

TE Vwgh Erkenntnis 2003/3/27 99/15/0179

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 27.03.2003

Index

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

Norm

BAO §303 Abs4;
VwGG §28 Abs1 Z4;
VwGG §41 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde des G in P, vertreten durch Dr. Wolfgang Hochsteger, Dr. Dieter Perz und Dr. Georg Wallner, Rechtsanwälte in 5400 Hallein, Ederstraße 1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg (Berufungssenat II) vom 24. Juni 1999, Zl. RV78/1-8/98, betreffend u. a. Wiederaufnahme der Verfahren (Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1991 bis 1995), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 332,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt ein Taxi- und Busunternehmen. Er ermittelt den Gewinn nach § 4 Abs 3 EStG.

Im Zuge einer im Jahre 1997 durchgeführten, den Zeitraum 1991 bis 1995 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung gelangte die Prüferin zur Auffassung, der Beschwerdeführer habe Erlöse verkürzt. In Tz 26 des Berichtes vom 13. Oktober 1997 über die Prüfung der Aufzeichnungen wird ausgeführt, auf Grund der Aussagen ehemaliger Taxifahrer und der von diesen zur Verfügung gestellten Unterlagen seien bei den Taxibarerlösen Erlösdifferenzen festgestellt worden. Es sei auch festgestellt worden, dass Grundaufzeichnungen über Kilometerstände (diese seien von den Taxifahrern verfasst worden) nicht mehr vorhanden seien. Bei dieser Sachlage sei eine Zuschätzung in Höhe von ca. 60 % der Erlöse vorzunehmen gewesen (Zuschätzungen 1991: S 488.400,--, 1992: S 1.076.000,--, 1993: S 331.000,--, 1994: S 514.000,--, 1995: S 545.200,--). Andererseits seien allerdings weitere Zahlungen an die Fahrer im Ausmaß von 40 % dieser Erlöszuschätzungen als zusätzliche Betriebsausgaben anzuerkennen gewesen.

Den Prüfungsfeststellungen entsprechend nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 1991 bis 1995 wieder auf und erließ geänderte Sachbescheide. Weiters erließ es gemäß § 296 geänderte Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1991 bis 1993.

Die gegen diese Bescheide erhobene Berufung wies das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab. In der Bescheidbegründung wird ausgeführt, im Zuge der Betriebsprüfung seien auf Grund von Aufzeichnungsmängeln in der Buchhaltung des Beschwerdeführers auch ehemalige Beschäftigte (Taxifahrer) als Auskunftspersonen einvernommen worden. Anlässlich dieser Auskunft habe sich ergeben, dass zwei Fahrer (ME und CS) noch ihre Privataufzeichnungen über die abgelieferten Taxibarerlöse aufbewahrt hätten. Nach einem Vergleich mit den vom Beschwerdeführer erklärten Erlösen hätten sich Abweichungen zwischen 60 % und 70 % ergeben. Die Stellungnahme des steuerlichen Vertreters, dass diese Erlösdifferenzen auf Krankenfahrten und solche Fahrten von Privatpersonen zurückzuführen seien, über welche erst später mittels Rechnungen abgerechnet worden sei, sei unzutreffend. Es sei nämlich von ME in einer weiteren Einvernahme vom 22. Juli 1997 dezidiert angegeben worden, dass in seinen Aufzeichnungen nur Barerlöse erfasst seien. Aus den Aufzeichnungen von CS gehe hervor, dass die Erlöse für Krankenfahrten gesondert in einer eigenen Spalte (KF) ausgewiesen seien. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung seien somit die erklärten Erlöse um 60 % zu erhöhen gewesen, wobei zusätzliche Betriebsausgaben im Ausmaß von 40 % der zugeschätzten Erlöse anerkannt worden seien.

