

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache N.N., Adr. Bf., vertreten durch QQ GmbH, Adr.StB, über die Beschwerde vom 30. August 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt (nunmehr: Finanzamt Österreich, Dienststelle Graz-Stadt) vom 31. Juli 2018 betreffend **Einkommensteuer 2013 bis einschl. 2016 und Umsatzsteuer 2013 bis einschl. 2016**, Steuernummer xxx, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) teilweise Folge gegeben.
Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2013 festgesetzt mit 9.212,00 Euro (bisher 11.893,00 Euro).

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2014 festgesetzt mit 14.727,00 Euro (bisher 17.843,00 Euro).

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2015 festgesetzt mit 4.085,00 Euro (bisher 5.683,00 Euro).

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2016 festgesetzt mit 5.010,00 Euro (bisher 7.347,00 Euro).

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2013 festgesetzt mit 6.334,03 Euro (bisher 7.030,99 Euro).

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2014 festgesetzt mit 2.412,49 Euro (bisher 3.222,75 Euro).

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2015 festgesetzt mit -3.227,39 Euro (bisher -2.698,46 Euro).

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2016 festgesetzt mit 3.560,37 Euro (bisher 4.254,57 Euro).

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) betrieb in den streitgegenständlichen Zeiträumen 2013 bis 2016 ein Taxiunternehmen in Form eines Einzelunternehmens. Die Einkommensteuer wurde in den Erstbescheiden vom 03. Februar 2015 (für 2013), vom 26. Jänner 2016 (für 2014) und vom 13. Jänner 2017 (für 2015) jeweils mit 0,00 Euro festgesetzt. Für das Jahr 2016 wurde – nach abgeschlossener Außenprüfung – mit Bescheid vom 31. Juli 2018 die Einkommensteuer mit 7.347,00 Euro festgesetzt.

Die Umsatzsteuer wurde in den Erstbescheiden vom 03. Februar 2015 mit 2.989,13 Euro (2013), vom 26. Jänner 2016 mit -2.587,05 Euro (2014), vom 13. Jänner 2017 mit -5.503,00 Euro (2015) und 31. Juli 2018 mit 4.254,57 Euro (2016) festgesetzt.

Beim Bf. wurde mit Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 13. März 2018, ABNr yyy, eine Außenprüfung gem. § 147 BAO – Prüfungsbeginn 22. März 2018, 09:00 Uhr – betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2013 bis 2015 durchgeführt. Weiters wurde ein Nachschauauftrag gem. § 144 BAO bzgl. Umsatzsteuer für den Zeitraum 2016 bis 2017 ausgestellt.

In Folge ordnete die belangte Behörde mit Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 11. Juni 2018, ABNr yyy, eine Außenprüfung gem. § 147 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG – Prüfungsbeginn 19. Juni 2018, 11:30 Uhr – betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2013 bis 2016 an. Weiters wurde ein Nachschauauftrag gem. § 144 BAO bzgl. Umsatzsteuer für den Zeitraum 2017 ausgestellt.

Im **Bericht gem. § 150 BAO** über das Ergebnis der Außenprüfung vom 31. Juli 2018, wurden die für das gegenständliche Beschwerdeverfahren relevanten Feststellungen in den Tz 1 bis 3 mit Verweis auf die Beilagen 1 bis 3 wie folgt getroffen:

- Beilage 1 Tz 1 „Allgemeines, Verfahren“:

Mit Datum 08. März 2018 sei die Außenprüfung betreffend den Bf. bei der steuerlichen Vertretung telefonisch angemeldet worden. Am 13. März 2018 sei in einem weiteren Telefonat mit dem steuerlichen Vertreter die Festsetzung des Termins für den Prüfungsbeginn mit 22. März 2018 erfolgt. Neben den Belegen und Buchhaltungsdaten seien ausdrücklich die Grundaufzeichnungen in Bezug auf die Tageslosungsermittlung sowie das Datenerfassungsprotokoll nach § 131 BAO und das Datenerfassungsprotokoll gem. § 7 Registrierkassensicherheitsverordnung (RKSv) abverlangt worden. Der Prüfungsbeginn sei vereinbarungsgemäß am 22. März 2018 erfolgt.

Am 04. April 2018 sei die Vorlage der Grundaufzeichnungen zur Tageslosungsermittlung und der Datenerfassungsprotokolle beim steuerlichen Vertreter urgiert worden. Am 11. April 2018 sei das Taxameterprotokoll für den Zeitraum 29. September 2016 bis 31. Dezember 2016 zur Verfügung gestellt worden. Außerdem seien vier Ordner mit händischen Aufzeichnungen von

Umsätzen und gefahrenen Kilometern vorgelegt worden.

Diese Aufzeichnungen seien von der Abgabenbehörde erfasst worden und hätten den Zeitraum 01. Jänner 2014 bis 31. Dezember 2015 umfasst, wobei innerhalb dieses Zeitraumes zeitliche Lücken bestünden und auch eine große Anzahl von Tagesaufzeichnungen mangels Vermerk keinem Taxi zugeordnet werden habe können.

Am 05. Juni 2018 sei, nachdem die restlichen Grundaufzeichnungen noch immer nicht vorgelegt worden seien, der Bf. persönlich telefonisch kontaktiert und letztmalig aufgefordert worden, dies umgehend nachzuholen. Außerdem sei der Bf. ersucht worden, die Aufzeichnungen über die Ermittlung der monatlich an den steuerlichen Vertreter gemeldeten Umsätze vorzulegen. Der Bf. habe versprochen, dieser Aufforderung innerhalb der nächsten Tage nach zu kommen.

Am 08. Juni 2018 sei mit dem steuerlichen Vertreter ein Besprechungstermin vereinbart worden und sei dafür einvernehmlich der 14. Juni 2018 festgesetzt worden. Es sei ausdrücklich die Anwesenheit des Bf. verlangt worden.

Am 14. Juni 2018 sei die anberaumte Besprechung durchgeführt worden, der Bf. sei jedoch nicht anwesend gewesen, da der steuerliche Vertreter nach eigenen Angaben vergessen gehabt habe, diesen für den 14. Juni 2018 einzubestellen. Um jedoch die fehlenden Grundaufzeichnungen und die festgestellten Kalkulationsdifferenzen zu besprechen, sei ein weiterer Besprechungstermin für den 19. Juni 2018 festgesetzt worden und sei der Bf. in einem Telefonat von seinem steuerlichen Vertreter umgehend darüber informiert worden. Außerdem sei der Bf. noch einmal aufgefordert worden, die Aufzeichnungen über die Ermittlung der monatlich an den steuerlichen Vertreter gemeldeten Umsätze vorzulegen und habe der Bf. versprochen, diese am 19. Juni 2018 mitzubringen. Auf Ersuchen des steuerlichen Vertreters seien die Kalkulationsdifferenzen vorab mit ihm besprochen worden.

Am 19. Juni 2018 sei in den Räumlichkeiten des steuerlichen Vertreters eine Vorbesprechung in Anwesenheit des steuerlichen Vertreters und des Bf. abgehalten worden. Zu Beginn der Vorbesprechung sei dem Bf. die Fortführung der laufenden Prüfung nach § 99 Abs. 2 FinStrG zur Kenntnis gebracht worden. Der neue Prüfungsauftrag (Ausdehnung Prüfungszeitraum auf 2016) und die Rechtsbelehrung für Verdächtige eines Finanzstrafverfahrens seien vorgelesen und übergeben worden. Daraufhin seien die vorläufigen Kalkulationsdifferenzen aufgrund der größtenteils fehlenden Grundaufzeichnungen mit dem Bf. durchbesprochen worden, jedoch von ihm in Abrede gestellt worden. Die fehlenden Grundaufzeichnungen (Schichtabrechnungen) seien nicht vorgelegt worden, da diese beim Bf. zu Hause seien, aber jederzeit geholt werden könnten. Die Aufzeichnungen über die Ermittlung der monatlich an den steuerlichen Vertreter gemeldeten Umsätze hätten nicht vorgelegt werden können, da der Bf. angegeben habe, diese nicht mehr zu haben. Es sei daher vereinbart worden, eine Nachfrist zur Vorlage der angeblich vorhandenen Grundaufzeichnungen getrennt nach Fahrzeugen bis zum 29. Juni 2018 zu geben. Was die Kalkulationsdifferenzen betreffe, so habe der Bf. angegeben, keine so hohen Kilometererträge erwirtschaftet zu haben. Dies habe jedoch aufgrund der lückenhaften Grundaufzeichnungen der Jahre 2014 und 2015 widerlegt werden

können, da hier sogar ein höherer Kilometerertrag festgestellt worden sei, als jener, der bei der Nachkalkulation durch die Außenprüfung zum Ansatz gebracht worden sei. Zusätzlich habe der Bf. auch angegeben, Pauschalfahrten nach Wien gemacht zu haben. Er sei in den Jahren 2014 bis 2016 drei Mal in der Woche mit zwei Damen aus der Slowakei oder Tschechien nach Wien gefahren um je 200,00 Euro je Fahrt. Die einfache Wegstrecke habe dabei 201 Kilometer betragen. Diese Fahrten habe er ausschließlich mit dem WagenMarkeX (KfzTX1) durchgeführt. Diese Angaben seien nachgerechnet worden:

3 Fahrten wöchentlich hin und retour: $6 \times 202 \text{ km} = 1.212 \text{ km} / \text{Woche}$

52 Wochen / Jahr = 63.024 km

Kilometerleistung WagenMarkeX 11.05.2015 bis 31.05.2016: 29.836 km

Auf diese gravierende Kilometerdifferenz angesprochen habe der Bf. angegeben, dass er dann *"halt auch mit anderen Autos"* gefahren sei. Rechnungsdurchschriften und andere Aufzeichnungen über diese Fahrten habe er keine, da er keine brauchen würde.

Am 26. Juni 2018 habe Bf. telefonisch um ein Verschieben des Termins um 1 Woche ersucht, da er krank gewesen sei. Der Termin wurde letztmalig verschoben und zwar auf den 06. Juli 2018. Dieser Termin sei vom steuerlichen Vertreter wegen Erkrankung des Bf. abgesagt worden.

Am 26. Juli 2018 sei die mittels Vorhalt festgesetzte Schlussbesprechung in den Räumlichkeiten des steuerlichen Vertreters abgehalten worden. Im Zuge der Schlussbesprechung seien die Aufzeichnungen über die Ermittlung der monatlich an den steuerlichen Vertreter gemeldeten Umsätze ausgenommen der Berechnung des Monats Februar 2015 vom Abgabepflichtigen übergeben worden. Die Grundaufzeichnungen (Schichtabrechnungen mit Tagesumsätzen und Kilometerständen geordnet nach Datum und Auto) seien nicht vorgelegt worden und habe der Bf. um eine weitere Fristverlängerung zur Vorlage derselben ersucht. Eine weitere Fristverlängerung sei jedoch nicht mehr gewährt worden.

▪ Beilage 1 Tz 2 und dortigem Verweis auf die Beilagen 2 und 3 (siehe Beilage 1, Seite 6) „Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen, Zuschätzung; Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2013 bis 2016“:

Die Umsätze seien monatlich in einer Summe an den steuerlichen Vertreter gemeldet worden. Für den gesamten Prüfungszeitraum habe außer dem Taxameterprotokoll für den Zeitraum 29. September 2016 bis 31. Dezember 2016 keine elektronischen Taxameterdaten vorgelegt werden können.

Grundaufzeichnungen hinsichtlich der Ermittlung der Tageslosungen (Schichtabrechnungen) seien nur für die Jahre 2014 und 2015 — und für diesen Zeitraum auch nur lückenhaft und teilweise ohne Zuordnung zu einem bestimmten Auto – vorgelegt worden. Aufzeichnungen im Zusammenhang mit dem Taxameter wie Kilometerstand, Leerkilometer, Anzahl der Schaltungen, Erlössumme je Schicht haben somit nicht vorgelegt werden können. Die Richtigkeit und Vollständigkeit der monatlichen Umsätze habe auf Grund der fehlenden Taxameter-Aufzeichnungen nicht überprüft werden können. Nach den Eigenheiten des Betriebes und der Branche (durchwegs fast ausschließlich Bareinnahmen aus

Geschäftsbeziehungen mit Privaten, Nichtvorlage der Grundaufzeichnungen, Verwendung eines Aufzeichnungssystems, das möglicherweise Manipulationen ermöglicht, leichte Abstimmung von Erlös und Tankrechnungen möglich) handle es sich beim geprüften Unternehmen um einen Prüfungsfall mit hohem fiskalischem Risiko ("Hochrisikofall"). Dies umso mehr, als die Nichtvorlage oder Nichtaufbewahrung der angesprochenen Unterlagen geeignet sei, eventuelle Manipulationen zu Verschleiern bzw. deren Entdeckung zu verhindern. Eine Buchführung, die als materiell richtig beurteilt werden solle, müsse grundsätzlich tatsächlich passiv verprobungs- und überprüfungsfähig sein. Sei die Verprobung und Überprüfung unmöglich, bestehe keine Möglichkeit für den Prüfer, zu Aussagen über die materielle Richtigkeit zu kommen, weil er der Prüfverpflichtung (Soll-Ist-Vergleich) gar nicht nachkommen und die Buchführung bzw. Aufzeichnungen deshalb nicht auf ihre materielle Richtigkeit überprüfen könne.

