermittlung der Jahreskilometerleistungen nicht auf die § 57a-Prüfberichte gestützt hat. So seien in diesen über einen längeren Zeitraum durchschnittlich gefahrene Kilometer von jährlich nur 15.000 ausgewiesen gewesen und bei mehreren Fahrzeugen sei der Kilometerstand zu einem späteren Zeitpunkt niedriger gewesen als der frühere Kilometerstand. Dass grundsätzlich auch bei Versicherungsgutachten Möglichkeiten zur Manipulation des Kilometerstandes gegeben seien, macht noch nicht einsichtig, weshalb die belangte Behörde zur Berechnung der Jahreskilometerleistungen die § 57a-Gutachten hätte heranziehen müssen. Dies auch im Hinblick darauf, dass die belangte Behörde eine Verprobung der von ihr ermittelten Jahreskilometerwerte auch mit jenen Fahrzeugen durchgeführt hat, deren Kilometerstände zweimal im Jahr festgehalten worden waren und die vom Betriebsprüfer angesetzten Jahreskilometer auch in der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes Deckung fanden (vgl. neben dem bereits von der belangten Behörde zitierten hg. Erkenntnis vom 27. März 2002, 98/13/0162, etwa das hg. Erkenntnis vom 24. September 2003, 99/13/0094). Inwieweit der Betriebsprüfer die Schätzungsergebnisse zu Ungunsten der Beschwerdeführerin einseitig beeinflusst hätte, wird in den Beschwerden nicht einsichtig gemacht. Die belangte Behörde hat weiters in schlüssiger Weise dargestellt, weshalb sie sich bei der Ermittlung der Jahreskilometerleistungen nicht auf die Paragraph 57 a, -, P, r, ü, f, b, e, r, i, c, h, t, e, gestützt hat. So seien in diesen über einen längeren Zeitraum durchschnittlich gefahrene Kilometer von jährlich nur 15.000 ausgewiesen gewesen und bei mehreren Fahrzeugen sei der Kilometerstand zu einem späteren Zeitpunkt niedriger gewesen als der frühere Kilometerstand. Dass grundsätzlich auch bei Versicherungsgutachten Möglichkeiten zur Manipulation des Kilometerstandes gegeben seien, macht noch nicht einsichtig, weshalb die belangte Behörde zur Berechnung der Jahreskilometerleistungen die Paragraph 57 a, -, G, u, t, a, c, h, t, e, n, hätte heranziehen müssen. Dies auch im Hinblick darauf, dass die belangte Behörde eine Verprobung der von ihr ermittelten Jahreskilometerwerte auch mit jenen Fahrzeugen durchgeführt hat, deren Kilometerstände zweimal im Jahr festgehalten worden waren und die vom Betriebsprüfer angesetzten Jahreskilometer auch in der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes Deckung fanden vergleiche , neben dem bereits von der belangten Behörde zitierten hg. Erkenntnis vom 27. März 2002, 98/13/0162, etwa das hg. Erkenntnis vom 24. September 2003, 99/13/0094). Inwieweit der Betriebsprüfer die Schätzungsergebnisse zu Ungunsten der Beschwerdeführerin einseitig beeinflusst hätte, wird in den Beschwerden nicht einsichtig gemacht.

Zum "Treibstoffverbrauch" führte die belangte Behörde in den angefochtenen Bescheiden u.a. aus, dass die

Berechnungen im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung entgegen den Behauptungen der Beschwerdeführerin die Verbrauchsangaben von den Autohändlern für die konkret von der Beschwerdeführerin verwendeten Modelle mit den konkreten Baujahren (für den Privatgebrauch) berücksichtigt hätten. Die hinzugerechneten Aufschläge seien unter Berücksichtigung der Angaben der Beschwerdeführerin mit 15 % für den Taxibetrieb und 7,5 % für Heizung und Klimaanlage berechnet und davon "dem nicht nachgewiesenen Vorbringen der Beschwerdeführerin folgend" ein Abschlag von 10 % in Abzug gebracht worden, sodass letztlich nur ein Aufschlag von insgesamt 12,5 % zum Ansatz gekommen sei. Laut Angaben des "Händlers Mercedes Benz Österreich" sei "im Taxieinsatz ein Mehrverbrauch von 50 Prozent durchaus realistisch". Da der Betriebsprüfer demgegenüber nur 12,5 % berechnet habe, gehe die belangte Behörde davon aus, dass die Verbrauchsermittlung "sehr behutsam erfolgte und nach den Angaben des Abgabepflichtigen im Betriebsprüfungsverfahren einen realistischen Wert darstellt". Dass die Beschwerdeführerin ihre Fahrzeuge ohne Klimaanlage betrieben habe, sei nicht überzeugend und es sei dafür auch kein Nachweis erbracht worden. Taxis würden vielmehr auch während der Stehzeiten klimatisiert und beheizt. Das Vorbringen, dass Fahrzeuge auch in Stadtrandgebieten unterwegs seien, möge zwar teilweise zutreffen, der diesbezügliche Einwand sei jedoch ohnedies durch einen Abschlag von 10 % hinreichend berücksichtigt worden.