Der Beschwerdeführer beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Zur Schätzungsberechtigung ergebe sich aus dem BP-Bericht, dass der Beschwerdeführer die Losungsaufzeichnungen (Abrechnungsbelege der Taxifahrer mit dem Unternehmer) nicht aufbewahrt habe. Der Beschwerdeführer stelle dies in seiner Berufung nicht in Abrede. Durch diese Abrechnungsbelege, die den Taxameterstand bei Übernahme und Übergabe der Fahrzeuge durch den Taxilenker auswiesen, könne der Beschwerdeführer überprüfen, ob ihm die Fahrer die tatsächlich vereinnahmte Losung aushändigten. Diese Abrechnungsbelege dienten der Abrechnung und Kontrolle der Einnahmen. Sie seien als zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörige Belege und zudem als sonstige Unterlagen, die für die Abgabenerhebung von Bedeutung seien, anzusehen. Die unterbliebene Aufbewahrung der Abrechnungsbelege begründe die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde.

Der Beschwerdeführer habe im Berufungsverfahren die Beweiswürdigung des Finanzamtes (betreffend die verkürzten Erlöse) aus vier Gründen bekämpft:

Die Aufzeichnungen des Zeugen ME seien nach Ansicht des Beschwerdeführers unrichtig und willkürlich, was er anhand von sechs Beispielen darzulegen versuche, wobei in einigen Fällen die lange Dienstzeit (in einem Fall 37 Stunden) als unglaubwürdig und in anderen Fällen die in der angegebenen Zeit erzielten Umsätze als zu hoch angesehen worden seien.

Nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers seien die Aussagen von ME auch deshalb unglaubwürdig, weil dieser an mehreren Tagen von ihm erbrachte Taxidienste angegeben habe, obwohl er an diesen Tagen auch mit einem Bus des Beschwerdeführers gefahren sei.

Die unrichtige Beweiswürdigung ergebe sich weiters daraus, dass der Beschwerdeführer Gutscheine für Taxifahrten verkauft habe, wobei der Betrag, über welchen der Gutschein ausgestellt worden sei, sofort vom Käufer gezahlt worden sei.

Dies gelte entsprechend für die sogenannten Krankenfahrten. Wenn ME einen derartigen Kunden gefahren habe, habe dieser für die Fahrt kein Entgelt entrichten müssen, er habe allerdings in der Folge vom Beschwerdeführer eine Rechnung erhalten. ME habe in solchen Fällen stets die jeweils voraussichtlich sich ergebenden Umsätze aufgezeichnet.

ME habe ausgesagt, in einzelnen Jahren zwischen 50 und 60 % des Gesamtumsatzes erwirtschaftet zu haben, was als denkbar bezeichnet werden müsse, zumal der Beschwerdeführer zumindest drei Taxifahrer beschäftigt habe.

Die belangte Behörde halte fest, die Grundlage der von der Betriebsprüferin durchgeführten Schätzung bildeten Aussagen und Unterlagen von vier im Prüfungszeitraum 1991 bis 1995 tätigen Taxifahrern. Diese vier Taxifahrer seien als Auskunftspersonen vernommen worden. Bei der Befragung legten zwei Fahrer (ME und CS) die von ihnen für einige

Jahre geführten Privataufzeichnungen vor. Die angeführten Tageslosungen seien als Monatssumme mit den vom Beschwerdeführer erklärten Erlöse dieser Fahrer verglichen worden.

Für ME habe sich sodann ergeben:

"Einnahmen lt. Zeuge

Erlöse lt. Erklärung

Abweichung

1991

194.945,00

61.160,00

218%

1992

282.160,00

59.280,00

375%

1993

449.750,00

98.760,00

355%

1994

276.410,00

74.414,55

271%

1995

193.120,00

51.210,00

277%

Für CS habe sich ergeben:

1995

296.030,00

110.930,00

166%"

Die beiden weiteren Taxifahrer hätten angegeben, ebenfalls Abrechnungsbelege erstellt und dem Beschwerdeführer übergeben zu haben; sie könnten der Behörde aber keine privaten Aufzeichnungen vorlegen.