Vom Bf. seien die Grundaufzeichnungen für den Prüfungszeitraum nur teilweise vorgelegt worden. Durch die teilweise Nichtvorlage der Grundaufzeichnungen über die einzelnen Fahrten und die dabei erzielten Erlöse, ebenso durch die Nichtvorlage der täglichen Aufzeichnungen der Kilometerleistungen (Leer- und Besatztkilometer, Pauschal- und Botenfahrten) laut Taxameterablesung sei eine nachträgliche Überprüfung der Taxierlöse unmöglich gewesen. Aufgrund der größtenteils fehlenden Grundaufzeichnungen bestehe für die Abgabenbehörde begründeter Anlass, die sachliche Richtigkeit der Einnahmen-Ausgaben Rechnung in Zweifel zu ziehen. Die Besteuerungsgrundlagen in Bezug auf die Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Jahre 2013 bis 2016 seien daher gemäß § 184 BAO zu schätzen.

Der Prüfer nahm in Folge die Schätzung auf diese Art vor, dass ausgehend von den im Rechenwerk vorgefundenen Rechnungen für Service, Reparaturen und den Gutachten gem. § 57a KFG die im Durchschnitt pro Tag gefahrenen Kilometer der Taxis ermittelt wurden.

Dabei errechnete der Prüfer folgende durchschnittliche Kilometerwerte pro Tag:

Für Taxi Kennzeichen KfzTX1 (Zulassung bis 31. Mai 2016) mit der Fahrgestellnummer 1xx: 85,31 km,

für Taxi KfzTX1 (bis 01. Juli 2017), 2xx: 207,66 km,

für Taxi KfzTX2 (bis 22. November 2017), 3xx: 148,32 km,

für Taxi KfzTX3 (bis 01. September 2015), 4xx: 155,68 km,

für Taxi KfzTX3 (bis 23. Februar 2017), 5xx: 133,06 km,

für Taxi KfzTX4 (bis 30. Oktober 2012), bzw. KfzTX3 (bis 09. Jänner 2015), 6xx: 162,16 km,

für Taxi KfzTX5 (bis 02. September 2014), 7xx: 183,28 km,

für Taxi KfzTX6 (bis 29. August 2014), bzw. KfzTX7 (bis 10. März 2015), 8xx: 136,33 km.

Daraus berechnete der Prüfer den Gesamtdurchschnitt der acht Taxis mit 151,48 km pro Tag.

Diese Kilometer wurden in Folge mit den Zulassungstagen der betreffenden Jahre multipliziert, um die gefahrenen Gesamtkilometer im Schätzungswege zu ermitteln. Abzüglich der geschätzten Regiekilometer und der ebenfalls geschätzten privat gefahrenen Kilometer ergaben sich als geschätzte Kilometer für 2013 ein Betrag von 155.565,13 km, für 2014 ein Betrag von 182.527,68 km, für 2015 ein Betrag von 115.575,73 km und für 2016 ein Betrag von

151.475,30 km. Mittels Multiplikation dieser KM-Werte mit dem durchschnittlichen Kilometerertrag wurden die steuerpflichtigen Umsätze 10% berechnet.

Der durchschnittlichen Kilometerertrag wurde vom Prüfer dabei wie folgt ermittelt:

Für die Jahre 2013 bis 2015 errechnete der Prüfer aufgrund der lückenhaft vorgelegten Grundaufzeichnungen des Zeitraumes 2014 bis 2015 mit netto 1,001340634 Euro / km.

Für das Jahr 2016 wurde der durchschnittliche Kilometerertrag anhand des inneren Betriebsvergleiches (Taxameterdaten 29. September bis 31. Dezember 2016) mit netto 1,022587598 Euro / km ermittelt

Die Zuschätzung wurde vom Prüfer schließlich angesetzt mit:

	2013	2014	2015	2016
Netto Schätzung €/km	1,001340634	1,001340634	1,001340634	1,022587598
Umsatz netto lt. AP:	155.773,68	182.772,38	115.730,67	154.896,76
Umsatz netto lt. Erkl.:	115.355,03	124.674,41	87.685,30	116.556,92
Zuschätzung lt. AP:	40.418,65	58.097,97	28.045,37	38.339,84
Verkürzung in Prozent	25,95	31,79	24,23	24,75
Zuschätzung brutto	44.460,52	63.907,76	30.849,91	42.173,83

Als zusätzlicher Treibstoffaufwand werden 10% der Bruttozuschätzung berücksichtigt:

	2013	2014	2015	2016
	4.446,05	6.390,78	3.084,99	4.217,38

Weiters wurde der Grundfreibetrag erhöht um 2.771,27 Euro (2013), 3.026,70 Euro (2014), 3.207,77 Euro (2015) und 3.467,15 Euro (2016).

Bezüglich Wiederaufnahme des Verfahrens wurde für die Jahre 2013 bis 2015 auf die Tz 1-3 verwiesen.

Aufgrund der vom Prüfer getroffenen Feststellungen nahm die belangte Behörde mit Bescheiden vom 31. Juli 2018 die Verfahren betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 2013 bis 2015 wieder auf. Begründend wird in den Wiederaufnahmebescheiden auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, und in den Sachbescheiden auf den Außenprüfungsbericht verwiesen.

Ebenfalls mit 31. Juli 2018 erließ die belangte Behörde die (neuen) **Sachbescheide 2013 bis 2016**.

Bezüglich der Umsatz- und Einkommensteuer ergaben sich folgende Änderungen zu den Erstbescheiden:

Umsatzsteuer 2013: 7.030,99 Euro (bisher: 2.989,13 Euro), Nachforderung: 4.041,86 Euro,
 Umsatzsteuer 2014: 3.222,75 Euro (bisher: -2.587,05 Euro), Nachforderung: 5.809,80 Euro,
 Umsatzsteuer 2015: -2.698,46 Euro (bisher: -5.503,00 Euro), Nachforderung: 2.804,54 Euro,

Umsatzsteuer 2016: 4.254,57 Euro (bisher laut Vorsoll 731,89), Nachforderung: 3.522,68 Euro, Nachforderung gesamt (2013-2016): 16.178,88 Euro.

Einkommensteuer 2013: 11.893,00 Euro (bisher: 0,00 Euro), Nachforderung: 11.893,00 Euro,

Einkommensteuer 2014: 17.843,00 Euro (bisher: 0,00 Euro), Nachforderung: 17.843,00 Euro,

Einkommensteuer 2015: 5.683,00 Euro (bisher: 0,00 Euro), Nachforderung: 5.683,00,

Einkommensteuer 2016: 7.347,00 Euro (bisher noch nicht verlangt gewesen), Nachforderung: 7.347,00.

Nachforderung gesamt: 42.766,00 Euro.

Der Bf. brachte durch seine steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 29. August 2018

Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide 2013 bis 2015 und Sachbescheide 2013 bis 2016, sowie gegen die Festsetzung von Säumniszuschlägen für die Umsatzsteuer der Jahre 2013 bis 2016 ein und führte begründend aus:

Im Unternehmen des Bf. sei eine Betriebsprüfung für die Jahre 2013 bis 2016 durchgeführt worden. Dabei sei vom Prüfer festgestellt worden, dass Grundaufzeichnungen mangelhaft und verspätet vorgelegt worden seien. Der Bf. und der steuerliche Vertreter hätten aber immer auf eine Erkrankung des Steuerpflichtigen verwiesen, wodurch er nicht in der Lage gewesen sei, fristgerecht die immer vorhandenen aber nicht sortierten Grundaufzeichnungen wunschgemäß vorzulegen. Eine weitere Fristverlängerung sei von Seiten des Prüfers leider nicht mehr gewährt worden. Ein ärztliches Attest über die Erkrankung des Bf. könne jederzeit diesbezüglich vorgelegt werden. Da nun diese Grundaufzeichnungen sortiert seien und jederzeit bei dem Bf. einsehbar seien, bestehe kein Grund für eine Schätzung des steuerlichen Ergebnisses für die Jahre 2013 bis 2016. Da die Ergebnisse der Jahre 2013 bis 2016 ordnungsgemäß ermittelt worden seien, werde erbeten diese Beschwerde positiv zu erledigen und die Bescheide der Betriebsprüfung aufzuheben.

Mit Schreiben vom 12. September 2018 erließ die belangte Behörde ein Ersuchen um Ergänzung btr. der Beschwerde und erging das Ersuchen die in der Beschwerde angeführten sortierten Grundaufzeichnungen vorzulegen. Der Bf. reichte daraufhin persönlich am 05. Oktober und am 08. Oktober 2022 weitere Unterlagen bei der belangten Behörde ein.

Die belangte Behörde erließ mit 18. Juni 2020 abweisende **Beschwerdevorentscheidungen** btr. **Umsatz- und Einkommensteuer 2013 bis 2016**. In der zusätzlichen Begründung zu den Beschwerdevorentscheidungen führt die belangte Behörde nach Darstellung des Beschwerdeinhaltes aus:

Der Bf. habe in den betreffenden Jahren 2013 bis 2016 ein Taxiunternehmen betrieben. Für den Zeitraum 2013 bis 2016 sei beim Bf. eine Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStG durchgeführt worden. Gegenstand der Außenprüfung seien die Umsatz- und Einkommensteuer gewesen. Wie schon im Bericht vom 31. Juli 2018 über das Ergebnis der Außenprüfung dargelegt worden sei, seien bereits in dem am 13. März 2018 mit dem steuerlichen Vertreter des Bf. geführten Telefonat über die Festsetzung des Termins für den

Prüfungsbeginn, der am 22. März 2018 erfolgt sei, neben den Belegen und Buchhaltungsdaten ausdrücklich die Grundaufzeichnungen in Bezug auf die Tageslosungsermittlung abverlangt worden. Da die Vorlage dieser Grundaufzeichnungen bei und in den Tagen nach dem Prüfungsbeginn mehrmals urgiert worden sei und diese nach mehreren Terminverschiebungen bis zum anberaumten Schlussbesprechungstermin am 26. Juli 2018 nur lückenhaft, was den Zeitraum betreffe, und teilweise ohne Zuordnung zu einem Auto, erfolgt seien und Aufzeichnungen im Zusammenhang mit dem Taxameter wie Kilometerstand und Erlössumme je Schicht somit nur lückenhaft, Leerkilometer, Anzahl der Schaltungen überhaupt nicht vorgelegt worden seien, habe die Richtigkeit und Vollständigkeit der monatlichen Umsätze nicht überprüft werden können. Es habe daher für die Abgabenbehörde begründeter Anlass bestanden, die sachliche Richtigkeit der Einnahmen-Ausgaben Rechnung in Zweifel zu ziehen und die Besteuerungsgrundlagen der Jahre 2013 bis 2016 gemäß § 184 BAO zu schätzen. Aufgrund der Beschwerde vom 30. August 2018 [Anm. BFG: korrekt: vom 29. August 2018, lt. Behörde eingebracht am 30. August 2018] sei von Seiten der Abgabenbehörde mittels schriftlichen Ersuchens um Ergänzung die Aufforderung, die in der Beschwerde angeführten sortierten Grundaufzeichnungen vorzulegen, erfolgt. Als Frist dafür sei der 28. September 2018 festgesetzt worden. Am 27. September 2018 sei vom Bf. telefonisch um einen Termin zur persönlichen Vorsprache ersucht worden und sei dieser am 01. Oktober 2018 in einem Telefonat zwischen dem Prüfer und dem Bf. für den 05. Oktober 2018 angesetzt worden. Am 05. Oktober 2018 sei der Bf. im Amt erschienen und habe neben den bereits im Prüfungsverfahren vorgelegten vier Ordnern mit den bereits erwähnten lückenhaften und zum Teil nicht zuordenbaren Grundaufzeichnungen einen roten Ordner mit chronologisch nicht geordneten Schichtabrechnungen, ein kleines Notizbuch mit chinesischem Buchrücken, ein kleines braunes Notizbuch, eine kleine Ringmappe „Hilti“ und ein Paket mit Loseblättern, welche er angefangen habe im Büro des Prüfers in einen blauen Ordner einzuheften, mitgebracht. Auf den Einwand des Prüfers, dass es sich bei diesen Unterlagen wohl nicht um die in der Beschwerde angeführten sortierten Grundaufzeichnungen handeln könne, habe der Bf. angegeben, er würde sie bei Gewährung einer Nachfrist ordnen und nachreichen. Diesem Wunsch sei nicht entsprochen worden und sei festgehalten worden, dass die laut Angaben des Bf. nunmehr vollständigen Grundaufzeichnungen vom Prüfer im Rahmen des Beschwerdeverfahrens eingesehen und überprüft würden. Am 08. Oktober 2018 seien noch 116 Loseblätter nachgereicht worden. Aufgrund des geschilderten Sachverhaltes könne daher nicht davon die Rede sein, dass nun Grundaufzeichnungen sortiert vorhanden gewesen seien. Zur Überprüfung der vorgelegten Grundaufzeichnungen seien sämtliche vorhandenen „Schichtabrechnungen“ mittels Tabellenkalkulationsprogramm erfasst und nach Datum und Fahrzeug sortiert worden, wobei die Fahrzeugzuordnung bei fehlenden Angaben auf den Schichtabrechnungen von den Monatstabellen des Bf. übernommen worden sei. In der Begründung wurden in Folge die Feststellungen, welche sich aus der Überprüfung der [Anm. BFG: zum Zeitpunkt des Beschwerdeverfahrens] vorgelegten Grundaufzeichnungen

ergeben haben, aufgelistet:

1.) Auflistung der Tage, für die betreffenden Schichtabrechnungen fehlten:

Geordnet nach den Taxi-Nummern wurde festgehalten, dass für

- das Taxi KfzTX5, welches bis 02. September 2014 angemeldet war, die Schichtabrechnungen für Jänner und Februar 2013 zur Gänze, und für den Zeitraum 01. März 2013 bis 26. August 2014 für 71 Tage fehlten [Anm. BFG: Die jew. Kalendertage sind in der Begründung einzeln aufgelistet],

- das Taxi KfzTX6, welches bis 29. August 2014 angemeldet war, die Schichtabrechnungen für den Zeitraum 01. Juli 2014 bis 27. August 2014 für 85 Tage [Anm. BFG: Die jew. Kalendertage sind in der Begründung einzeln aufgelistet],

- das Taxi KfzTX3, welches bis 23. Februar 2017 angemeldet war, die Schichtabrechnungen für den Zeitraum 16. Jänner 2013 bis 30. Juni 2016 für 308 Tage fehlten [Anm. BFG: Die jew. Kalendertage sind in der Begründung einzeln aufgelistet],

- das Taxi Nr. KfzTX7, welches vom 02. September 2014 bis 10. März 2015 angemeldet war, die Schichtabrechnungen für den Zeitraum 02. September 2014 bis 10. März 2015 für 62 Tage fehlten [Anm. BFG: Die jew. Kalendertage sind in der Begründung einzeln aufgelistet],

- das Taxi KfzTX2, welches ab 02. Dezember 2015 angemeldet war, die Schichtabrechnungen für den Zeitraum 01. Dezember 2015 bis 24. Juli 2016 für 44 Tage fehlten [Anm. BFG: Die jew. Kalendertage sind in der Begründung einzeln aufgelistet].

- Hinsichtlich der Taxis welche unter KfzTX1 fuhren, wurde eigens ausgeführt:

Für den WagenMarkeX sei die Erstzulassung bereits am 06. März 2014 erfolgt, Umsätze seien jedoch erst ab 16. September 2014 pauschal mit 200,00 Euro pro Fahrt bis einschließlich Februar 2016 (der Pkw sei am 31. Mai 2016 abgemeldet worden) erklärt worden. Schichtzettel seien nur für den Monat Februar 2016 vorgelegt worden. Wie bereits im AP-Bericht vom 31. Juli 2018 ausgeführt worden sei, existierten für diese Fahrten keine Rechnungsdurchschriften oder andere Aufzeichnungen. Zwischen Erstanmeldung und Abmeldung des Pkw seien mit diesem Auto 69.695 Kilometer gefahren worden. Laut den vorgelegten Aufzeichnungen des Bf. seien 135 Pauschalfahrten nach Wien durchgeführt worden. Aufgrund der am 19. Juni 2018 vom Bf. gemachten Angaben über die Wegstrecke dieser Fahrten (202 km einfache Wegstrecke, 270 Fahrten hin und retour laut Monatstabellen) seien daher 54.540 gefahrene Kilometer ermittelt worden, insgesamt seien 69.695 Kilometer mit dem Pkw gefahren worden. Für die Differenz von 15.155 Kilometern gebe es ebenfalls keinerlei Aufzeichnungen.

Für den WagenMarkeY, angemeldet vom 01. Juli 2016 bis 01. März 2017 fehlten die Schichtabrechnungen für 24 Tage [Anm. BFG: Die jew. Kalendertage sind in der Begründung einzeln aufgelistet].

2.) Sonstige Aufzeichnungsmängel:

- Für den Monat April 2014 würden für das Taxi KfzTX3 in den Aufzeichnungen über die Ermittlung der monatlich an den steuerlichen Vertreter gemeldeten Umsätze sämtliche Tagesumsätze fehlen. Es sei nur die Monatssumme in Höhe von 4.575,90 Euro angeführt worden, aufgrund der vorhandenen Schichtzettel (Zeitraum 01. April 2014 bis 23. April 2014)

habe nur ein Umsatz von 3.609,90 Euro eruiert werden können, die Differenz sei nicht nachvollziehbar.

- Beim Taxi KfzTX2 sei für den 27. September 2016 ein Umsatz von 206,10 Euro eingetragen worden. Es sei dafür kein Schichtzettel vorhanden und sei laut vorliegenden Unterlagen laut Taxameterabfrage 12 (= Gesamtumsatz) gar kein Umsatz zwischen 26. September 2016 und 28. September 2016 möglich gewesen.

- In den am 18. Oktober 2018 vorgelegten Unterlagen (Loseblattsammlung) seien Schichtabrechnungen vorgefunden worden, welche überhaupt nicht bei den aufgezeichneten Einnahmen berücksichtigt worden seien.

In der diesem Punkt folgenden Aufstellung wird ein Umsatz iHv. 9.880,60 ausgewiesen.

- Im Dezember 2014 würden für das Taxi KfzTX3 die Datumsangaben auf den Schichtzetteln nicht mit den fortlaufenden Kilometerständen und Umsatzständen zusammenpassen.

Am 02. Jänner 2015 würden die Kilometerstände und die Erlösstände überhaupt nicht mit den jeweiligen Endständen vom 29. Dezember 2014 zusammenpassen.

Daran anschließend folgt eine tabellarische Darstellung dieser Feststellung.

- Im Oktober 2014 würden für das Taxi KfzTX7 die Datumsangaben auf den Schichtzetteln nicht mit den fortlaufenden Kilometerständen und Umsatzständen zusammenpassen. Außerdem seien die Kilometerstand- und Umsatzstanddifferenzen zwischen 03. November 2014 und 04. November 2014 nicht nachvollziehbar.

Daran anschließend folgt eine tabellarische Darstellung dieser Feststellung.

- Beim Taxi KfzTX7 würden ab dem 28. November 2014 und für den ganzen Monat Dezember 2014 die Schichtzettel fehlen. Zwischen dem 24. November 2014 und 25. November 2014 komme es zu einer negativen Kilometer- und Umsatzzählerdifferenz, ebenso zwischen dem 25. November 2014 und dem 02. Jänner 2015, obwohl dazwischen ein ganzer Monat fehle. Die Stände zwischen dem 03. Jänner 2015 und 07. Jänner 2015, sowie zwischen dem 07. Jänner 2015 und dem 08. Jänner 2015 seien ebenfalls nicht fortlaufend. Zusätzlich sei festgestellt worden, dass die Endstände vom 03. Jänner 2015 und die Anfangsstände vom 12. Jänner 2015 fortlaufend seien, die Werte dazwischen jedoch nicht zusammenpassen würden.

Daran anschließend folgt eine tabellarische Darstellung dieser Feststellung.

- Beim Wagen KfzTX2 gebe es im Jänner 2016 zwei verschiedene Taxameterzählungen (Fahrer Bf. und A.), welche nicht nachvollziehbar seien. Außerdem seien die Stände zwischen dem 20. Jänner 2016 und dem 23. Jänner 2016, sowie zwischen dem 28. Jänner 2016 und dem 30. Jänner 2016 beim Fahrer A. nicht fortlaufend. Der Schichtzettel für den 15. Jänner 2016 fehle (Umsatz laut Monatsliste 525,30 Euro).

Bei den in der anschließenden Tabelle grün markierten Umsätzen seien die Umsätze laut Schichtzetteln nicht ident mit den Umsätzen, welche in der Monatsliste eingetragen worden seien. Am 28. Jänner 2016 würden für einen Umsatz zwei Schichtzettel von zwei verschiedenen Fahrern mit verschiedenen Taxameterständen (ebenfalls grün in der nachstehenden Tabelle markiert) existieren.

Daran anschließend folgt eine tabellarische Darstellung der Feststellung.

Weiters werde zu diesem Taxi zusätzlich ausgeführt, dass nicht nur im Zeitraum Jänner 2016, sondern vom 13. Jänner 2016 bis 05. Juni 2016 laut den vorgelegten Schichtzetteln offensichtlich zwei Taxameter bei einem Auto verwendet worden seien, wobei die vom Bf. aufgezeichneten Taxameterstände überhaupt nicht mit den Taxameterständen der übrigen Fahrer zusammenpassen und außerdem nicht nachvollziehbare Kilometerstand- und Umsatzstanddifferenzen aufweisen würden. Zusätzlich werde auf die unrealistischen Kilometererträge am 16. Jänner 2016, 21. Jänner 2016, 22. Jänner 2016 und 28. Jänner 2016 hingewiesen.

Daran anschließend folgt eine tabellarische Darstellung der Feststellung.

- Bei den in den anschließenden Tabellen angeführten Schichtzetteln seien Kilometerstand- und Umsatzstanddifferenzen festgestellt worden. Diese würden sich teilweise auf zusätzliche, nicht in Punkt 1 angeführte, fehlende Schichtzettel (2 Schichten pro Tag) zurückführen lassen, da sich diese Umsatzstanddifferenzen mit den Differenzen zwischen den in den Listen eingetragenen Tagesumsätzen und den sich aus den Schichtzetteln errechneten Tageseinnahmen decken würden. Teilweise seien diese Differenzen jedoch auch nicht nachvollziehbar. Mehrmals seien auch Umsätze in den Monatslisten eingetragen worden, welche überhaupt nicht mit den Beträgen laut den Schichtzetteln zusammenpassen würden. Daran anschließend folgen sechs tabellarische Darstellungen der Feststellung.

3.) Rechtliche Würdigung:

Nach Zitierung der §§ 184 Abs. 2 und 3 BAO, 163 BAO und 131 Abs. 1 BAO führt die belangte Behörde aus: Es sei festgestellt worden, dass eine erhebliche Anzahl von Schichtzetteln nicht vorgelegt worden seien und die nachgereichten ungeordneten Schichtzettel erhebliche Mängel aufweisen würden. Es würden daher offensichtlich keine ordnungsgemäßen Aufzeichnungen vorliegen und werde in Bezug auf den gegenständlichen Beschwerdefall die Schätzungsbefugnis nach § 184 BAO ausgelöst. Die Beschwerde sei daher abzuweisen gewesen.

Betreffend die Beschwerde gegen die **Wiederaufnahmebescheide** zur Umsatz- und Einkommensteuer 2013 bis 2015 erging eine abweisende **Beschwerdevorentscheidung** mit 19. November 2020. Zur Begründung wird nach Zitierung des § 303 Abs. 4 BAO und höchstgerichtlicher Rechtsprechung von der belangten Behörde festgehalten, dass in der Begründung der Wiederaufnahmebescheide auf die Niederschrift und den Prüfungsbericht verwiesen und damit der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs entsprochen worden sei. Hinsichtlich des Umstandes, ob die in Niederschrift und Prüfungsbericht beschriebenen Wiederaufnahmegründe eine Wiederaufnahme rechtfertigten würden, sei darauf hinzuweisen, dass im Rahmen der Außenprüfung erstmalig Einblick in die Buchhaltungsunterlagen genommen und festgestellt worden sei, dass Grundaufzeichnungen hinsichtlich Ermittlung der Tageslosungen (Schichtabrechnungen mit Tagesumsätzen und Kilometerständen geordnet nach Datum und Auto) für die Zeiträume 2014 und 2015 lückenhaft seien und darüber hinaus diese Grundaufzeichnungen nicht vorgelegt worden seien. Diese Mängel in der Buchführung

hätten als neu hervorgekommene Tatsache in der Folge zur Schätzung der Bemessungsgrundlagen in Bezug auf die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2013 bis 2016 im Zuge des Prüfungsverfahrens geführt. Die Ermittlung der Schätzungsgrundlagen sei der Beilage 1 zum Prüfungsbericht zu entnehmen. Ergänzend werde darauf hingewiesen, dass die fehlenden Grundaufzeichnungen trotz mehrmaliger Fristverlängerungen und Urgenzen des Prüfers nicht vorgelegt worden seien. Aus dem Bericht zur AP gehe hervor, dass sich die Wiederaufnahme auf den sogenannten Neuerungstatbestand (§ 303 Abs. 1 lit b BAO) stütze. Die „neuen“ Kenntnisse dieser Tatsachen und Beweismittel hätten einen im Spruch anders lautenden Bescheid zur Folge gehabt. Es werde vom Bf. nichts vorgebracht, dass das Vorliegen neuer Tatsachen und Beweismittel widerlegen würde. In Hinblick auf die Ermessensübung sei in den beschwerdegegenständlichen Wiederaufnahmebescheiden darauf hingewiesen worden, dass die Wiederaufnahmen unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden sei, weiters im vorliegenden Fall das Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit überwiege und die steuerlichen Auswirkungen auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden könnten. Die gegenständlichen strittigen Bescheide im Zuge der Außenprüfung hätten zu Steuernachforderungen in Höhe von insgesamt 58.944,88 Euro geführt, eine Geringfügigkeit liege demnach nicht vor.