Angesichts dieser auch plausibel dargestellten Auseinandersetzung mit dem Vorbringen der Beschwerdeführerin zum Treibstoffverbrauch kann dem Beschwerdevorbringen - das im Übrigen auch eine Beschwer durch den Ansatz höherer Treibstoffkosten bei den Betriebsausgaben nicht erkennen lässt - nicht gefolgt werden, wenn es der belangten Behörde vorwirft, sie habe ihre Entscheidung "letztlich mit der ungeprüften Aussage eines Mitarbeiters von Mercedes Austria über einen Aufschlag von 50 Prozent" begründet.

Die belangte Behörde hat sich in den angefochtenen Bescheiden weiters damit beschäftigt, weshalb sie den Feststellungen des Betriebsprüfers folgte, dass der (zusätzlich) benötigte Treibstoff nicht ausschließlich zu Großhandelspreisen an der firmeneigenen Tankstelle, sondern zu 30 % auch an normalen Tankstellen zu üblichen Tankstellenpreisen bezogen worden sei. Das geprüfte Unternehmen habe dieser Annahme nichts entgegensetzen vermocht, "außer dass es mit dieser Berechnung nicht einverstanden war und die unerwiesene Behauptung aufstellte, dass Treibstoff nur zu Großhandelspreisen bezogen worden sei". Mit dem erstmals in der Beschwerde enthaltenen Vorbringen, wonach das geprüfte Unternehmen "seit Bestehen der Betriebstankstelle den Taxilenkern keine Tankbelege von Fremdtankstellen ersetzt" habe, kann die Beschwerdeführerin schon wegen des im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltenden Neuerungsverbot es nichts für sich gewinnen (außerdem steht dieses Vorbringen offensichtlich auch in einem Widerspruch zu den weiteren Ausführungen in der Beschwerde, wonach die Beschwerdeführerin in einer Stellungnahme im Berufungsverfahren beantragt habe, "das Verhältnis des Treibstoffeinkaufs zu Tankstellenpreisen zu Großhandelspreisen mit dem Verhältnis zu berücksichtigen, in dem Umsätze hinzugeschätzt wurden").

Wenn die Beschwerdeführerin zur "Art und Plausibilität der Schätzung" vorbringt, dass von der belangten Behörde kein "Nachweis" erbracht worden sei, dass die von ihr gewählte Schätzungsmethode der Wirklichkeit am Nächsten komme, übersieht sie, dass die belangte Behörde diesbezüglich keinen mathematisch exakten Nachweis zu erbringen hatte. Zum bei der Schätzung verwendeten "Verhältnis Treibstoffeinsatz zu Erlösen" rügt die Beschwerdeführerin zwar ein widersprüchliches Verhalten des Betriebsprüfers, weil er diesbezüglich den ansonsten von ihm nicht geteilten Angaben im Rechnungswesen der Beschwerdeführerin gefolgt sei, sie geht aber beispielsweise nicht darauf ein, dass der Betriebsprüfer etwa im Anhang 2 zur Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 5. Juni 2003 ausgeführt hat, dass der daraus resultierende Kilometerertrag den branchenüblichen Normen entspricht.

