

# TE Vwgh Erkenntnis 2001/9/25 96/14/0160

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.09.2001

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §131 Abs1 Z5;

BAO §132 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Urtz, über die Beschwerde des E R in W, vertreten durch Dr. Johannes Patzak, Rechtsanwalt in Wien I, Johannesgasse 16, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat II) vom 16. September 1996, ZI GA 15-96/1277/01, betreffend u.a. Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1986 bis 1988 sowie Gewerbesteuer für das Jahr 1988, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer ist hauptberuflich unselbstständig in einem Krankenhaus tätig. Daneben betreibt er ein Taxiunternehmen. Anlässlich einer im Jahr 1990 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung beim Taxiunternehmen des Beschwerdeführers hinsichtlich der Jahre 1986 bis 1988 wurde u.a. festgestellt, dass Grundaufzeichnungen, nämlich Lenkerabrechnungen, nicht mehr vorhanden seien. Weiters seien Zahlungen durch einen Herrn S in Höhe zwischen S 62,- und S 13.000,- auf das betriebliche Bankkonto des Beschwerdeführers erfolgt, wobei auf zwei Einzahlungsbelegen die Vermerke "Rechnung 2" und "Rechnung 3" aufgeschienen seien, und die angegebenen Adressen vier unterschiedliche Bezeichnungen (H-Gasse 54/7, 45/7, 1/54/7 und 17/54/4) enthalten hätten. Zu den Einzahlungen des Herrn S habe der Beschwerdeführer angeführt, S sei der Ehemann einer Bekannten gewesen, mit der er im Spital gearbeitet habe und die an derselben Hausnummer, aber auf einer anderen Stiege gewohnt habe. Da er oft selbst keine Zeit gehabt habe, zur Bank zu gehen, habe er S damit beauftragt. Die genaue Adresse von S und seiner Ehefrau, welche verzogen seien, sei dem Beschwerdeführer nicht mehr erinnerlich. Hinsichtlich der Vermerke "Rechnung 2" bzw "Rechnung 3" habe der Beschwerdeführer keine Erklärung gehabt. Eine weitere Zahlung sei durch einen Herrn P erfolgt. Bei diesem habe es sich um einen Taxilenker gehandelt, welcher

bereits am ersten Tag betrunken einen Unfall verursacht habe. Da die Losung gering gewesen sei, sei sie vernachlässigt und kein Lohnaufwand ausbezahlt worden. Dem Prüfungsorgan erschien es überdies unglaublich, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 1987 und 1988 trotz seiner hauptberuflichen Beschäftigung mehr Losung erklärt habe, als sein bester Lenker, obwohl die beim Beschwerdeführer beschäftigten Lenker täglich 12 Stunden tätig seien.

Anlässlich einer ausgehend von den durchschnittlich gefahrenen Kilometern (wie sie sich nach Ansicht des Prüfungsorgans aus Versicherungsgutachten ergaben) und dem vom Beschwerdeführer erklärten durchschnittlichen Kilometerertrag (S 8,-) durchgeführten Nachkalkulation ergaben sich Kalkulationsdifferenzen zwischen rd 60 und 85 % der erklärten Erlöse.

Auf Grund der Feststellungen und der nicht vollständig aufgeklärten Kalkulationsdifferenzen schätzte das Prüfungsorgan die Abgabenbemessungsgrundlagen, wobei es die Einwendungen teilweise (durch Herabsetzung der betrieblichen Kilometerleistung infolge Privatnutzung des Autos durch den Beschwerdeführer und des Kilometerertrages) berücksichtigte.

Das Finanzamt erließ in der Folge für die Jahre 1986 bis 1988 (nach Wiederaufnahme der Verfahren) entsprechende Umsatz- und Einkommensteuerbescheide sowie für 1988 einen entsprechenden Gewerbesteuerbescheid.