Dem Vorbringen, die Erlösaufzeichnungen enthielten auch Erlöse aus sogenannten Krankenfahrten, sei sowohl von ME als auch von CS in der jeweiligen Einvernahme dezidiert widersprochen worden. ME habe in einer zweiten Einvernahme angegeben, dass die Krankenfahrten nicht in seinen täglichen Abrechnungen enthalten seien. In den von CS vorgelegten Unterlagen seien die Krankenfahrten ebenfalls nicht in den "übrigen Taxierlösen" enthalten, sondern in einer getrennten Spalte ausgewiesen.

Der Beschwerdeführer habe auch gerügt, dass der Zeuge ME im Zeitraum 1991 bis 1995 bei der Telekom Austria als

Dienstnehmer und bei mehreren anderen Firmen als Fahrer tätig gewesen sei. Andererseits ließen die Aussagen des ME auf ein volles Beschäftigungsverhältnis zum Beschwerdeführer schließen. Die Behörde wäre deshalb verpflichtet gewesen, entsprechende Nachforschungen betreffend die Richtigkeit der Aussage des ME anzustellen.

Die belangte Behörde halte fest, der Zeuge ME habe in der Einvernahme vom 22. Juli 1997 angegeben, dass er von 1991 bis 1995 für keine weiteren Unternehmen als Fahrer tätig gewesen sei. Seine Tätigkeit als Taxifahrer hätte ME vor allem außerhalb der Dienstzeit seiner nichtselbständigen Tätigkeit sowie an Wochenenden ausgeübt. In den Unterlagen des Zeugen ME seien teilweise sehr lange Arbeitszeiten beim Taxiunternehmen des Beschwerdeführers eingetragen. ME habe dies damit begründet, dass er oftmals nur auf Bereitschaft tätig gewesen sei und in dieser Zeit auch habe schlafen können. Der Prüferin seien die privaten Aufzeichnungen der Taxifahrer ME und CS auch deshalb sehr glaubwürdig erschienen, weil manche Tageseinnahmen genau mit den Beträgen, welche der Beschwerdeführer aufgezeichnet habe, übereinstimmten, während andere Tageseinnahmen in den Unterlagen des Beschwerdeführers fehlten.

Die von der Betriebsprüferin erhobenen Abweichungen zwischen den erklärten Einnahmen des Beschwerdeführers und den von den befragten Taxifahrern angegebenen Einnahmen hätten zwischen 166 % und 375 % betragen. Die Prüferin habe allerdings nur eine Zuschätzung zu den Barerlösen in Höhe von 60 % vorgenommen. Die Differenz zwischen den erhöhten Abweichungen und den tatsächlichen Zuschätzungen mache deutlich, dass die vom Beschwerdeführer im Berufungsverfahren erhobenen Einwände bereits im Zuge der Prüfung ausreichend Berücksichtigung gefunden hätten. Jeder Schätzung sei eine gewisse Ungenauigkeit immanent.

Zusammenfassend stelle die belangte Behörde fest, dass infolge der bei der Betriebsprüfung festgestellten formellen Mängel der Aufzeichnungen die Schätzungsberechtigung gegeben sei. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung seien die vom Beschwerdeführer vorgebrachten Aussagen ausgewertet worden. Nach eingehender Prüfung der Sachlage schließe sich die belangte Behörde der Ansicht des Finanzamtes an, dass eine Zuschätzung von 60 % der vom Beschwerdeführer erklärten Barerlöse (Taxierlöse) zu Recht erfolge.