Nach gewährten Fristverlängerungen brachte der Bf. durch seine steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 27. Oktober 2020 den Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht gem. § 264 BAO (**Vorlageantrag**) betreffend **Umsatz- und Einkommensteuer 2013 bis 2016** ein und führte aus, dass die Begründung in der Beschwerdevorentscheidung betreffend Punkt „fehlende Schichtabrechnung“ unrichtig sei und diese nachgereicht werden könnten. Den sonstigen Aufzeichnungsmängeln könne ebenfalls entgegengetreten werden.

Hinsichtlich der Bescheide über die **Wiederaufnahme** der Verfahren Umsatz- und Einkommensteuer 2013 bis 2015 wurde **kein Vorlageantrag** eingebracht.

Die belangte Behörde legte die Bescheidbeschwerde gemäß § 265 Abs. 1 BAO dem Bundesfinanzgericht am 17. Dezember 2020 vor. In der im Vorlagebericht enthaltenen Stellungnahme wiederholt die belangte Behörde den im Außenprüfungsbericht und in der Begründung zur Beschwerdevorentscheidung dargestellten Verfahrensgang und ihre rechtliche Beurteilung in verkürzter Form. Weiters wurde vorgebracht, dass im Zuge des Beschwerdeverfahrens zur Überprüfung der vorgelegten Grundaufzeichnungen sämtliche vorhandenen „Schichtabrechnungen“ mittels Tabellenkalkulationsprogramm erfasst und nach Datum und Fahrzeug sortiert worden seien, wobei die Fahrzeugzuordnung bei fehlenden Angaben auf den Schichtabrechnungen von den Monatstabellen des Beschwerdeführers übernommen worden sei. Betreffend die dabei getroffenen Feststellungen werde auf die Bescheidbegründung zur Beschwerdevorentscheidung verwiesen. Da aufgrund der im Beschwerdeverfahren nachgereichten Unterlagen festgestellt worden sei, dass eine erhebliche

Anzahl von Schichtzetteln nicht vorgelegt worden seien und die nachgereichten ungeordneten Schichtzettel erhebliche Mängel aufweisen würden, würden offensichtlich keine ordnungsgemäßen Aufzeichnungen vorliegen und werde in Bezug auf den gegenständlichen Beschwerdefall die Schätzungsbefugnis nach § 184 BAO ausgelöst, wodurch die Beschwerde als unbegründet abzuweisen gewesen sei. Im Zuge des eingelangten Antrages auf Vorlage der Beschwerde an das BFG seien keine neuen Anträge und Beweismittel eingebracht worden. Ergänzend werde angeführt, dass der steuerliche Vertreter seine Vollmacht laut Aktenlage am 28. Oktober 2020 beendet habe.

Der Bf. nahm gemeinsam mit seinem neuen steuerlichen Vertreter am 07. Juli 2022

Akteneinsicht in den gesamten dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Akt.

Eine **weitere Akteneinsicht** durch den Bf. fand am 25. Juli 2022 statt.

Mit Eingabe vom 23. September 2022 übermittelte der Bf. durch seinen steuerlichen Vertreter eine „**Ergänzende Stellungnahme** zu den Beschwerdepunkten gem. Bescheidbegründung zur Beschwerdevorentscheidung vom 18.06.2020“.

Darin wurde zur Begründung in der Beschwerdevorentscheidung ausgeführt:

Zur Bescheidbegründung S. 4. „Taxi Nummer 1“: Bzgl. den Vorhalt, dass für das Taxi 1 für die festgestellten Kilometerdifferenzen keine Aufzeichnungen vorhanden seien, werde festgehalten, dass das Auto für einen neuen Fahrer angeschafft worden sei. Dieser Fahrer sei jedoch bei Arbeitsbeginn nicht erschienen. Das Auto sei sodann nicht zurückgegeben, sondern als Ersatzfahrzeug für andere Fahrer verwendet worden. Hierbei seien die Fahrten dann von den anderen Fahrern nicht bei diesem Fahrzeug eingetragen worden, sondern bei den Aufzeichnungen für die Autos, welche die Fahrer ursprünglich benutzen. Daher sei es bei den Aufzeichnungen zu den, für den Prüfer, nicht nachvollziehbaren Kilometerdifferenzen sowohl bei dem Taxi 1 als auch teilweise bei den anderen Taxis gekommen.

Zur Bescheidbegründung S. 4 Punkt 2 „sonstige Aufzeichnungsmängel“: Die fehlende, nicht nachvollziehbare Differenz der Umsätze des Taxis mit der Nummer 3 rühre daher, dass der Differenzumsatz vom Bf. persönlich als Fahrer erwirtschaftet worden sei und er als Inhaber des Unternehmens keine Aufzeichnungen wie Schichtzettel oder dergleichen für seine Fahrten geführt habe. Beim Taxi mit der Nummer 2 verhalte es sich ebenso. Der Umsatz sei durch Fahrten des Bf. persönlich erwirtschaftet worden, wobei vom Bf. keine Schichtzettel ausgefüllt worden seien. Die beim Taxi 2 angeführten Fahrten von Hr. S. hätten sich aufgrund von Übertragungsfehlern bei Erstellung der Listen für den Prüfer ergeben.

Zur Bescheidbegründung S. 6 „1. Absatz“: Die im 1. Absatz festgehaltenen Differenzen der Schichtzettel und den Kilometerständen seien dadurch zu erklären, dass es laufend zu Übertragungsfehlern durch die Fahrer bei den einzelnen Schichtwechseln gekommen sei. So seien z.B. Anfangsbestände mit Endbeständen verwechselt, Zahlenstürze fabriziert, Kommastellen verwechselt worden etc.

Zur Bescheidbegründung S. 7 „1. Absatz“: Die fehlenden Schichtzettel des Taxis 7 für den Monat Dezember würden sich aufgrund der Tatsache ergeben, dass der Bf. in diesem Monat

mit dem Taxi gefahren sei und er als Einzelunternehmer für seine Fahrten keine Schichtzettel ausgefüllt habe, da dies nicht notwendig gewesen sei.

Zur Bescheidbegründung S 7. „2. Absatz“: Es sei nicht richtig, dass der Schichtzettel für den 15. Jänner 2016 gefehlt hätte. Der Schichtzettel werde als Beilage I beigelegt. Weiters sei es lt. Bf. nicht möglich und lebensfremd, dass für einen Umsatz zwei Schichtzettel von zwei verschiedenen Fahrern mit verschiedenen Taxameterständen existieren würden. Hier müsse es sich ebenfalls um Übertragungsfehlern durch die Fahrer gehandelt haben. Die in der Bescheidbegründung festgehaltenen Differenzen zwischen den Schichtzetteln und den Umsätzen würden sich aufgrund von diversen Übertragungsfehlern von der ursprünglichen Tabelle erklären lassen. Die Originaltabellen würden als Beilagen übermittelt, welche zeigten, dass die angeführten Schichtzetteln mit den Umsätzen übereinstimmen würden.

Zur Bescheidbegründung S. 8. „2. Absatz“: Die festgestellten Taxameterdifferenzen würden sich dadurch erklären lassen, dass es aufgrund von Unfällen, Service- und Reparatur der Originalfahrzeuge zur Verwendung von Leihfahrzeugen gekommen sei. Bei der Verwendung von Leihfahrzeugen würden die Taxameter der Leihfahrzeuge bei Übernahme nicht auf “null” gestellt, sondern wie erhalten übernommen. Dadurch komme es selbstverständlich zu Differenzen bei den Taxameterständen. Weiters würden in den Schichtzettel durch die Fahrer nicht eingetragen, ob es sich nun um ein Leihfahrzeug gehandelt habe, mit welchen sie gefahren seien, oder ob es sich um das Originalfahrzeug gehandelt habe.

Zur Bescheidbegründung S. 9 „fehlende Schichtzettel“: Die fehlenden Schichtzettel seien wiederum darauf zurückzuführen, dass in diesem Zeitraum der Bf. persönlich gefahren sei und keine Schichtzettel ausgefüllt habe. Weiters seine in diesen Zeiträumen die Fahrer Z. und M. gefahren, welche keine Schichtzettel abgegeben hätten.

Zur Bescheidbegründung S. 12 „Tabelle Differenzen“: Zu den, in der Tabelle auf S. 12, festgehaltenen Differenzen sei auszuführen, dass in diesen Zeiträumen Hr. H. als Fahrer beschäftigt gewesen sei, wobei das Dienstverhältnis beendet worden sei, da Hr. H. keine Aufzeichnungen geführt habe bzw. keine Schichtzettel etc. abgegeben habe. Weiters habe Hr. H. auch sämtliche Unterlagen aus dem Taxi entwendet, da es zu einem Konflikt mit dem Bf. gekommen sei. Somit seien diese Schichtzettel nicht mehr auffindbar gewesen. Darüber hinaus habe festgestellt werden können, dass es zu Übertragungsfehlern bei den Fahrern A2. und Ö. gekommen sei. So habe Hr. A2. den 17. Juni 2013 eingetragen. Diese Fahrt sei jedoch nachweislich am 17. Juli 2013 durchgeführt worden. Hr. Ö. habe am 28. Dezember 2013 einen Kilometerendbestand von 8.650,50 eingetragen. Der richtige und nachvollziehbare Kilometerstand hätte jedoch 8.560,50 betragen.

Zur Bescheidbegründung S. 16 „1. Tabelle“: Die auf S. 15 in der ersten Tabelle angeführten Differenzen hätten sich aufgrund von Übertragungsfehlern von der Originaltabelle (siehe Beilage) ergeben. Vom Prüfer seien sämtliche Umsätze und Fahrten für die Jahre 2013 bis 2016 verlangt worden, welche vom Bf. persönlich durchgeführt worden seien. Diese Fahrten seien von Seiten vom Bf. aus der gesamten Fahrerliste (vgl. Originaltabelle) in eine andere Tabelle kopiert bzw. übertragen worden. Bei dieser Übertragung sei es dann zu Übertragungsfehlern

gekommen. So seien z.B. tlw. das Datum falsch zugewiesen bzw. falsch übernommen worden. Daher hätten sich die Differenzen ergeben, welche dem Prüfer übermittelt worden seien. Darüber hinaus wäre noch festzuhalten, dass seit 01. Juli 2016 bei jedem in Betrieb befindlichen Taxi eine Registrierkassa in Verwendung gewesen sei, über die sämtliche Aufzeichnungen (wie z.B. Fahrer, Uhrzeit, Kilometerstände, Fahrten, Umsatz etc.) geführt worden seien. Somit seien ab 01. Juli 2016 sämtliche Grundaufzeichnungen vorgelegen worden. Es seien von Seiten des Bf. mitgeteilt worden, dass die Registrierkassen in der Taxizentrale XY aufliegen und jederzeit ausgehoben werden könnten. Der Bf. habe diesbezüglich keinen Zugriff, da alles über die Taxizentrale XY abgewickelt worden sei. Somit seien ab 01. Juli 2016 sehr wohl sämtliche Grundaufzeichnungen vorgelegen. Weiters sei es so, dass sämtliche Taxameter aller Fahrzeuge des Bf. Sitzkontakt gehabt haben. Dies bedeute, dass sich der Taxameter automatisch einschalte, sobald Druck auf den Beifahrersitz oder den hinteren Sitz ausgeübt werde. Eine Ausschaltung des Taxameters sei nur manuell möglich. Der Taxameter müsse daher aktiv ausgeschaltet werden. Es sei daher bereits mehrmals vorgekommen, dass sich bei Service- oder Reparaturarbeiten von Fahrzeugen der Taxameter eingeschaltet habe, sobald etwas auf den Beifahrersitz gelegt worden sei (wie z.B. ein Service- oder Reparaturkoffer etc.). Die festgehaltenen Differenzen würden sich somit auch auf unbeabsichtigte Aktivierung der Taxameter als auch durch die Verwendung von Leihautos erklären lassen und nicht aufgrund von fehlenden oder vorsätzlich nicht vorgelegten Aufzeichnungen.