Dass bei der Hausdurchsuchung "keinerlei Vermögensgegenstände sichergestellt" worden seien oder der "Machthaber des geprüften Unternehmens" nicht den "Nettozufluss von rund S 150.000 pro Tag als privaten Lebensaufwand" hätte ausgeben können, sind für sich noch keine überzeugenden Argumente dafür, dass das "geprüfte Unternehmen" nicht "Schwarzumsätze im Ausmaß mehrerer Hundert Millionen Schilling" hätte erzielen können. Inwieweit sich auf einer bei der Hausdurchsuchung vorgefundenen "Kopie der Festplatte des geprüften Unternehmens" verlässliche Anhaltspunkte für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen der Unternehmen befunden hätten, machen die Beschwerden in keiner Weise deutlich.

Auch Sachverständigengutachten unterliegen der freien Beweiswürdigung (vgl. Ritz, BAO3, § 177 Tz 3). Zum Gutachten des W. J. hat die belangte Behörde in den angefochtenen Bescheiden im Wesentlichen ausgeführt, dass die Aussagen im Gutachten auf Grund der nicht näher bezeichneten Stichprobe nicht überprüfbar seien. Die errechneten Ergebnisse

zur Gesamtkilometerleistung eines Fahrzeuges pro Jahr und zur durchschnittlichen "Länge einer Besetztfahrt" stellten auf Grund eines Rechenfehlers außerdem keine zuverlässigen Aussagen dar. Zudem beruhten die Berechnungen auf Werten aus den Jahren 2004 und 2005 und könnten daher keine Aussagen für den Prüfungszeitraum treffen. Auch das Statistik-Gutachten des P. H., das an Hand der vom Betriebsprüfer ermittelten und verwendeten Daten der Versicherungsgutachten unter Zuhilfenahme der Wahrscheinlichkeitstheorie einen Schätzwert für die Jahreskilometerleistung ableite, könne keine stichhaltigen Aussagen darüber treffen, "was sich tatsächlich zugetragen hat". Zudem bestätige dieses Gutachten mit einer angenommenen Tageskilometerleistung zwischen den Werten von rund 129 bis 146 Kilometern ohnedies die vom Betriebsprüfer errechnete Tageskilometerleistung von rund 139 Kilometern. Im Übrigen beruhe das Gutachten nur auf Vermutungen und nehme trotz tatsächlich festgestellter Manipulationen am Kilometerstand auch an, dass solche Manipulationen (statistisch) nicht nachweisbar seien. Auch Sachverständigengutachten unterliegen der freien Beweiswürdigung vergleiche , Ritz, BAO3, Paragraph 177, Tz 3). Zum Gutachten des W. J. hat die belangte Behörde in den angefochtenen Bescheiden im Wesentlichen ausgeführt, dass die Aussagen im Gutachten auf Grund der nicht näher bezeichneten Stichprobe nicht überprüfbar seien. Die errechneten Ergebnisse zur Gesamtkilometerleistung eines Fahrzeuges pro Jahr und zur durchschnittlichen "Länge einer Besetztfahrt" stellten auf Grund eines Rechenfehlers außerdem keine zuverlässigen Aussagen dar. Zudem beruhten die Berechnungen auf Werten aus den Jahren 2004 und 2005 und könnten daher keine Aussagen für den Prüfungszeitraum treffen. Auch das Statistik-Gutachten des P. H., das an Hand der vom Betriebsprüfer ermittelten und verwendeten Daten der Versicherungsgutachten unter Zuhilfenahme der Wahrscheinlichkeitstheorie einen Schätzwert für die Jahreskilometerleistung ableite, könne keine stichhaltigen Aussagen darüber treffen, "was sich tatsächlich zugetragen hat". Zudem bestätige dieses Gutachten mit einer angenommenen Tageskilometerleistung zwischen den Werten von rund 129 bis 146 Kilometern ohnedies die vom Betriebsprüfer errechnete Tageskilometerleistung von rund 139 Kilometern. Im Übrigen beruhe das Gutachten nur auf Vermutungen und nehme trotz tatsächlich festgestellter Manipulationen am Kilometerstand auch an, dass solche Manipulationen (statistisch) nicht nachweisbar seien.