In dagegen erhobenen Berufungen wandte der Beschwerdeführer ein, dass ihm die Versicherungsgutachten (aus welchen die Kilometerstände zu bestimmten Zeitpunkten abgeleitet worden waren) nicht vorgelegt worden seien. Eines der Gutachten stamme im Übrigen aus dem Jahr 1986, sodass es eher auf einen Zeitraum vor dem Prüfungszeitraum zu beziehen sei. Weiters seien die im Gutachten angegebenen Kilometerstände durch die Monate ab der Ersterzulassung dividiert und daraus ein jährlicher Kilometerstand errechnet worden. Es sei nicht darauf eingegangen worden, ob es Jahre gebe, in denen unterschiedliche Kilometerleistungen erfolgt seien. Es erscheine auch wirklichkeitsfremd, dass für alle drei Jahre gleich hohe Erlöse festgestellt worden seien. Hinsichtlich einer Reparaturrechnung, in welcher ein 90.000 km-Service angeführt sei, werde darauf hingewiesen, dass ein derartiges Service auch bei 80.000 km hätte durchgeführt werden können. Auch könne es sich um einen Eingabefehler und damit auch um ein 60.000, 70.000 oder 80.000 km-Service handeln. Zum Fehlen der Grundaufzeichnungen sei darauf hinzuweisen, dass selbstverständlich tägliche Aufzeichnungen, nach Kfz und Lenker gegliedert, vorhanden seien. Der Beschwerdeführer habe täglich die Taxiuhren abgelesen, diese in einen Rechner eingetippt und aufgezeichnet. Die Belege seien sieben Jahre aufbewahrt worden. Zu den Einzahlungen des Herrn S brachte der Beschwerdeführer vor, mit den Einzahlungen durch diesen sei kein Risiko verbunden gewesen, da der Beschwerdeführer am nächsten Tag sofort habe sehen können, ob der jeweilige Betrag auch einbezahlt worden sei. Zur Feststellung, dass der Beschwerdeführer neben seiner Hauptbeschäftigung in fünf bis sieben Stunden höhere Umsätze erzielt habe als seine hauptberuflichen Lenker, wurde dargetan, dass der Beschwerdeführer an Samstagen und Sonntagen sowie späteren Nachmittagen und Abenden gefahren sei. Zu diesen Zeiten seien höhere Umsätze zu erzielen. Eine Schätzung habe daher nicht zu erfolgen.

Mit dem angefochtenen Bescheid entschied die belangte Behörde über die Berufung (nach Vorhalt diverser Ermittlungsergebnisse, darunter der erwähnten Versicherungsgutachten, Erlassung einer die erstinstanzlichen Bescheide abändernden Berufungsvorentscheidung sowie rechtzeitigem Antrag auf Entscheidung der Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz). Darin wurden die Bescheide insofern abgeändert, als der Schätzung nunmehr ein durchschnittlicher Umsatz je Kilometer von S 12,82 (für die Jahre 1986 und 1987) bzw S 13,13 (für das Jahr 1988) zu Grunde gelegt wurde. Die Einwendungen des Beschwerdeführers zur Schätzungsberechtigung sowie zu den Kilometerständen, von welchen bei der Schätzung ausgegangen worden war, beurteilte die belangte Behörde als nicht überzeugend. Hinsichtlich der Grundaufzeichnungen nahm die belangte Behörde Bezug auf eine Besprechung vom 22. November 1990, in deren Verlauf der Beschwerdeführer zugestanden habe, dass die Lenkeraufzeichnungen ursprünglich geführt, aber nicht aufbewahrt worden seien. In einem Schreiben vom 3. März 1995, in welchem auf die Stellungnahme der Betriebsprüfungsabteilung zur Berufung Bezug genommen worden sei, sei diese Aussage des Beschwerdeführers unwidersprochen geblieben. Auch während der Berufungsverhandlung habe der Beschwerdeführer nicht in Abrede gestellt, dass Lenkeraufzeichnungen geführt, aber nicht aufbewahrt bzw dem Prüfungsorgan nicht vorgelegt worden seien. Stattdessen habe er geltend gemacht, die Taxameterstände jeweils selbst abgelesen zu haben. Der Senat gehe daher davon aus, dass, wie allgemein in dieser Branche üblich, Lenkeraufzeichnungen geführt, jedoch vom Beschwerdeführer nicht aufbewahrt worden seien. Die in den

