

TE Vwgh Erkenntnis 1990/5/23 89/13/0280

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 23.05.1990

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §131 Abs1 Z5;

BAO §132 Abs1;

BAO §184;

Beachte

Besprechung in: ÖStZB 1991, 60;

Betreff

AN gegen Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat VI, vom 8. November 1989, Zl. 6/3-3080/89-05, betreffend Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 1980 bis 1985, Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 1980 bis 1982, sowie den Einheitswert zum jeweiligen 1. Jänner der Jahre 1981 bis 1986

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin und ihr Ehegatte betreiben jeder für sich in Wien ein Taxiunternehmen. In beiden Unternehmen fanden abgabenbehördliche Prüfungen statt, welche die im Spruch dieses Erkenntnisses angeführten Abgaben für die dort genannten Zeiträume sowie den Einheitswert des Betriebsvermögens (beim Ehegatten auch Vermögensteuer) zum Gegenstand hatten.

Bezüglich des Unternehmens (Betriebes) der Beschwerdeführerin stellte die abgabenbehördliche Prüfung (BP) fest, daß die Tachometerstände der Fahrzeuge laufend verändert worden seien, daß bei der Beschwerdeführerin nicht gemeldete Chauffeure in Unfälle verwickelt gewesen seien und unter deren Namen in den Losungsbüchern auch keine Einnahmen aufschienen, daß Fahrer der Beschwerdeführerin ohne Trennung der Lohnkosten für den Ehegatten als Taxilenker tätig gewesen wären und daß sämtliche Grundaufzeichnungen (Abrechnungen der Taxilenker mit dem

Unternehmer) vernichtet worden seien. Die BP hielt eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen für geboten, bei der sie davon ausging, aus Schadensakten von Versicherungsgesellschaften (den dort angeführten Kilometerständen) ergebe sich eine durchschnittliche Fahrtstrecke eines Taxis von täglich 222 km. Die BP nahm folgende Schätzung vor:

Gesamtstage	365 Tage
- 20 %	- 73 Tage
Fahrtage	292 Tage

zu je 200 km = 58.400 km, das seien rund 59.000 km.

Diese Jahreskilometerleistung pro Taxi wurde mit der Zahl der Taxis vervielfacht. Auf die sich so ergebende Gesamtkilometerleistung brachte die BP den Kilometerertrag laut Erklärung zur Anwendung und gelangte so zu Bruttoeinnahmen, welche Grundlage für die Gewinn- und Umsatzrechnung laut BP waren. Bei der Gewinnzurechnung paßte die BP (durch Erhöhungen) den Lohnaufwand und den Treibstoffverbrauch den von ihr angenommenen höheren Fahrleistungen an.

Das Finanzamt erließ (in wiederaufgenommenen Verfahren) Bescheide im Sinne der Prüfungsergebnisse.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung, wobei von den Berufungsausführungen aus der Sicht der Beschwerde folgende bedeutsam sind:

Die Beschwerdeführerin bestritt sowohl die Schätzungsberechtigung als auch die von der BP angewendete Schätzungsmethode. Die Tachometerstände wären nicht laufend verändert worden, tatsächlich festgestellte Veränderungen seien auf Defekte der Meßgeräte und deren Behebung zurückzuführen. Oft seien die Kilometerstände auf den Tachometern bewußt verringert worden, um beim Verkauf des Kraftfahrzeuges einen höheren Kaufpreis erzielen zu können.

Bezüglich der Taxilenker sei es aus Auslastungsgründen vorgekommen, daß Fahrer der Beschwerdeführerin im Betrieb des Ehegatten tätig geworden seien (oder umgekehrt). Die Losungen seien bei dem Taxiunternehmen erfaßt worden, bei welchem der Taxilenker sozialversicherungsrechtlich angemeldet gewesen sei. Losungen nicht angemeldeter Aushilfsfahrer wären im sogenannten "Chauffeurbuch" unter "Chefin" eingetragen worden. Nur in wenigen Fällen, die wegen Zeitablaufes nicht restlos geklärt werden könnten, sei es zu keinen Eintragungen gekommen, unter anderem deshalb, weil die Fahrer die vereinnahmte Losung nicht abgeführt hätten.

Die Abrechnungsbelege mit den Chauffeuren könnten nicht als aufbewahrungspflichtige Grundaufzeichnungen angesehen werden.