Die Beschwerdeführerin wendet sich gegen die Beweiswürdigung der belangten Behörde zu den Gutachten in der Hauptsache nur mit dem Argument, dass die Ausgangspositionen der von der belangten Behörde zur Anwendung gebrachten Schätzungsmethode ebenfalls auf Annahmen beruhten. Damit wird aber noch nicht evident, dass die von der belangten Behörde getroffenen Annahmen Ergebnis einer unschlüssiger Beweiswürdigung wären oder die von der belangten Behörde angewandte Schätzungsmethode im Sinn der oben zitierten Judikatur nicht geeignet gewesen wäre, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen.

Soweit die Beschwerdeführerin im Rahmen des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens mit einer "Urkundenvorlage" vom 12. November 2009 ein im Rahmen eines mittlerweile gegen die Beschwerdeführerin bei Gericht geführten Finanzstrafverfahrens erstelltes Gutachten eines beeideten Sachverständigen vorlegt, wobei ersucht werde, dieses "im Rahmen der gegenständlichen Entscheidungsfindung zu berücksichtigen", ist einerseits auf das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltende Neuerungsverbot (vgl. § 41 Abs. 1 VwGG) zu verweisen und andererseits daran zu erinnern, dass der Verwaltungsgerichtshof nur zur Rechtskontrolle berufen ist und selbst keine Beweismittel zu würdigen hat (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 9. Februar 2005, 2002/13/0015).Soweit die Beschwerdeführerin im Rahmen des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens mit einer "Urkundenvorlage" vom 12. November 2009 ein im Rahmen eines mittlerweile gegen die Beschwerdeführerin bei Gericht geführten Finanzstrafverfahrens erstelltes Gutachten eines beeideten Sachverständigen vorlegt, wobei ersucht werde, dieses "im Rahmen der gegenständlichen Entscheidungsfindung zu berücksichtigen", ist einerseits auf das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltende Neuerungsverbot vergleiche , Paragraph 41, Absatz eins, VwGG) zu verweisen und andererseits daran zu erinnern, dass der Verwaltungsgerichtshof nur zur Rechtskontrolle berufen ist und selbst keine Beweismittel zu würdigen hat vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 9. Februar 2005, 2002/13/0015).

Wird ein vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtener Bescheid nach Erhebung der Beschwerde von der belangten Behörde berichtigt, so hat der Verwaltungsgerichtshof seiner Überprüfung den angefochtenen Bescheid in der Fassung zu Grunde zu legen, die er durch die Berichtigung erhalten hat (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 31. Mai 2006, 2002/13/0072).Wird ein vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtener Bescheid nach Erhebung der Beschwerde von

der belangten Behörde berichtet, so hat der Verwaltungsgerichtshof seiner Überprüfung den angefochtenen Bescheid in der Fassung zu Grunde zu legen, die er durch die Berichtigung erhalten hat (vergleiche, z.B. das hg. Erkenntnis vom 31. Mai 2006, 2002/13/0072).

Durch den Berichtigungsbescheid zum zweitangefochtenen Bescheid ist die Beschwerdeführerin hinsichtlich des zu diesem Bescheid auch gerügten Berechnungsfehlers (dessen Richtigstellung teilweise - im Übrigen anders als zum erstangefochtenen Bescheid - auch zu Verminderungen der Steuervorschreibungen führte) klaglos gestellt worden.

Die Beschwerden waren daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerden waren daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2008. Bewirkt die Erlassung eines Berichtigungsbescheides die (teilweise) Klaglosstellung der beschwerdeführenden Partei, ist ihr nach § 56 VwGG Kostenersatz zuzusprechen, sodass der Beschwerdeführerin zur Beschwerde gegen den zweitangefochtenen Bescheid - im Rahmen des gestellten Begehrens (§ 59 Abs. 1 VwGG) - Kostenersatz zuzuerkennen war. Die Entscheidung über den Aufwandsersatz stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2008. Bewirkt die Erlassung eines Berichtigungsbescheides die (teilweise) Klaglosstellung der beschwerdeführenden Partei, ist ihr nach Paragraph 56, VwGG Kostenersatz zuzusprechen, sodass der Beschwerdeführerin zur Beschwerde gegen den zweitangefochtenen Bescheid - im Rahmen des gestellten Begehrens (Paragraph 59, Absatz eins, VwGG) - Kostenersatz zuzuerkennen war.

Wien, am 23. Februar 2011

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2011:2007130098.X00

Im RIS seit

28.03.2011

Zuletzt aktualisiert am

06.07.2011

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at