Die Berufung richte sich auch gegen die Verfügung der Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer; der Beschwerdeführer habe dahingehend allerdings keine zusätzlichen Einwendungen vorgebracht. Da den Feststellungen der Betriebsprüfung das Hervorkommen neuer Tatsachen zugrundeliege, könne das Vorliegen von Wiederaufnahmegründen nicht bezweifelt werden.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

In der Beschreibung des Beschwerdepunktes führt der Beschwerdeführer aus, er erachte sich durch die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer in seinen Rechten verletzt. Weiters sei er dadurch in Rechten verletzt, dass die Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Gewerbesteuer lediglich nach Durchführung eines den Bestimmungen der BAO entsprechenden Verfahrens und im Sinne des EStG, UStG und "Grunderwerbsteuergesetzes" vorgeschrieben werde.

Mit der abstrakten Berufung auf ein der BAO entsprechendes Verfahren und mit der nicht weiter konkretisierten Benennung von Gesetzen (hier: EStG, UStG, GrEStG) wird ein Beschwerdepunkt im Sinne des § 28 Abs. 1 Z 4 VwGG nicht dargetan. Mit der Benennung des Rechtes auf Unterbleiben der Wiederaufnahme der Verfahren bezeichnet die Beschwerde hingegen einen tauglichen Beschwerdepunkt.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen u.a. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Beschwerde wendet sich gegen die Beweiswürdigung der belangten Behörde, sohin gegen die Feststellung, dass die neu hervorgekommenen Tatsachen bzw. Beweismittel zu im Spruch anders lautenden Bescheiden führten.

Die Beweiswürdigung der Verwaltungsbehörde unterliegt insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 10. September 1998, 96/15/0257).

In der Beschwerde wird vorgebracht, die belangte Behörde habe sich nicht mit dem Berufungsvorbringen auseinandergesetzt, wonach der Kunde bei den sogenannten Krankenfahrten keine Barzahlung geleistet habe,

sondern über solche Fahrten später mit Rechnung abgerechnet worden sei.

Dem ist entgegenzuhalten, dass sich die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid mit diesem Vorbringen auseinandergesetzt hat. Sie hat sich auf die Aussage des ME gestützt, wonach in seinen Aufzeichnungen Entgelte aus Krankenfahrten nicht enthalten seien. Sie konnte sich weiters auf die Aufzeichnungen des CS stützen, welche die Entgelte aus Krankenfahrten gesondert ausweisen und restliche Erlöse (Barerlöse) aufwiesen, die um 166 % über den vom Beschwerdeführer erfassten Erlösen lagen.

In der Beschwerde wird weiters vorgebracht, der Beschwerdeführer habe im Verwaltungsverfahren konkrete Einwendungen gegen die Richtigkeit der Aufzeichnungen des ME vorgebracht:

27. April 1993:

ME habe angegeben, von 16.30 Uhr bis 08.30 Uhr und am Folgetag von 08.30 Uhr bis 05.30 Uhr mit dem Taxi gefahren zu sein. Dies entspreche einer Dienstdauer von 37 Stunden.

15. Mai 1993:

Nach den Angaben von ME habe dieser in 22,5 Stunden einen Umsatz von S 8.380,- erzielt. Das entspreche einem Umsatz von S 381,- pro Stunde, was nur bei 28 Fahrten von Hallein nach Salzburg und retour erzielbar wäre.

14. April 1993:

ME habe angegeben, von 02.40 Uhr bis 04.50 Uhr gefahren zu sein, eine Arbeitszeit von 2,1 Stunden in der Nacht sei allerdings unglaubwürdig.

11. Juni 1993 und Folgetag:

ME habe angegeben, 25 Stunden gefahren zu sein.

4. September 1993:

Nach den Angaben von ME habe dieser in 10 Stunden einen Umsatz von S 6.630,- erzielt. Das erwirtschaften eines solchen Umsatzes sei nicht möglich.

0

ME habe wiederum einen Umsatz angegeben, der nur bei stündlichen Fahrten von Hallein nach Salzburg und retour hätte erzielt werden können.

An einigen Tagen überschritten sich die von ME angegebenen Zeiten für Taxifahrten einerseits mit den Zeiten, in denen er als Busfahrer unterwegs gewesen sei.