Zum Prüfungsbericht gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 31. Juli 2018 werde festhalten, dass die dort angeführte Schätzung nicht schlüssig sei, da die bei dieser Schätzung die, im Durchschnitt pro Tag, gefahrenen Kilometer der Taxis zu hoch angenommen worden seien. So seien bei Ermittlung der im Durchschnitt pro Tag gefahrene Kilometer pro Taxi auch jene Kilometerstände aus 2017 berücksichtigt worden, welche nicht mehr den Prüfungszeitraum 2013 bis 2016 entsprechen würden. Dies betreffe vor allem die Taxis mit den Nummern KfzTX1, KfzTX2, KfzTX3. Es seien somit zu hohe Gesamtkilometer pro Taxi angenommen worden, welche dann auf die angemeldeten Tage umgelegt worden seien. Für die Schätzung hätten nur jene Kilometer herangezogen werden dürfen, welche auch für den Prüfungszeitraum relevant gewesen seien. Somit nur jene Kilometer der Jahre 2013 bis 2016. Das Jahr 2017 hätte nicht berücksichtigt werden dürfen.

Im **Erörterungstermin** gem. § 269 Abs. 3 BAO vom 27. September 2022 teilte das Außenprüfungsorgan dem Richter mit, dass in den Aufzeichnungen unter „Abfrage 1“ bei diesem Taxametersystem (C.C.) der km-Stand am Beginn und am Ende der Schicht bezeichnet werde. Unter „Abfrage 12“ werde der Umsatz zu Beginn und zum Ende der Schicht bezeichnet. Die weitere Befragung erfolgte anhand der ergänzenden Stellungnahme vom 23. September 2022, welche sich wiederum auf die einzelnen Ausführungen in der Begründung zu den Beschwerdeentscheidungen vom 18. Juni 2020 und dem Prüfbericht vom 31. Juli 2018 beziehen.

zu Taxi Nr. 1, BVE S. 4: Auf die Frage des Richters, ob die der ergänzenden Stellungnahme beigefügte „Beilage II – Taxi 1“ sämtliche Fahrten des Taxi Nr. 1 im Beschwerdezeitraum enthalte, gab der steuerliche Vertreter zur Antwort, dass nur die Fahrten des Bf. auf dieser Tabelle angeführt sei. Nicht hingegen die Fahrten die seine Mitarbeiter vorgenommen hätten.

zu Taxi Nr. 3, BVE S. 4 und S. 6 wurde ausgeführt, dass bei der „Beilage II Taxi 3“ um die Originaltabelle des Bf. handle. Bei den Übertragungen im Rahmen der Außenprüfung seien hierbei Übertragungsfehler und Zahlenstürze passiert.

Das Außenprüfungsorgan gab dazu bekannt, dass ihm diese Tabelle im Zuge der Außenprüfung nicht vorgelegt worden sei.

Der Bf. ergänzte, dass der Prüfer diese Tabellen nicht verlangt habe, sondern die Grundaufzeichnungen. Als der Prüfer eine Tabelle von ihm haben wollte, habe es beim Herauskopieren in die neuen Tabelle Datumsfehler beim Übertragen gegeben.

zu Taxi Nr. 2, BVE S. 4, wurde auf das zu Taxi 3-Gesagte verwiesen.

zu Taxi Nr. 7, BVE S. 6 und 7 btr. Monate Oktober, November und Dezember 2014, nahm der Bf. wie folgt Stellung: Wenn er mit einem Auto alleine gefahren sei, habe er nur den Gesamtumsatz, dh, Umsatz am Beginn und Umsatz am Ende des Tages abgelesen und den Tagesumsatz errechnet. Diese Vorgangsweise sei in der Vorprüfung nicht beanstandet worden. Die Taxameter-Aufzeichnungen sollten in erster der Kontrolle der Fahrer und für das Finanzamt dienen.

zu Taxi Nr. 7, BVE S. 7 btr. Schichtzettel 15.01.2016 und dem Argument des Übertragungsfehlers: Das Außenprüfungsorgan gab an, dass er diesen Schichtzettel (Beilage I des Ergänzungsschreibens) das erste Mal sehe, in der Prüfung sei er nicht vorgelegt worden. Der steuerliche Vertreter gab zu den Übertragungen in Excel-Tabellen an, dass der Bf. einen Externen beauftragt habe die Daten der Schichtzettel in Excel-Tabellen zu übertragen. Dabei seien Fehler aufgetreten.

Der Bf. ergänze, dass er alle Schichtzettel seinem damaligen Steuerberater gegeben habe. Dieser habe die Zettel dem Prüfer gegeben. Dann habe der Bf. die Schichtzettel vom Prüfer zurückbekommen. Dieser Schichtzettel (Beilage I) sei dem AP sicher vorgelegt worden.

zu Taxi Nr. 2, BVE S. 8: Auf die Frage des Richters, ob es Verträge oder sonstige Unterlagen zu den Leihfahrzeugen gebe, antwortete der Bf.: Die Unterlagen würden bei der Firma Z.Z. liegen. Diese Firma habe mehrere Fahrzeuge mit Taxameter, die sie als Leihwagen zur Verfügung stellen, und weiter: *„Bei Übernahme und bei Rückgabe unterschreiben wir, dass wir das Fahrzeug bekommen bzw zurückgegeben haben. Diese Unterlagen bleiben bei der Firma Z.Z.. Einen schriftlichen Vertrag gibt es nicht, nur eine mündliche Vereinbarung. Ich bin seit dem Jahr 2006 Kunde, schriftliche Verträge hat es nicht gegeben, dass ist auch mit anderen Taxiunternehmen so.“*

Das Außenprüfungsorgan gab dazu an, dass er dieses Argument heute das erste Mal gehört habe, ihm wurde es in der AP gegenüber nicht erwähnt. Er habe auch keine Übernahmeprotokolle gesehen.

Der Bf. ergänzte: *„Wenn ich ein Taxi zur Firma Z.Z. gebe, nehme ich alle Unterlagen aus dem*

Taxi, dass zum Service oder zur Reparatur kommt heraus und ich führe die Taxameter-Aufzeichnungen im Ersatzfahrzeug weiter. In den Grundaufzeichnungen gibt es keine Vermerke, ob es ein Leihfahrzeug ist oder nicht.“

zu Taxi Nr 3, BVE S. 15, gab das Außenprüfungsorgan an: Es sei ihm bekannt gewesen, dass es Registriertaxen gab. Allerdings seien ihm das Datenerfassungsprotokoll erst ab den 21. April 2017 übergeben worden. Beim Datenerfassungsprotokoll sei nur der Umsatz angeführt gewesen, nicht Beginn und Ende der Fahrten, also keine Kilometerstände.

Der Bf. führte aus: Er sei bis 28. Februar 2017 bei der Funkgruppe XY gewesen, ab 1. März 2017 sei er bei der Funkgruppe YZ. Der Prüfer habe nur die Daten bei der Funkgruppe YZ ausgehoben. Er habe dem Prüfer mitgeteilt, dass die Registriertaxendaten bei der Funkgruppe XY vorliegen würden. Ab 2016 sei das System bei XY so gewesen, dass automatisch die Uhrzeit des Ein- und Ausschaltens des Taxometers und der Betrag vom System übernommen worden sei.

Dazu führte das Außenprüfungsorgan aus: Er habe sämtliche Registriertaxendaten abgefordert. Bezüglich der Funkgruppe XY liege eine Bestätigung vom 12. April 2018 vor, dass bis Ende September 2017 die maximale Dauer für die Archivierung von Taxameterdaten standardmäßig auf 365 Tage eingestellt gewesen sei. Aufgrund dessen liegen nur Taxameterdaten ab Oktober 2016 vor. Per Ende 2017 sei die Frist auf 7 Jahre verlängert worden.

Der Bf. entgegnete dazu: Dieses System sei erst ab 01. Juli 2016 bei XY eingeführt worden. Er könne nicht bestimmen wie lange die Daten gespeichert werden und habe absolut keinen Zugang.

Das Außenprüfungsorgan replizierte: Bei dem C.C.-System, welches vom Bf. verwendet werde, könne man schon seit ca. 1990 die Taxameter-Daten extern speichern.

zu den Ausführungen btr. Prüfbericht gab die steuerliche Vertretung auf die Frage des Richters, was mit „*welche nicht mehr den Prüfungszeitraum 2013 bis 2016 entsprechen*“ gemeint ist, an, dass im Bericht auf den Beilagen-Seiten 4 bis 6 für die Ermittlung der Gesamtkilometer auch das Jahr 2017 miteinbezogen worden sei.

Der Außenprüfer verwies auf den Nachschauauftrag 1-12/2017 btr. Umsatzsteuer. Da noch keine Erklärungen abgegeben worden seien, sei die Einkommensteuer nicht erfasst.

In einer **Vorsprache** am 08. November 2022 legte der Bf. ein Schreiben der Fa. Z.Z. vom 25. Oktober 2022 vor, in welchem bestätigt wird, dass die Firma ständig mindestens 2 Taxi-Fahrzeuge (sogenannte Mobilitäts-Taxi) eingestellt habe und diese für die Dauer von Reparatur- und Wartungsarbeiten an Kunden verleihen würde. Im Rahmen des Geschäftsbetriebs des Bf. sei der Bf. auch immer wieder mit den Mobilitäts-Fahrzeugen unterwegs. Die Ausleiher erfolge nach einem von der Wirtschaftskammer festgelegten Prozess in Abstimmung mit der Funk-Zentrale.

Zudem legte der Bf. zwei Auflistungen der von ihm eingenommenen Medikamente, verschrieben durch Prof. Dr. WW, vor.

Weiters gab der Bf. an: Er sei kein Steuerbetrüger und sei Opfer der damaligen Umstände. Aus den Unterlagen von Prof. WW sehe man, welche Medikamente er im Zeitraum 2016 bis 2018 einnehmen musste. Diese Medikamente hätten ihn ruhiggestellt. Er könne sich nicht einmal richtig an die Schlussbesprechung erinnern. Aufgrund der Medikamente sei es auch zu diesem Durcheinander gekommen. Er habe deshalb den Prüfer immer vertröstet, er war nicht in der Lage zu den Terminen zu erscheinen. Deshalb hat der Prüfer dann auch geschätzt. Er habe aus seinen Unterlagen einen KM-Schnitt herausgerechnet und dann hochgerechnet.

Der Bf. sei seit 1991 Taxiunternehmer und habe im Jahr 2006 eine Prüfung gehabt. Bei der Umsatzsteuer sei keine Nachzahlung herausgekommen, weil alles gepasst habe.

Aufgrund seiner Krankheit und seiner familiären Situation – er habe seit 5 Jahren seinen Sohn nicht mehr gesehen, weil seine Mutter sich von ihm getrennt und ihn mitgenommen habe – nicht in der Lage seine Steuerunterlagen aufzuarbeiten.

Der Bf. wisse, dass ein anderes Taxiunternehmen mit 6 Autos auf 60.000 Euro geschätzt worden sei. Er habe 2 bzw. 3 Fahrzeuge und sei auch auf 60.000 Euro geschätzt worden. Die Schätzung sei 3 x zu hoch.

Zum Jahr 2016: Seit 2016 gebe es bei XY ein Registrierkassensystem. Er habe immer am Ende des Jahres gebeten, dass die Zentrale ihm einen Ausdruck geben könnte. Es sei ihm von der Zentrale gesagt worden, dass das nicht gehe. Bei der Prüfung habe die Zentrale bestätigt [Anm. BFG: Gemeint die Bestätigung der Zentrale XY vom 12. April 2018, siehe BFG-Akt OZ 76], dass die Daten aufgrund Kapazitätsmangel gelöscht seien. In der Prüfung habe er dem Prüfer alle Unterlagen von 2016 gegeben. Für die drei Monaten von 29. September bis 31. Dezember 2016 seien noch die Registrierkassendaten vorhanden gewesen. Für diesen dreimonatigen Zeitraum habe der Prüfer keine Beanstandungen gehabt. Dass die Daten davor verloren gegangen seien, sei nicht seine Schuld – sie seien von der Zentrale gelöscht worden. Außerdem hätten die Fahrer schlampig geschrieben, weil sie sich auf die Registrierkassa verlassen hätten. Sie hätten dem Bf. am Ende der Woche die Schichtzettel gegeben. Er habe die Summen auf den Zetteln kontrolliert, die Taxameterstände nicht, weil sie für den Umsatz irrelevant gewesen seien. Sie hätten ihm auch mündlich gesagt, dass die Zettel manchmal falsch geschrieben gewesen seien. Der Prüfer habe im Juli 2018 zum ersten Mal vom Bf. die Excel-Tabelle für 2016 verlangt. Diese Tabelle habe er ihm gebracht. Der Prüfer habe keine Tabelle für den Zeitraum 2013 bis 2015 verlangt.

Seines Erachtens wäre es richtig das Jahr 2016 gänzlich aus der Schätzung herauszunehmen, da der Prüfer für die Monate September bis Dezember 2016 keine Beanstandungen gehabt habe.

In einer **Nachreichung** vom 08. November 2022 legte der Bf. ein Karteiblatt von Prof. WW vom 12. September 2018 vor, aus dem u.a. ersichtlich ist, dass es zu einer deutlichen Verbesserung des Gesundheitszustandes zum Vorbefund aus dem Jahr 2016 gekommen sei.