Aufzeichnungen des Beschwerdeführers enthaltenen Tageslosungen könnten daher ebenso wenig überprüft werden, wie das genaue Ausmaß der Besetz- und Leerkilometer, der durchschnittlichen Fahrtstrecken und der Wartezeitzuschläge sowie der Gepäckzuschläge. Der Hinweis des Steuerberaters in der mündlichen Verhandlung, die Dienstnehmer des Beschwerdeführers seien mit einem Prozentsatz des jeweiligen Umsatzes entlohnt worden, weshalb kein Interesse bestanden habe, die Umsätze zu verkürzen, spreche nicht für die Zuverlässigkeit der vom Beschwerdeführer geführten Aufzeichnungen, sondern gegen sie, da die Lenker an der Auszahlung der Löhne in Höhe eines Prozentsatzes (zumeist 40 %) des tatsächlich vereinnahmten Umsatzes in Hinblick auf ihre Entlohnung sowie auf die künftige Pensionsbemessungsgrundlage hätten interessiert sein müssen. Die Nichtaufbewahrung solcher Grundaufzeichnungen, aus denen die erzielten und - abzüglich des vom Fahrer einbehaltenen Lohnanteiles - dem Taxiunternehmer zugeflossenen Einnahmen ersichtlich seien, stelle einen schwer wiegenden Verstoß gegen die Bestimmungen des § 131 BAO dar und führe bereits ohne Bedachtnahme auf die weiteren Feststellungen anlässlich der abgabenbehördlichen Prüfung zur grundsätzlichen Schätzungsberechtigung. Hinsichtlich des Herrn S wurde darauf hingewiesen, dass eine Anfrage beim zuständigen Meldeamt ergeben habe, dass unter den auf den Einzahlungsbelegen festgestellten Adressen weder ein Herr noch eine Frau S während der letzten zehn Jahre gemeldet gewesen seien. Wiewohl dieser Umstand die Glaubwürdigkeit der Aussagen des Beschwerdeführers in einem ungünstigen Licht erscheinen ließen, seien sie letztendlich nicht ausschlaggebend für die Hinzuschätzung zu Umsatz und Gewinn. Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, es sei wirklichkeitsfremd, in allen drei Prüfungsjahren gleich hohe Erlöse anzunehmen, sei entgegenzuhalten, dass auch die vom Beschwerdeführer erklärten Einnahmen im Berufszeitraum keinen allzu großen Schwankungen unterlegen seien, und dass einer Schätzung immer ein gewisses Unsicherheitsmoment innewohne. Soweit sich der Beschwerdeführer im Verfahren gegen das Ausmaß der Leerfahrten mit 40 % gewandt und gestützt auf eine Diplomarbeit einen Anteil der Leerkilometer von 60 % behauptet hatte, wies die belangte Behörde darauf hin, dass dem Ergebnis der vom Beschwerdeführer vorgelegten Untersuchung die Verhältnisse des Jahres 1995 und nicht die des Prüfungszeitraumes zu Grunde gelegen seien. Der Verfasser der Diplomarbeit habe selbst auf eine erhebliche Änderung der diesbezüglichen Verhältnisse seit der letzten, im Jahr 1989 durchgeführten Untersuchung verwiesen, die noch einen Anteil der Leerkilometer von lediglich 31 % ergeben habe. Damit untermauere zwar die vom Beschwerdeführer zu Beweis Zwecken vorgelegte Diplomarbeit die im Prüfungsbericht angeführten Erfahrungswerte für diesen Zeitraum von einem Drittel an Leerkilometern. Der Senat sah sich jedoch angesichts der Tatsache, dass der Beschwerdeführer keinen Taxifunk zur Verfügung gehabt habe, vor allem aber wegen seines Vorbringens, wonach er bzw seine Fahrer wegen der mangelnden Frequenz an den Standplätzen im 22. Bezirk häufig vorgezogen hätten, innerstädtische Standplätze anzufahren sowie der ab Mitte 1987 zunehmenden Anzahl an Taxis veranlasst, höhere als die vom Prüfungsorgan angesetzten Leerkilometeranteile im Wege der Schätzung zu berücksichtigen. Soweit der Beschwerdeführer die Zugrundelegung eines Durchschnittskilometersatzes unter Zugrundelegung des arithmetischen Durchschnittes von Fahrtstrecken zwischen 3 und 20 km begehrt habe, - das Finanzamt sei im Zuge einer erlassenen Berufungsvorentscheidung von einem Durchschnitt von Fahrtstrecken zwischen 3 und 13 km ausgegangen - könne dem im Hinblick auf das Vorbringen, er bzw seine Fahrer hätten es vorgezogen, innerstädtische Standplätze anzufahren, und die Erfahrungswerte der Innung des Wiener Taxigewerbes, wonach eine innerstädtische Fuhre im Schnitt 5 km betrage, nicht gefolgt werden. Vielmehr habe sich der Senat veranlasst gesehen, einen Kilometerertrag aus dem arithmetischen Durchschnitt der Kilometererträge (laut den jeweils gültigen Verordnungen) für Fahrtstrecken zwischen 3 und 10 km der Schätzung zu Grunde zu legen. Die auf die Hinzuschätzungsbeträge entfallenden zusätzlichen Lohn- und Treibstoffkosten seien analog zur Vorgangsweise des Prüfungsorgans berücksichtigt worden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobenen Beschwerde erwogen:

Der Beschwerdeführer rügt zunächst, dass eine Schätzungsberechtigung nicht bestanden habe. Der Beschwerdeführer sei weder Kaufmann im Sinne handelsrechtlicher Vorschriften noch sei er nach anderen gesetzlichen Vorschriften zur Führung und Aufbewahrung von Büchern verpflichtet. Wenn die belangte Behörde vermeine, dass der Beschwerdeführer gegen die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung verstoßen hätte, dann übersehe sie, dass dem Beschwerdeführer weder nach handelsrechtlichen Vorschriften noch nach den Vorschriften des § 125 BAO irgendeine derartige Obliegenheit getroffen habe. "Grundaufzeichnungen" müsse ein Abgabepflichtiger, der seine Einkünfte nach § 4 Abs 3 EStG zu bekennen habe, nur insoweit führen, als ihm dies nach abgabenrechtlichen Vorschriften aufgetragen sei. Die belangte Behörde lasse nicht erkennen, gegen welche derartigen Vorschriften der Beschwerdeführer verstoßen hätte.

Mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer die mangelnde Schätzungsberechtigung nicht auf: In seinem Erkenntnis vom 23. Mai 1990, 89/13/0280 und 89/13/0281, hat der Verwaltungsgerichtshof u.a. darauf hingewiesen, dass im Taxigewerbe Abrechnungsbelege, die den Taxameterstand bei Übernahme und bei Rückgabe des Kraftfahrzeuges durch den Taxilenker auswiesen und auf Grund derer geprüft werden könne, ob der Fahrer dem Unternehmer die tatsächlich vereinnahmte Losung aushändige, den zu den Büchern oder Aufzeichnungen gehörigen Belegen im Sinne des § 131 Abs 1 Z 5 und des § 132 BAO angehörten. Zudem seien in diesen Abrechnungsbelegen jedenfalls sonstige Unterlagen zu erblicken, die im Sinn der letztgenannten Bestimmung für die Abgabenerhebung von Bedeutung seien, weshalb sie schon auf Grund beider Bestimmungen - ohne dass es noch besonderer gesetzlicher Anordnungen bedurft hätte - aufzubewahren seien. Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich nicht veranlasst, von dieser Auffassung abzugehen. Der belangten Behörde ist daher zuzustimmen, dass schon die (unbestrittene) Nichtaufbewahrung dieser Abrechnungsbelege die Schätzungsberechtigung der Behörde begründete, auch wenn der Beschwerdeführer zur Führung von Büchern nicht verpflichtet war.