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten: Der Einwendung betreffend der überlangen Dienstzeit (am 27. April 1993) ist die belangte Behörde damit begegnet, dass es sich auch um Zeiten der bloßen Dienstbereitschaft gehandelt habe, also um Stunden, in welchen sich der Taxichauffeur auf Abruf bereithalte. Die an wenigen Tagen vorzufindenden Überschneidungen zwischen den in den Aufzeichnungen des ME als Zeiten der Taxifahrten ausgewiesenen Zeiträumen und den vom Beschwerdeführer als Zeiten der Busfahrten ausgewiesenen Zeiträume können, wie dies in der Gegenschrift der belangten Behörde ausgeführt wird, ebenfalls ihre Ursache in Bereitschaftsdiensten haben.

Dem Beschwerdevorbringen betreffend den unerreichbar hohen Umsatz von S 663,- pro Stunde am 4. September 1993 ist entgegenzuhalten, dass der Gesamt-Tagesumsatz von S 6.630,- den Aufzeichnungen des ME zufolge nicht - wie in der Beschwerde behauptet - in zehn Stunden, sondern in 22 Stunden erzielt worden ist, sodass sich ein durchschnittlicher Umsatz von ca. S 300,- pro Stunde ergibt. Mit dem gesamten Vorbringen wird jedenfalls - wie auch in der Beschwerde eingeräumt wird - kein Umsatz aufgezeigt, dessen Erzielung unmöglich ist.

Als unzutreffend erweist sich auch das Beschwerdevorbringen, die belangte Behörde habe sich nicht mit dem Berufungseinwand auseinandergesetzt, der Zeuge ME sei - neben seiner Tätigkeit für den Beschwerdeführer - auch als Dienstnehmer (bei der Telekom Austria) beschäftigt gewesen, wird doch im angefochtenen Bescheid auf die Aussage dieses Zeugen verwiesen, wonach er vor allem außerhalb der Dienstzeit seiner nichtselbständigen Tätigkeit sowie am Wochenende die Tätigkeit als Taxifahrer (und Busfahrer) für den Beschwerdeführer entfaltet habe.

Mit dem Beschwerdevorbringen, ME habe seine Zeugenaussage erst gemacht, nachdem der Beschwerdeführer das Vertragsverhältnis ihm gegenüber aufgekündigt habe, wird die Unglaubwürdigkeit des Zeugen nicht dargetan. Im Übrigen hat sich die belangte Behörde ebenso auf die Aussage des Zeugen CS gestützt.

Wenn die belangte Behörde bei der gegebenen Sachlage zur Feststellung gelangt ist, der Beschwerdeführer habe um 60 % höhere Erlöse erzielt, als er seinen Abgabenerklärungen zugrundegelegt hat, erweist sich dies als das Ergebnis schlüssiger Beweiswürdigung. Auf Grund dieser Feststellung betreffend die sachliche Unrichtigkeit der Aufzeichnungen des Beschwerdeführers war die belangte Behörde nicht mehr im Sinn des § 163 BAO gehalten, diese Aufzeichnungen der Abgabenerhebung zugrundelegen. Solcherart brauchte nicht darauf eingegangen zu werden, ob die Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen des Beschwerdeführers auch deshalb nicht gegeben war, weil der Beschwerdeführer die Abrechnungsbelege der Taxifahrer nicht aufbewahrt hat.

Die vom Beschwerdepunkt umfasste Wiederaufnahme der Verfahren betrifft nur Einkommen- und Umsatzsteuer. Solcherart war auch auf das Beschwerdevorbringen, wonach die Bescheide erster Instanz betreffend Gewerbesteuer nicht die erforderliche Begründung enthielten, nicht einzugehen.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 27. März 2003

Schlagworte

Beschwerdepunkt Beschwerdebegehren Erklärung und Umfang der Anfechtung Anfechtungserklärung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:1999150179.X00

Im RIS seit

22.05.2003

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at