In einer weiteren **Stellungnahme** vom 22. November 2022 führte der Bf. durch seinen steuerlichen Vertreter zu der im Bericht über die AP gem. § 150 BAO vom 31. Juli 2018 durchgeführten Schätzung aus:

-) Zu WagenMarkeY (FIN: 4xx) und WagenMarkeY (FIN: 5xx): Die auf S. 5 des Berichts über die Außenprüfung angeführten Autos WagenMarkeY (FIN: 4xx) und WagenMarkeY (FIN: 5xx) seien bei der Schätzung als 2 verschiedene Autos behandelt worden. Tatsächlich habe es sich hierbei um ein und dasselbe Auto gehandelt. Grund für die Verwechslung und Annahme des Prüfers, dass es sich hierbei um 2 verschiedene Autos gehandelt habe, sei ein, bei Autokauf am 09. Jänner 2015, falsch mitgegebener Typenschein mit der falschen FIN-Nummer. Das Auto musste daher am 01. September 2015 mit dem richtigen Typenschein nochmals angemeldet werden. Der richtige, für die Schätzung zugrundeliegende Kilometerstand, müsste daher 92,77 Durchschnittskilometer pro Tag lauten.

-) Zur Ermittlung der durchschnittlichen Kilometerleistung/Tag: Die in der Schätzung ermittelte durchschnittliche Kilometerleistung/Tag (vgl. S. 6) sei mathematisch gesehen nicht richtig, da hier der Durchschnitt von den Durchschnitten ermittelt worden und diese irrelevant seien, solange sie nicht gewichtet würden (wenn z.B. ein Auto einen Tag mit 0 km angemeldet gewesen wäre, wäre dieser obige Schnitt auf einmal von 151,48 km/Tag auf 134,64 km/Tag gesunken, obwohl ein, für einen Tag angemeldetes, Taxi kaum einen Einfluss haben sollte auf diesen Durchschnitt). Mathematisch korrekt wäre es gewesen, wenn wie folgt vorgegangen wäre: Die Summe aller gefahrenen Kilometer hätte durch die Summe aller Tage, an denen ein Taxi angemeldet gewesen sei, dividiert werden müssen. Es hätte sich somit eine Kilometerleistung pro Tag von 131,81 ergeben.

-) Zur Schätzung der Euro pro Kilometerleistung: Die auf S. 6 durchgeführte Ermittlung des durchschnittlichen Kilometerertrages sei grundsätzlich richtig, jedoch sollten alle Daten der Excel-Datei „Grundaufzeichnungen_GESAMT“ miteinbezogen werden, wenn diese bereits in dieser Form vom Außenprüfer aufbereitet worden seien, um sogenannte „Ausreißer“ von extrem guten Tagen (wie z.B. das Weihnachtsgeschäft 2016, etc.) und auch schlechten Tagen ausschließen zu können. Es würden sich daher folgende Änderungen ergeben:
brutto: 0,948840464 / netto: 0,862582240.

Zusammenfassend könne daher festgehalten werden, dass sich aufgrund der oben angeführten Anmerkungen und Richtigstellungen folgende geänderten Zuschätzungen ergeben müssten:

	2013	2014	2015	2016
Zulassungstage	1.095	1.273	831	1.068
KM Schätzung	144.336,28	167.799,16	109.537,40	140.777,30
-RegieKM geschätzt	-3.000,00	-3.000,00	-3.000,00	-3.000,00
-private gefahrene KM	-7.300,00	-7.300,00	-7.300,00	-7.300,00
	134.036,28	157.499,16	99.237,40	140.777,30

Angepasste Gesamttabelle mit 131,8 KM/Tag und 0,862582240 €/KM				
EB = Eigenberechnung				
	2013	2014	2015	2016
Netto Schätzung €/km	0,86258224	0,86258224	0,86258224	0,86258224
Umsatz netto lt. EB:	115.617,31	135.855,98	85.600,41	121.432,00
Umsatz netto lt. Ekl.:	115.355,03	124.674,41	87.685,30	116.556,92
Zuschätzung lt. EB:	262,28	11.181,57	-2.293,37	5.362,59
Verkürzung in Prozent	0,23	8,23	-2,44	4,01
Zuschätzung brutto	288,51	12.299,73	-2.293,37	5.362,59
abzgl. 10% Treibstoffaufw.	28,85	1.229,97	-229,34	536,26

Die in der Zusammenfassung dargestellten Richtigstellungen der Schätzungen, würden zu folgenden Änderungen der Besteuerungsgrundlage führen:

Einkommensteuer:

[330] EK Gewerbebetrieb	2013	2014	2015	2016
Vor AP:	7.553,84	5.844,42	4.632,68	2.896,80
Hinzuschätzung EB:	262,28	11.181,57	-2.084,89	4.875,08
zus. Treibstoffaufwand	-28,85	-1.229,97	0,00	-536,26
Erh. Gewinnfreibetrag:	-30,35	-1.293,71	271,04	-564,05
Nach Schätzung EB:	7.756,92	14.502,31	2.818,83	6.671,57

Umsatzsteuer:

	2013	2014	2015	2016
[000] Steuerbarer Umsatz				
vor AP:	124.585,80	133.268,16	94.851,97	123.887,17
Hinzuschätzung EB:	262,28	11.181,57	-2.084,89	4.875,08
Nach Schätzung EB:	124.848,08	144.449,73	92.767,08	128.762,25
[029] 10% Erm. Steuersatz				
vor AP:	114.521,69	124.674,41	87.685,30	116.556,92
Hinzuschätzung EB:	262,28	11.181,57	-2.084,89	4.875,08
Nach Schätzung EB:	114.783,97	135.855,98	85.600,41	121.432,00

Der Stellungnahme waren als Anhänge eine Tabelle zur Eigenberechnung der Schätzung, eine Tabelle zur Eigenberechnung der Änderungen der Besteuerungsgrundlagen und eine Stellungnahme der Fa. Z.Z. bzgl. falschen Typenscheins beigelegt.

Nach Übermittlung der Stellungnahme reichte die belangte Behörde mit Eingabe vom 28. November 2022 folgende **Replik** ein:

-) Zu Punkt WagenMarkeY (FIN: 4xx) und WagenMarkeY (FIN: 5xx), Nr. 2828TX:

Der Umstand des vom Autoverkäufer mitgegebenen falschen Typenscheins und der damit verbundenen Notwendigkeit der weiteren Anmeldung des Autos mit dem richtigen Typenschein sei weder im Prüfungs- noch im Beschwerdeverfahren dem Prüfer mitgeteilt

worden. Aufgrund des nunmehr anders vorliegenden Sachverhalts wäre daher der für die Schätzung zu ermittelnde Kilometerstand diesbezüglich, wie nachstehend dargestellt, zu berichtigen:

WagenMarkeY (FIN: 4xx): 09. Jänner 2015 bis 28. Mai 2015

WagenMarkeY (FIN: 5xx): 01. September 2015 bis 23. Februar 2017;

Gesamt für den Zeitraum 09. Jänner 2015 bis 23. Februar 2017: 776 Tage, 71.988 KM, somit 92,77 Euro Durchschnitt pro Tag [Anm. BFG: Dieser Wert entspricht dem Wert laut Berechnung in der Nachreichung des Bf. vom 22. November 2022].

-) Zu Punkt Ermittlung der durchschnittlichen Kilometerleistung/Tag: Es seien in der Außenprüfung die im Durchschnitt pro Tag gefahrenen Kilometer der Taxis ermittelt worden. Dabei sei im Schätzungswege der Gesamtdurchschnitt basierend auf allen Autos ermittelt worden, da aufgrund der nur teilweise vorgelegten Grundaufzeichnungen über die einzelnen Fahrten und die dabei erzielten Erlöse und die Nichtvorlage der täglichen Aufzeichnungen der Kilometerleistungen (Leer- und Besetzt Kilometer, Pauschal- und Botenfahrten) laut Taxameterablesung eine exakte Verprobung der Kilometerleistung pro Auto nicht möglich gewesen sei. Eine in der Stellungnahme vom 22. November 2022 angesprochene "Gewichtung" für die einzelnen Prüfungsjahre sei allein schon durch die fehlenden Grundaufzeichnungen nicht möglich gewesen und daher nur die gewählte Schätzungsmethode plausibel. In den anlässlich der Beschwerde nachgereichten Unterlagen seien sogar Schichtabrechnungen – laut anschließender Tabelle handelte es sich um 43 Schichtabrechnungen – vorgefunden worden, welche überhaupt nicht bei den aufgezeichneten Einnahmen berücksichtigt worden seien. Dies betreffe den Zeitraum Mai bis November 2015 und umfasse nicht erklärte Erlöse in Höhe von brutto 9.880,60 Euro und dabei gefahrene 7.733 Kilometer.

In der Stellungnahme des steuerlichen Vertreters vom 23. September 2022 seien festgestellte Taxameterdifferenzen dadurch erklärt worden, dass es zur Verwendung von Leihfahrzeugen (aufgrund von Unfällen, Service und Reparatur der Originalfahrzeuge) gekommen sei.

Aufzeichnungen darüber seien keine vorgelegt worden, da keine geführt worden seien. Wenn man davon ausgehe, dass die angeführten Umsätze solche mit Leihfahrzeugen betreffen würden, da auf den Schichtzetteln keine Wagenbezeichnungen angeführt worden seien, dann fehlten diese gefahrenen Kilometer bei der Ermittlung der durchschnittlichen

Kilometerleistung/Tag und in weiterer Folge bei der Ermittlung des kalkulatorischen Umsatzes. Aufgrund der nachweislich festgestellten bisher nicht erklärten Umsätze für den Zeitraum Mai bis November 2015 bestehe der begründete Verdacht, dass es auch in den Jahren 2013, 2014 und 2016 sowie im Zeitraum Jänner bis April 2015 und Dezember 2015 zu nicht erklärten Umsätzen mit Fremdfahrzeugen gekommen sei, woraus eine weitere Erhöhung der durchschnittlichen Kilometerleistung/Tag resultiere. Es bestehe daher von Seiten des Prüfers keinerlei Notwendigkeit, von der bisher gewählten Schätzungsmethode (Gesamtdurchschnitt) abzuweichen, zumal eine Gewichtung aufgrund der im Bericht über die Außenprüfung und in der Bescheidbegründung vom 18. Juni 2020 zur ausgefertigten Beschwerdevorentscheidung angeführten fehler- und lückenhaften Grundaufzeichnungen, sowie der festgestellten bisher

nicht erklärten Umsätze nicht möglich sei.

Da die Ermittlung des Gesamtdurchschnitts der gefahrenen Kilometer pro Tag jedoch bisher mit acht Autos mit gesonderten Kilometern der beiden WagenMarkeY Taxis erfolgt sei, wäre diesbezüglich eine Berichtigung auf sieben Fahrzeuge durchzuführen:

Bisher: Gesamt-KM 1.211,80; KM/Tag im Durchschnitt für 8 Autos 151,48 KM pro Tag;

Neu unter Berücksichtigung der Berichtigung zu WagenMarkeY, somit bei 7 Fahrzeugen:

Ansatz von 92,77 Euro Durchschnitt-KM pro Tag für das Taxi 2828TX

Gesamt-Durchschnitts-KM:

KfzTX1, 1xx	85,31
KfzTX1, 2xx	207,66
KfzTX2, 3xx	148,32
KfzTX3, 4xx	
und 5xx	92,77 (bisher: 155,68 + 133,06 = 288,74)
KfzTX3, 6xx	162,16
KfzTX5, 7xx	183,28
KfzTX7, 8xx	136,33

Gesamt: 1.015,83 KM/Tag

KM/Tag im Durchschnitt für 7 Fahrzeuge: 145,12

-) Zu Punkt Schätzung der Euro pro Kilometerleistung: Von der steuerlichen Vertretung sei angeregt worden, auch die im Beschwerdeverfahren nachgereichten Grundaufzeichnungen bei der Ermittlung des kalkulatorischen Umsatzes mit ein zu beziehen. Dem müsse widersprochen werden, da für den Zeitraum vom 29. September bis 31. Dezember 2016 elektronische Taxameterdaten vorliegen würden. Aufgrund dieser Taxameterdaten habe für diesen Zeitraum ein Kilometerertrag von netto 1,022587598 Euro/km ermittelt werden können, welcher anhand des inneren Betriebsvergleiches für das Jahr 2016 zur Anwendung gebracht und zur Ermittlung des kalkulatorischen Umsatzes für 2016 verwendet worden sei. Es bestehe keinerlei Veranlassung, diesen aufgrund von vollständigen Grundaufzeichnungen ermittelten Kilometerertrag durch einen Kilometerertrag zu ersetzen, welcher auf unvollständigen und fehlerhaften sowie zum Teil nicht nachvollziehbaren erst im Beschwerdeverfahren nachgereichten "Grundaufzeichnungen" basiere. Aufgrund dieser "Grundaufzeichnungen" komme der steuerliche Vertreter bei Anwendung des von ihm ermittelten Kilometerertrages von netto 0,862582240 Euro/km im Jahr 2015 sogar zu einer Verminderung des bisher erklärten Umsatzes um 2.084,89 Euro, obwohl nachweislich für das Jahr 2015 bisher nicht erklärte Umsätze in Höhe von brutto 9.880,60 Euro (netto 8.992,36 Euro) festgestellt worden seien.