Die von der BP durchgeführten Stichproben reichten nicht aus, um die von ihr angenommene Jahreskilometerleistung zu rechtfertigen. Die Stichproben wären nicht repräsentativ und wegen der Veränderungen an den Meßgeräten als problematisch anzusehen. Die Stehzeiten wären mit 20 % (73 Tagen) zu gering veranschlagt. Zutreffend wäre wegen der personalbezogenen, kraftfahrzeugbedingten und organisationsbedingten Leerläufe ein Abschlag von 141 Tagen (entspricht 224 Fahrtagen im Kalenderjahr).

Zur Berufung der Beschwerdeführerin nahm die BP Stellung. Von der gebotenen Möglichkeit, sich zu dieser Stellungnahme zu äußern, machte die Beschwerdeführerin keinen Gebrauch.

Nach Durchführung einer Berufungsverhandlung wies die belangte Behörde die Berufung der Beschwerdeführerin als unbegründet ab. Sie bezog sich auf eine Auskunft der "Taxiinnung", aus der sich eine durchschnittliche Fahrleistung eines Taxis von 67.500 bis 81.000 km ergebe. Die Vernichtung der Grundaufzeichnungen lasse bei der Beschwerdeführerin auf noch höhere Jahresfahrleistungen pro Taxi schließen. Durch den Ansatz von 59.000 km durch die BP könne die Beschwerdeführerin nicht beschwert sein. Die Auffassung der Beschwerdeführerin, es wären nur 224 Fahrtage im Jahr anzunehmen, habe die BP in ihrer unwiderlegten Stellungnahme entkräftet.

Vorliegende Beschwerde macht sowohl inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides als auch dessen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend. Auch der Ehegatte der Beschwerdeführerin brachte eine Beschwerde gegen eine ihn betreffende Berufungsentscheidung der belangten Behörde ein. Über diese Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom heutigen Tag Zl. 89/13/0281 entschieden.

Über die vorliegende Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Der angefochtene Bescheid trifft nach Maßgabe des Spruches dieses Erkenntnisses eine Sachentscheidung, spricht aber auch bezüglich der Jahre 1980 bis 1982 über die Wiederaufnahme der Verfahren ab. Die Sachentscheidung behandelt die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen und die Bildung (Anpassung) steuerfreier Beträge gemäß § 9 Abs. 3 EStG 1972 bzw. die Bildung einer Investitionsrücklage im Sinne des § 9 Abs. 1 EStG 1972 (für das Jahr 1985).

Die Beschwerde richtet sich allein gegen die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen, sodaß auch nur diese Schätzung bzw. die Verletzung im Recht auf begründete und mängelfreie Schätzung als Beschwerdepunkte angesehen werden können.

Zur Schätzungsberechtigung der Abgabenbehörden ist aus dem BP-Bericht (Tz 6) nochmals festzuhalten, daß sämtliche Grundaufzeichnungen (Abrechnungen der Taxilenker mit dem Unternehmer) vernichtet wurden. Die Beschwerdeführerin stellte dies in ihrer Berufung gegen die auf Grund der BP ergangenen Bescheide nicht in Abrede. Sie führte sogar aus, auf Grund der Abrechnungsbelege, die den Taxameterstand bei Übernahme und bei Rückgabe des Kraftfahrzeuges durch den Taxilenker auswiesen, könne geprüft werden, ob der Fahrer dem Unternehmer die tatsächlich vereinnahmte Losung aushändige. Dienen nun aber die Abrechnungsbelege der Abrechnung (Kontrolle) der Einnahmen, so sind in ihnen zu den Büchern oder Aufzeichnungen gehörige Belege im Sinne des § 131 Abs. 1 Z. 5 und des § 132 Abs. 1 BAO und zudem jedenfalls sonstige Unterlagen, die für die Abgabenerhebung von Bedeutung sind, im Sinne der letztgenannten Gesetzesstelle zu erblicken, die schon auf Grund beider Bestimmungen - ohne daß es noch besonderer gesetzlicher Anordnungen bedurfte - aufzubewahren gewesen wären. Schon die Vernichtung der Abrechnungsbelege begründete die Schätzungsberechtigung der Abgabenbehörden (siehe auch die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. April 1985, Zl. 84/14/0169, 0179, vom 25. November 1986, Zl. 84/14/0109, und vom 24. November 1987, Zl. 86/14/0098).

Die BP stellte aber auch fest, in den vorgelegten Lösungsbüchern schienen keine Einnahmen verschiedener Fahrer auf, die (mit Kraftfahrzeugen der Beschwerdeführerin) in Unfälle verwickelt und in den "Versicherungsakten" festgehalten gewesen wären. Weiters seien Fahrer der Beschwerdeführerin auch für den Ehegatten als Taxilenker tätig gewesen.