Auch die Rüge, die belangte Behörde hätte die auf "ein Schadensgutachten fußende Hochrechnung" nicht anstellen dürfen, ist verfehlt. Abgesehen davon, dass die belangte Behörde die der Schätzung zu Grunde liegende Durchschnittsrechnung der jährlich gefahrenen Kilometer auf mehrere (dem Beschwerdeführer zur Kenntnis gebrachte) und nicht nur ein Gutachten stützte, hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid darauf hingewiesen, dass die erklärten Einnahmen im Berufungszeitraum keinen allzu großen Schwankungen unterlegen seien und einer Schätzung immer ein gewisses Unsicherheitsmoment innewohne. Der Beschwerdeführer behauptet nicht, im Berufungsverfahren konkrete Umstände vorgetragen zu haben, aus denen die belangte Behörde Anhaltspunkte dafür hätte gewinnen können, dass die (mit 3 Autos) jährlich durchschnittlich gefahrenen Kilometer in nennenswert unterschiedlicher Höhe anzunehmen gewesen wären. Auch in der Beschwerde trägt er derartige Umstände nicht substantiiert vor. Er weist lediglich darauf hin, dass er hinsichtlich der "hochgerechneten Perioden ohnedies ordnungsgemäße Aufzeichnungen präsentiert" habe, die den Ergebnissen der Hochrechnung widersprochen hätten. Dass die belangte Behörde die diesbezüglichen Aufzeichnungen des Beschwerdeführers aber zu Recht als nicht ordnungsmäßig beurteilt hat, wurde bereits oben ausgeführt.

Eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides ist auch darin nicht zu erkennen, dass die belangte Behörde entgegen den Angaben des Beschwerdeführers, wonach der Anteil der Leerkilometer 60 % betrage, in den Streitjahren von einem jeweils geringeren Anteil an Leerkilometern (40 %, 45 % und 50 %) ausgegangen ist. Der Beschwerdeführer stützt sich mit seiner auch in der Beschwerde vertretenen Ansicht, es wären 60 % in Ansatz zu bringen gewesen, abermals auf die von ihm der belangten Behörde vorgelegte Diplomarbeit, welche von einem Leerkilometeranteil zwischen 28 und 64 % ausgeht. Der Beschwerdeführer geht aber in der Beschwerde auf den im angefochtenen Bescheid angeführten und in der erwähnten Diplomarbeit Deckung findenden Umstand nicht ein, dass dieser Bandbreite des Leerkilometeranteils die Verhältnisse des Jahres 1995 zu Grunde lagen, während bis zum Jahr 1989 der Anteil der Leerkilometer lediglich 31 % betragen habe. Wenn die belangte Behörde unter diesen Umständen einen (steigenden) Anteil von 40 %, 45 % und 50 % in den Jahren 1986 bis 1988 berücksichtigt hat, ist nicht zu erkennen, dass sie den in der Berufung vorgetragenen, im Standort des Unternehmens des Beschwerdeführers gelegenen besonderen Verhältnissen nicht ausreichend Rechnung getragen hätte.

Soweit der Beschwerdeführer zuletzt meint, dass die Berechnung des durchschnittlichen Kilometerbetrages (gemeint wohl: Kilometerertrages) wegen der in seinem Betrieb zu absolvierenden Leerkilometer nicht auf eine Durchschnittsstrecke von 3 bis 10 km gegründet hätte werden dürfen, wird damit eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides schon deshalb nicht aufgezeigt, weil die belangte Behörde die Leerkilometer vor Anwendung des durchschnittlichen Kilometerertrages abgezogen hat.

Die Beschwerde erweist sich daher insgesamt als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

Wien, am 25. September 2001

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2001:1996140160.X00

**Im RIS seit**

23.01.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)