Im Zuge der Beschwerdevorentscheidung seien wegen der Unvollständigkeit und der Fehlerhaftigkeit der im Zuge der Beschwerde nachgereichten Unterlagen (fehlende Schichtabrechnungen, nicht nachvollziehbare Umsatzdifferenzen bei Schichtzetteln, nicht erklärte Einnahmen, Fehler bei der Chronologie, nicht zusammenpassende Kilometeranfangs- und Endstände, nicht zusammenpassende Erlösanfangs- und Endstände, negative Kilometer-

und Umsatzzählerdifferenzen, Umsatzdifferenzen zwischen Schichtzetteln und Monatslisten, zwei verschiedene Schichtzettel für einen Umsatz, zwei Taxameter bei Taxi 2 mit Kilometerstands- und Umsatzstanddifferenzen, unrealistische Kilometererträge von beispielsweise 0,19 Euro, 0,11 Euro und 183,70 Euro) diese für die Ermittlung des Kilometerertrages nicht berücksichtigt worden.

Alleine aufgrund der umfangreichen Aufzeichnungsmängel betreffend die nachgereichten Unterlagen bestehe nach Ansicht des Prüfers eine grundsätzliche Schätzungsberechtigung und sei zur Ermittlung des kalkulatorischen Umsatzes für die Jahre 2013 bis 2015 der aufgrund der im Zuge des Prüfungsverfahrens ermittelte Kilometerertrag von netto 1,001340634 Euro/km herangezogen worden. Dieser Kilometerertrag sei anhand der im Prüfungsverfahren vorgelegten Grundaufzeichnungen für die Jahre 2014 und 2015 ermittelt worden. Es hätte im Rahmen des äußeren Betriebsvergleichs auch der durchschnittliche Bruttoerlös von 1,0594 Euro/km (netto 0,995818182 Euro/km) zum Ansatz gebracht werden können, aufgrund des selbst ermittelten Betrages wurde dieser jedoch beibehalten. Bezüglich des Fremdvergleichs werde auf die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts GZ.RV/2101356/2016 verwiesen.

-) Zu Punkt Zusammenfassung und Änderung der Besteuerungsgrundlagen: Aufgrund der angeführten Anmerkungen und Berechnungen würden folgende Änderungen angeregt:

Durchschnittlicher Kilometerertrag netto:

2013-2015: 1,001340634

2016: 1,022587598

Die Kilometererträge blieben nach Ansicht der Außenprüfung gleich, der berichtigte Kilometerschnitt für sieben (statt bisher acht) Taxis iHv. 145,12 KM/Tag (bisher: 151,48 KM/Tag) komme aber zum Ansatz:

7 Autos	2013	2014	2015	2016
Zulassungstage	1.095	1.273	831	1.068
KM Schätzung	158.904,84	184.735,94	120.593,53	154.986,63
- Regiekilometer geschätzt	-3.000,00	-3.000,00	-3.000,00	-3.000,00
- privat gefahrene Kilometer	-7.300,00	-7.300,00	-7.300,00	-7.300,00
	148.604,84	174.435,94	110.293,53	144.686,63
Umsatz netto lt. AP:	148.804,06	174.669,80	110.441,40	147.954,76
Umsatz netto lt. Erkl.:	115.355,03	124.674,41	87.685,30	116.556,92
Zuschätzung lt. AP:	33.449,03	49.995,39	22.756,10	31.397,84
Verkürzung in Prozent	22,48	28,62	20,60	21,22
Zuschätzung brutto	36.793,93	54.994,92	25.031,71	34.537,62

Zusätzlicher Treibstoffaufwand (10% der Bruttozuschätzung):					
	2013	2014	2015		2016
	3.679,39	5.499,49	2.503,17		3.453,76
	2013	2014	2015		2016
Erh. Gewinnfreibetrag	2.771,27	3.026,70	2.632,89		3.467,15

[330] EK aus GW	2013	2014	2015		2016
Vor AP:	7.553,84	5.844,42	4.632,68		2.896,80
+ Gewinnfreibetrag bisher	1.128,73	873,30	692,23		432,85
+ Hinzuschätzung	33.449,03	49.995,39	22.756,10		31.397,84
- zusätzl. Treibstoffaufwand	-3.679,39	-5.499,49	-2.503,17		-3.453,76
	38.452,21	51.213,62	25.577,84		31.273,73
-Gewinnfreibetrag	-3.900,00	-3.900,00	-3.325,12		-3.900,00
Lt. Stellungnahme:	34.552,21	47.313,62	22.252,72		27.373,73

[000] Steuerbarer Umsatz	2013	2014	2015		2016
Vor AP:	124.585,80	133.268,16	94.851,97		123.887,17
+ Hinzuschätzung	33.449,03	49.995,39	22.756,10		31.397,84
Lt. Stellungnahme:	158.034,83	183.263,55	117.608,07		155.285,01

[029] 10% Erm. Steuersatz	2013	2014	2015		2016
Vor AP:	114.521,69	124.674,41	87.685,30		116.556,92
+ Hinzuschätzung	33.449,03	49.995,39	22.756,10		31.397,84
Lt. Stellungnahme:	147.970,72	174.669,80	110.441,40		147.954,76

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. betrieb im Beschwerdezeitraum 2013 bis 2016 ein Taxiunternehmen in Form eines Einzelunternehmens und war bis 28. Februar 2017 Teil der Funkgruppe XY, ab 01. März 2017 ist er bei der Funkgruppe YZ.

In den Beschwerdejahren 2013 bis 2015 sowie im Zeitraum bis 28. September 2016 wurden von den Taxifahrern händische Abrechnungsbelegen (Fahrerabrechnungen in Form von sogenannten „Schichtabrechnungen“ oder „Schichtzettel“) geführt. Diese im Taxigewerbe verwendeten Abrechnungsbelege der Taxilenker enthalten ua den Taxameterstand bei Übernahme und bei Rückgabe des Kraftfahrzeuges durch den Taxilenker, die gefahrene Kilometer und die Umsätze.

Ab 29. September 2016 wurden ein elektronisches Taxametersystem der Firma C.C. verwendet.

In den Beschwerdejahren hatte der Bf. folgende Fahrzeuge in Betrieb:

2013:

WagenMarkeY KfzTX4 bzw. KfzTX3 (6xx) ganzjährig/

WagenMarkeY KfzTX5 (7xx) ganzjährig/

WagenMarkeY KfzTX6 bzw. KfzTX7 (8xx) ganzjährig/

2014:

WagenMarkeX KfzTX1 (1xx) ab 06. März 2014/

WagenMarkeY KfzTX4 bzw. KfzTX3 (6xx) ganzjährig/

WagenMarkeY KfzTX5 (7xx) bis 02. September 2014/

WagenMarkeY KfzTX6 bzw. KfzTX7 (8xx) bis 29. August und ab 02. September 2014/

2015:

WagenMarkeX KfzTX1 (1xx) ganzjährig/

WagenMarkeY KfzTX2 (3xx) ab 02. Dezember 2015/

WagenMarkeY KfzTX3 (4xx) von 01. Jänner bis 01. September 2015/

WagenMarkeY KfzTX3 (5xx) ab 01. September 2015/

WagenMarkeY KfzTX4 bzw. KfzTX3 (6xx) bis 09. Jänner 2015/

WagenMarkeY KfzTX6 bzw. KfzTX7 (8xx) bis 10. März 2015/

Aufgrund der Nachreichung der steuerlichen Vertretung des Bf. und der Bestätigung der Firma Z.Z., jeweils vom 22. November 2022, konnte nachgewiesen werden, dass es sich bei den Fahrzeugen WagenMarkeY KfzTX3 (5xx) und WagenMarkeY KfzTX3 (4xx) um ein und dasselbe Fahrzeug handelt. Die Annahme, dass es sich um zwei Fahrzeuge gehandelt habe, ist auf die Ausstellung eines falschen Typenscheins zurückzuführen gewesen (siehe BFG-Akt OZ 85).

2016:

WagenMarkeX KfzTX1 (1xx) bis 31. Mai 2016/

WagenMarkeY KfzTX1 (2xx) ab 01. Juli 2016/

WagenMarkeY KfzTX2 (3xx) ganzjährig/

WagenMarkeY KfzTX3 (5xx) ganzjährig.

Neben diesen Fahrzeugen wurden vom Bf. für Zeiträume, in welchen ein Fahrzeug in einer Werkstatt gestanden ist, sogenannte Mobilitäts-Taxis der Firma Z.Z. GmbH (siehe BFG-Akt OZ 73, Bestätigung der Firma Z.Z.) als Leihfahrzeuge verwendet (BFG-Akt OZ 69, S. 3, Stellungnahme des Bf. vom 23. September 2022). Zu diesen Leih-Taxis hat der Bf. keine Übernahme- und Rückgabebestätigungen (siehe Niederschrift über den Erörterungstermin vom 27. September 2022) und – wie der Bf. im Erörterungstermin vom 27. September 2022 und in der Stellungnahme Bf. vom 23. September 2022 ausführte –, wurden die Taxamter bei der Verwendung dieser Leih-Taxis nicht auf „null“ gestellt und keine entsprechenden Vermerke auf den Schichtzetteln bzw. auf anderen Grundaufzeichnungen gesetzt.

Für den Prüfungszeitraum 2013 bis 2016 wurden das Taxameterprotokoll für den Zeitraum 29. September 2016 bis 31. Dezember 2016 vorgelegt. Für die restlichen Zeiträume konnten keine elektronischen Taxameterdaten vorgelegt werden, da laut Bestätigung der Datenverarbeitungsfirma der Funkgruppe XY vom 12. April 2018 bis Ende September 2017 die maximale Dauer für die Archivierung von Taxameterdaten standardmäßig auf 365 Tage eingestellt war. Ab Ende 2017 wurde die Frist auf sieben Jahre verlängert (siehe BFG-Akt OZ 76, Bestätigung 12. April 2018).

Grundaufzeichnungen in Form von händisch geführten Abrechnungsbelegen (die „Schichtabrechnungen“ bzw. „Schichtzettel“) zur Ermittlung der Tageslosungen wurden während der laufenden Außenprüfung für die Jahre 2014 und 2015 vorgelegt, allerdings nicht lückenlos und waren die vorgelegten Schichtabrechnungen zT nicht einem bestimmten Fahrzeug zuordenbar. Im Zuge des Beschwerdeverfahrens vor der belangten Behörde wurden – ebenfalls unvollständige – Abrechnungsbelege für das Jahr 2013 und bis Ende September 2016 (ab 29. September 2016 liegt wie ausgeführt das elektronische Taxameterprotokoll vor) nachgereicht.

Bezüglich der Darstellung der fehlenden Schichtabrechnungen wird auf die den einzelnen Taxifahrzeugen zugeordnete chronologische Darstellung der fehlenden Belege in der Beschwerdevorentscheidung vom 19. November 2020 verwiesen (BFG-Akt OZ 16, S. 2-15), welche anhand der vom Bf. der belangten Behörde vorgelegten Belege (Schichtabrechnungen) ermittelt wurde.

Der Bf. begründete die unvollständige Führung und mangelhafte Vorlage der Grundaufzeichnungen mit seinem in den Beschwerdejahren und auch noch zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung vorliegenden schlechten Gesundheitszustand.

Aufgrund der im Bericht angeführten fehlenden Grundaufzeichnungen ermittelte die belangte Behörde die Besteuerungsgrundlagen für die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und der Umsatzsteuer im Prüfungszeitraum im Wege einer Schätzung gemäß § 184 BAO (vgl. BFG-Akt OZ 55, Bericht Tz. 2 und Tz. 3 inkl. Beilage 1 bis 3).

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gegenständlich ist die aufgrund einer Außenprüfung vorgenommen Umsatz- und Gewinnzuschätzung beim Bf.

Gemäß § 131 Abs. 1 Z 2 BAO in der für den Beschwerdezeitraum maßgeblichen Fassung sollen Eintragungen in allen auf Grund von Abgabenvorschriften zu führenden Büchern und Aufzeichnungen sowie in den ohne gesetzliche Verpflichtung geführten Büchern der Zeitfolge

nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht vorgenommen werden. Bareingänge und Barausgänge sollen täglich in geeigneter Weise festgehalten werden.

Die zu Büchern oder Aufzeichnungen gehörigen Belege sollen nach § 131 Abs. 1 Z 5 BAO derart geordnet aufbewahrt werden, dass die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist.

Nach § 131 Abs. 1 Z 6b Satz 2 BAO soll eine Überprüfung der vollständigen, richtigen und lückenlosen Erfassung aller Geschäftsvorfälle insbesondere bei der Losungsermittlung mit elektronischen Aufzeichnungssystem durch entsprechende Protokollierung der Datenerfassung und nachträglicher Änderungen möglich sein.