In der Berufung brachte die Beschwerdeführerin dazu vor, daß es aus wirtschaftlichen Überlegungen, insbesondere Auslastungsüberlegungen, vorkomme, daß Taxilenker, die bei der Firma des Ehegatten angemeldet seien, mit einem Taxi der Beschwerdeführerin fahren oder umgekehrt. Die Losung wäre allerdings jeweils in dem Betrieb berücksichtigt worden, in welchem der Taxilenker sozialversicherungsrechtlich angemeldet gewesen sei. Diese Vorgangsweise sichere eine bessere Auslastung der beiden Unternehmungen und beruhe auf mündlichen Vereinbarungen zwischen der Beschwerdeführerin und dem Ehegatten, die zu einem Zeitpunkt unbesetzten Kraftfahrzeuge dem anderen Ehegatten unentgeltlich zur Verfügung zu stellen. Dabei sei man davon ausgegangen, daß das gegenseitige Zurverfügungstellen von Kraftfahrzeugen sich über die Jahre in etwa ausgleiche. Diese Annahme sei gerechtfertigt, da beide Taxiunternehmen dieselbe Größe und denselben Fuhrpark aufwiesen. Damit sei auch sichergestellt, daß es zu keinen Gewinnverschiebungen zwischen den Betrieben komme.

Auch wenn sich das gegenseitige Zurverfügungstellen von Kraftfahrzeugen über die Jahre in etwa ausgleichen mag, bewirkt die Vorgangsweise der Beschwerdeführerin und ihres Ehegatten doch, daß konkrete Einnahmen oder Aufwendungen nicht in dem Betrieb erfaßt wurden, in dem sie angefallen sind. Damit sind die Bücher und Aufzeichnungen der Beschwerdeführerin jedenfalls auch sachlich unrichtig. An der Schätzungsberechtigung der Abgabenbehörden kann daher kein Zweifel bestehen.

Im einzelnen wird zur Beschwerde und den dort vorgebrachten Einwänden gegen die Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung folgendes bemerkt:

Zu Punkt IV.1.:

Auf die Angaben des ehemaligen Dienstnehmers L bezogen sich die Abgabenbehörden im Abgabenverfahren (Berufungsverfahren) betreffend den Ehegatten der Beschwerdeführerin, nicht jedoch auch in dem die Beschwerdeführerin selbst betreffenden Abgabenverfahren. Die Ausführungen zu diesem Punkt der Beschwerde gehen daher ins Leere.

Zu Punkt IV.2.:

Dem Vorwurf der Beschwerdeführerin, die Abgabenbehörde sei auf die Darstellung in der Berufung zu den nicht über Lohnkonten verrechneten Chauffeuren ("eine Vielzahl von Personen") nicht eingegangen, ist entgegenzuhalten, daß die BP zu diesem Vorbringen Stellung nahm und unter anderem folgendes darlegte:

In den vorgelegten Losungsbüchern finde sich täglich (außer - bis auf wenige Ausnahmen - am Wochenende) eine Losungseintragung unter "Chefin". Dies bedeute entsprechend den Ausführungen der Beschwerdeführerin, daß im Unternehmen täglich eine oder mehrere Personen ohne sozialversicherungsrechtliche Anmeldung beschäftigt gewesen seien. Auf Grund der eingesehenen Schadensmeldungen habe die BP naturgemäß nur jene Personen erheben können, die in einen Unfall verwickelt gewesen seien. Diese Erhebung sei lediglich als eine Stichprobe anzusehen und nicht als vollständige Ermittlung der nicht angemeldeten Fahrer. Die Erklärung der Beschwerdeführerin, die Losung der Personen, die nachweislich nicht gemeldet gewesen seien, wäre in dem Betrag enthalten, der in der Sparte "Chefin" vermerkt sei, stelle keinen Nachweis für die Vollständigkeit der Einnahmenaufzeichnungen dar.

Auf diese Stellungnahme ging die Beschwerdeführerin trotz gebotener Gelegenheit nicht ein.

Selbst wenn man aber im Sinne der Beschwerdeausführungen unterstellen wollte, die Beschwerdeführerin hätte "mit geringfügigen Ausnahmen" das Problem der nicht angemeldeten Taxilenker aufklären können, würde dies nichts daran ändern, daß die Abrechnungen mit den Taxifahrern nicht mehr vorhanden sind und Aufwendungen oder Erträge nicht in dem Betrieb erfaßt wurden, in dem sie angefallen sind. Hiezu verdient aus der Beschwerde auch festgehalten zu werden, daß sie die Nichterfassung von Dienstnehmern "zum größten Teil" als aktenwidrig bezeichnet, "da die Anmeldung zur Sozialversicherung und die Erfassung im Rahmen der Lohnverrechnung wechselseitig bei dem Unternehmen des Ehegatten, also Fahrer von mir bei Herrn BN angemeldet waren (und umgekehrt) erfolgt ist".

Ob die BP der Beschwerdeführerin im einzelnen eine Verkürzung von Einnahmen nachweisen konnte, ist für die schon aus anderen Gründen bestehende Schätzungsberechtigung ohne Belang.

Zu Punkt IV.3.:

In Punkt IV.3. der Beschwerde trägt die Beschwerdeführerin vor, die belangte Behörde sei auf die Darstellungen in der Berufung zur "Berechnung des Treibstoffverbrauches, Berechnung der Kilometerstände gemäß Versicherungsgutachten bzw. Bundesprüfanstalt" nicht eingegangen. Sie übersieht jedoch, daß die Berechnung des Treibstoffverbrauches und die Berechnung der Kilometerstände gemäß Versicherungsgutachten bzw. Bundesprüfanstalt nur Gegenstand des ihren Ehegatten betreffenden BP-Berichtes waren. Bei der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen des Taxibetriebes der Beschwerdeführerin ging die BP hingegen von "Schadensakten" der Versicherungsgesellschaften aus. Anhand der in diesen Akten aufscheinenden Kilometerstände ermittelte die BP die durchschnittlichen Fahrtstrecken eines Taxis pro Tag.

Der Beschwerdeführerin ist zugute zu halten, daß diese Kilometerstände angesichts offenkundiger (zugegebener) Veränderungen an den Meßgeräten (insbesondere Rückstellung von Kilometerzählern) nur bedingt aussagekräftig waren. Die Kilometerstände konnten aber für den Betriebsprüfer dennoch brauchbare Schätzwerte liefern, wenn er, wie dies geschah, von den realistisch erscheinenden Daten (Stellungnahme der BP zur Berufung: "Werte, die logisch zueinanderpassen") ausging. Sollten, wie in der Berufung (Seite 3) geltend gemacht, Meßgeräte (Kilometerzähler) zurückgestellt worden sein, so hätte dies bei der Schätzung nur zum Vorteil der Beschwerdeführerin ausgeschlagen, da ja dann die Fahrtstrecke zwischen zwei Stichtagen noch größer als durch das Meßgerät (den Kilometerzähler) angezeigt und so auch die durchschnittliche Tagesfahrtstrecke größer gewesen wäre, was auch die BP in ihrer Stellungnahme zur Berufung (Seite 1) zum Ausdruck brachte. Auf diese Stellungnahme ist die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren, wie ausgeführt, nicht eingegangen.

Vor allem fällt aber ins Gewicht, daß die BP anhand der Schadensakten zwar eine durchschnittliche Tagesfahrtstrecke von 222 km je Kraftfahrzeug ermittelte, ihrer Schätzung aber nur eine tägliche Fahrtstrecke von 200 km zugrunde legte. Die Beschwerdeführerin selbst bezeichnete in ihrer Berufung (Seite 9) eine Tagesfahrleistung von 190 km als realistisch. Der Unterschied zwischen diesen beiden Werten (200 und 190 km) hält sich noch durchaus im Rahmen jenes Spielraumes, der mit einer Schätzung notwendigerweise verbunden ist und von demjenigen in Kauf genommen werden muß, der zur Schätzung Anlaß gab.

Zu erwähnen ist in diesem Zusammenhang auch, daß die Beschwerdeführerin in ihrer Berufung (Seite 4) darauf

hinweist, daß ihr Taxiunternehmen und das ihres Ehegatten dieselbe Größe und denselben Fuhrpark aufweisen. Um eine optimale Auslastung des Fuhrparkes zu erreichen, wurden, wie erwähnt, Fahrer des einen Betriebes im anderen eingesetzt. Für den Betrieb des Ehegatten ermittelte die BP anhand des vorhandenen Kontrollmaterials ebenfalls durchschnittliche Tagesfahrleistungen von etwas mehr als 200 km, was den Schätzwert von 200 km pro Tag erhärtet.

Bei der Ermittlung der Zahl der Fahrtage verminderte die BP die Zahl der Tage des Kalenderjahres (365) um 20 %, das sind 73 Tage. Die Beschwerdeführerin wandte in der Berufung ein, die 365 Gesamtjahrestage müßten wegen personalbezogener Leerläufe (Urlaub, Feiertage udgl.) um 68 und wegen kraftfahrzeugbedingter sowie organisationsbedingter Leerläufe um 73 Tage auf insgesamt nur 224 Fahrtage vermindert werden.

Die BP hielt dem in der Stellungnahme zur Berufung (Seite 5) entgegen, daß täglich eine oder mehrere Personen ohne Anmeldung als Aushilfschauffeure beschäftigt gewesen seien. Personelle Leerläufe wären aber nur anzusetzen gewesen, wenn ein Taxi ausschließlich von ein und demselben Fahrer betrieben werde und keine Aushilfsfahrer beschäftigt würden. Überdies fänden Stehzeiten bei der von der BP vorgenommenen Gegenüberstellung der Kilometerstände ohnedies Berücksichtigung. Der Abschlag von 20 % - er entspricht den 73 Tagen für kraftfahrzeugbedingte sowie organisationsbedingte Leerläufe laut Berufung - sollte der BP zufolge etwaigen sonstigen Stehzeiten Rechnung tragen.

Auf diese dem Verwaltungsgerichtshof schlüssig erscheinenden Überlegungen der BP ist die Beschwerdeführerin nicht eingegangen.

Dem in der Beschwerde zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Mai 1989, Zl. 85/13/0188, lag ein anderer Sachverhalt zugrunde; anders als in jenem Beschwerdefall spielt im vorliegenden Fall die Zahl der Schaltungen keine Rolle.

Zu Punkt IV.4.:

Die Schätzung der BP (die der angefochtene Bescheid im Ergebnis bestätigt) gründet sich auf für bestimmte Zeiträume festgestellte Veränderungen in den Kilometerständen, die aus schriftlichen Unterlagen ermittelt wurden. Zeugenaussagen spielten bei dieser Schätzung keine ausschlaggebende Rolle. Dementsprechend hat die Beschwerdeführerin auch in ihrer Berufung keine Zeugenaussagen für ihren Standpunkt ins Treffen geführt. Es bestand daher für die belangte Behörde kein Anlaß, sich mit den gegenüber der BP abgegebenen Zeugenaussagen näher auseinanderzusetzen. Überdies zeigt die Beschwerde auch nicht auf, daß die belangte Behörde bei Würdigung der Zeugenaussagen zu einem anderen Bescheid hätte kommen können, womit, selbst wenn man der belangten Behörde in diesem Zusammenhang einen Verfahrensmangel vorwerfen wollte, dessen Wesentlichkeit im Sinne des § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG nicht dargetan wäre.

Zu Punkt IV.5.:

Der angefochtene Bescheid bestätigt mit seiner abweisenden Berufungsentscheidung die Bescheide des Finanzamtes. Diese beruhen auf Schätzungen durch die BP, die in den Verhältnissen des geprüften Betriebes ihre Grundlage finden. Die belangte Behörde sieht im angefochtenen Bescheid die Schätzungen durch von der "Taxiinnung" mitgeteilte Kennzahlen gedeckt (und keinesfalls als überhöht an). Der belangten Behörde erscheint demnach das Schätzungsergebnis auch aus der Sicht eines äußeren Betriebsvergleiches begründet (und keinesfalls zu hoch).

Die Beschwerdeführerin rügt, der angefochtene Bescheid enthalte als Angabe der "Taxiinnung" 1,4 bis 1,6 Fahraufträge pro Stunde, während das hg. Erkenntnis vom 25. Mai 1988, Zl. 86/13/0083, für die Jahre 1981 bis 1983 als Angabe der "Taxiinnung" 1,3 bis 1,5 Fahraufträge pro Stunde erwähne. Dazu ist zu bemerken, daß die Beschwerdeführerin auch auf dem Boden von 1,3 bis 1,5 Fahraufträgen pro Stunde keine überhöhte Schätzung ihrer Besteuerungsgrundlagen aufzuzeigen vermochte, vor allem aber die der Erhebung ihrer Abgaben zugrundeliegende Schätzung nach den Verhältnissen ihres Betriebes nicht als unrichtig dartun konnte.

Zusammenfassend kommt somit der Beschwerde keine Berechtigung zu. Sie war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG und die Verordnung vom 17. April 1989, BGBl. Nr. 206.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1990:1989130280.X00

Im RIS seit

16.01.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at