Zufolge § 132 Satz 1 BAO sind Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege sieben Jahre aufzubewahren; darüber hinaus sind sie noch so lange aufzubewahren, als sie für die Abgabenerhebung betreffende anhängige Verfahren von Bedeutung sind, in denen diejenigen Parteistellung haben, für die auf Grund von Abgabenvorschriften die Bücher und Aufzeichnungen zu führen waren oder für die ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher geführt wurden.

Zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörige Belege sind Schriftstücke, die die wesentlichen Merkmale von Geschäftsfällen enthalten und als Grundlage für die Eintragung dienen. Dazu gehören nach der Judikatur auch Abrechnungsbelege der Taxilenker mit dem Unternehmer, die den Taxameterstand bei Übernahme und Rückgabe des Kraftfahrzeuges durch den Lenker ausweisen (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 132 Rz 5).

Gemäß § 163 BAO haben Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 entsprechen, die Vermutung ordnungsmäßiger Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zugrunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Nach § 167 Absatz 2 BAO iVm. § 2a BAO hat die das Verwaltungsgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahren nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

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

Gemäß § 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.

Zur Schätzung dem Grunde nach:

Der Verwaltungsgerichtshof judiziert in ständiger Rechtsprechung, dass „im Taxigewerbe Abrechnungsbelege der Taxilenker (so genannte ‚Fahrerabrechnungen‘), die - insbesondere - den Taxameterstand bei Übernahme und bei Rückgabe des Kraftfahrzeuges durch den Taxilenker ausweisen und auf Grund derer geprüft werden kann, ob der Fahrer dem Unternehmer die tatsächlich vereinnahmte Losung aushändigt, als zu den Büchern oder Aufzeichnungen gehörige Belege im Sinne des § 131 Abs. 1 Z 5 und § 132 BAO anzusehen sind. Zudem sind in diesen Abrechnungsbelegen jedenfalls sonstige Unterlagen zu erblicken, die im Sinne der letztgenannten Bestimmung für die Abgabenerhebung von Bedeutung sind, weshalb sie schon auf Grund beider Bestimmungen aufzubewahren sind, unabhängig davon, ob die zugrundeliegenden Daten in die EDV übertragen worden sind (vgl. VwGH 29.11.2006, 2003/13/0087; 31.05.2006, 2002/13/0072; 24.02.2005, 2003/15/0019, jeweils mwN). Schon die ... Nichtaufbewahrung dieser Abrechnungsbelege („Grundaufzeichnungen“) begründet damit die Schätzungsberechtigung.“ (VwGH 30.09.2021, Ra 2019/13/0118).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs kommt der Begründung der Beschwerde vorentscheidung der Charakter eines Vorhalts zu (VwGH 29.01.2020, Ra 2019/13/0071).

Der ausführlichen Begründung zu den Beschwerde vorentscheidungen (BFG Akt OZ 16) mit detaillierter Auflistung der fehlenden Schichtabrechnungen zu den einzelnen Fahrzeugen sowie der Darstellung der sonstigen Aufzeichnungsmängel, wurde im Vorlageantrag – wie bereits in der Beschwerde – im Wesentlichen entgegnet, dass die Ergebnisse der Jahre 2013-2016 ordnungsgemäß ermittelt worden seien. Ein substantielles Entgegengetreten der von der belangten Behörde getroffenen und vorgehaltenen Feststellungen unterblieb jedoch in den Beschwerde- und Vorlageschriftsätzen.

Auch in den ergänzenden Stellungnahmen der für das BFG-Verfahren neu beauftragten steuerlichen Vertretung des Bf. vom 23. September 2022 (BFG-Akt OZ 69) und vom 22. November 2022 (BFG-Akt OZ 84), sowie in den Ausführungen im Zuge des Erörterungstermins (BFG-Akt, Niederschrift ET), konnte der Bf. die Feststellungen aus der Betriebsprüfung und der Begründung zu den Beschwerde vorentscheidungen aus folgenden Gründen nicht entkräften:

Die fehlenden Aufzeichnungen und die Differenzen der Umsätze und Einnahmen wurde vom Bf. zusammenfassend wie folgt erklärt:

a) Zu Taxi Nr. 1: Das Auto sei für einen neuen Fahrer angeschafft worden, der zum Arbeitsbeginn nicht erschienen sei. Das Auto sei sodann von anderen Fahrern als Ersatzfahrzeug verwendet worden. Allerdings hätten diese Fahrer keine Eintragungen bei diesem Ersatzfahrzeug vorgenommen, sondern seien die Aufzeichnungen für das vom jeweiligen Fahrer ursprünglich verwendeten Taxi geführt worden (vgl. BFG-Akt OZ 69, Stellungnahme, S. 1f.);

- b) Zu Taxis Nr. 5, 3, 2, 7: Für Fahrten die vom Bf. selbst mit diesen Taxis durchgeführt wurden existierten keine Schichtzettel oder sonstige Aufzeichnungen (vgl. BFG-Akt OZ 69, Stellungnahme, S. 2 und 3; BFG-Akt, Niederschrift ET, S. 3), dies gelte auch für die pauschalen Fahrten nach und von Wien mit dem Taxi Nr. 1;
- c) Zu Taxis Nr 3, 7, 2: Es habe Übertragungsfehler bei der Erstellung der Exceltabelle, welche für den Prüfer erstellt worden sei, gegeben (vgl. BFG-Akt OZ 69, Stellungnahme, S. 2 und 3; BFG-Akt, Niederschrift ET, S. 2);
- d) Zur Verwendung von Leihfahrzeugen der Firma Z.Z. GmbH: Dabei seien die Taxamterstände der Leihfahrzeuge wie erhalten übernommen und nicht auf „null“ gestellt und keine entsprechenden Vermerke – d.h., dass es sich um Leih taxis handelt – auf den Schichtzettel gesetzt worden (BFG-Akt OZ 69, Stellungnahme, S. 3; BFG-Akt, Niederschrift ET, S. 3 und 4);
- e) Zu Taxi Nr. 6: Der Fahrer dieses Taxis habe keine Aufzeichnungen geführt (BFG-Akt OZ 69, Stellungnahme, S. 3);
- f) Zu Taxis Nr 6, 3, 2: Falscheintragungen und Übertragungsfehler der Fahrer, etwa beim Schichtwechsel. Dabei wurden zB Anfangs- und Endbestände verwechselt, Zahlenstürze fabriziert, oder Kommastellen verwechselt (BFG-Akt OZ 69, Stellungnahme, S. 2 und 3);
- g) Zu Taxi Nr. 5: Nichtabgabe von Schichtzettel durch die Fahrer (BFG-Akt OZ 69, Stellungnahme, S. 3).

Zu den gemeinsam mit der Stellungnahme vom 23. September 2022 vorgelegten Excel-Tabelle zu Taxi Nr. 1 führte die steuerliche Vertretung im Erörterungstermin aus, dass darin nur die Fahrten des Bf. enthalten seien (siehe BFG-Akt, Niederschrift ET, S. 2). Bei der ebenfalls vorgelegten Excel-Tabelle btr. Taxi Nr. 2 und 3 handle es sich laut Angabe der steuerlichen Vertretung um die „Originaltabelle“ des Bf., dh also um jene Tabelle, welche der Bf. im Zuge des Prüfungsverfahrens für das Prüforga n zusammengestellt und übergeben worden sei und beinhalte diese Fehleinträge und Zahlenstürze (siehe BFG-Akt, Niederschrift ET, S. 2 und 3).

In der Vorsprache vom 08. November 2022 (BFG-Akt OZ 72, Niederschrift Vorsprache) begründete der Bf. schließlich die Unfähigkeit seine Steuerunterlagen aufzuarbeiten mit seiner damaligen schlechten gesundheitlichen und familiären Situation.

Zum Jahr 2016 verwies er darauf, dass es für die drei Monaten von 29. September 2016 bis 31. Dezember 2016, in welchen Registriertaxikassendaten vorhanden waren, keine Beanstandungen vom Prüfer gegeben habe, weshalb das Jahr 2016 gänzlich aus der Schätzung herauszunehmen sei. Zudem hätten sich die Fahrer auf die Registrierkasse verlassen und schlampig oder falsch die Schichtzettel geschrieben. Der Bf. habe nur die Summen auf den Zetteln kontrolliert, die Taxameterstände nicht, weil sie für den Umsatz irrelevant gewesen seien.

Durch diese Ausführungen und Ergänzungen des Bf. wurden die Feststellungen der Behörde betreffend mangelnder und fehlender Grundaufzeichnungen jedoch nicht entkräftet, sondern wurden diese vielmehr bestätigt. Aus den Antworten ist ersichtlich, dass zT überhaupt keine

Aufzeichnungen geführt wurden (keine Aufzeichnungen für Fahrten, die vom Bf. selbst durchgeführt wurden; sämtliche Fahrten, welche mit den Mobilitäts-Taxis der Firma Z.Z. GmbH durchgeführt wurden; tw. Nichtführung von Aufzeichnungen durch die jeweiligen Fahrer), oder Aufzeichnungen fehlerhaft und/oder unvollständig geführt wurden (Fahrten die mit dem Taxis Nr. 5, 1, 6, 3 und 2 ausgeführt wurden).

Hinsichtlich des schlechten Gesundheitszustands des Bf. in den Jahren 2016 bis 2018 hegt das Bundesfinanzgericht aufgrund der vorgelegten Unterlagen von Univ. Prof. Dr. WW (siehe BFG-Akt OZ 73 und 75) keinen Zweifel über die diesbezüglichen Aussagen des Bf.

Jedoch ist festzuhalten, dass das Führen von Grundaufzeichnungen gem. der genannten Bestimmungen der BAO vollständig, laufend und zeitnah zu erfolgen hat, weshalb das unvollständige oder fehlende Führen von Aufzeichnungen in den Jahren 2013 bis 2015 nicht mit dem krankheitsbedingten Problemen der Jahre 2016 bis 2018 erklärbar ist.

Aufgrund der Feststellungen der belangten Behörde, aber auch der Stellungnahme und Aussagen des Bf. im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht ist vielmehr festzustellen, dass der Bf. in den Beschwerdejahren von den falschen, fehlerhaften oder nichtgeführten Aufzeichnungen durch seine Fahrer gewußt hatte, allerdings keine Veranlassung sah, diese Praxis zu ändern. Eine nachvollziehbare Begründung, warum der Bf. bei Fahrten welche er selbst tätigte überhaupt keine Aufzeichnungen führte, blieb der Bf. schuldig. Das Bundesfinanzgericht sieht daher in den Beschwerdejahren 2013 bis 2015 den Grund für das Fehlen bzw. die Mangelhaftigkeit von Grundaufzeichnungen nicht in der Krankheit des Bf., sondern in der auffallenden Sorglosigkeit mit dem Umgang von Grundaufzeichnungen gelegen. Für das Bundesfinanzgericht stellt daher auch im Jahr 2016, in welchem der Bf. mit gesundheitlichen und familiäre Problemen zu kämpfen hatte, der schon in den Vorjahren praktizierte Umgang der Fahrer und es Bf. mit den Schichtabrechnungen den Hauptgrund der fehlerhaften bzw. unterlassenen Grundaufzeichnungsführung dar.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass im Beschwerdefall für die Jahre 2013 bis 28. September 2016 Schichtabrechnungen, welche nach der Judikatur zu den Grundaufzeichnungen im Taxigewerbe gehören, und sonstige Aufzeichnungen nur unvollständig vorgelegt wurden bzw. überhaupt nicht existiert haben. Erst ab 29. September 2016 wurden die im Betrieb des Bf. befindlichen Taxis mit Taxameter ausgestattet, die alle für eine Losungsermittlung relevante Daten aufzeichnen.

Die vom Bf. vorgelegten unvollständigen Unterlagen ermöglichen somit keine zuverlässige nachträgliche Überprüfung der Erlöse und eine Ermittlung der Bemessungsgrundlagen. Diesen Aufzeichnungen ist daher gemäß § 131 BAO und § 132 BAO iVm § 163 BAO die Vermutung der Ordnungsmäßigkeit abzusprechen.

Entsprechend der oben zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs (nochmals VwGH 30.09.2021, Ra 2019/13/0118) war die Schätzungsberechtigung dem Grunde nach gegeben.

Zur Schätzung der Höhe nach:

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen. Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Es ist jene Methode (allenfalls mehrere Methoden kombiniert) zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten (der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage) möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (VwGH 30.09.2021, Ra 2019/13/0118).

A) Jahre 2013 bis 2015:

Für den Prüfungszeitraum 2013 bis 2015 kam (noch) kein elektronischer Taxameter zum Einsatz, sondern wurden händische Schichtabrechnungen geführt. Wie bereits ausgeführt, wurden diese Grundaufzeichnungen lückenhaft und unvollständig geführt.

Zur Vorgangsweise bei der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen durch das Außenprüfungsorgan:

Das Außenprüfungsorgan erstellte zur Überprüfung der Grundaufzeichnungen ein Tabellenkalkulationsprogramm (BFG-Akt OZ 49, Exceltabelle) nach Muster der für den Zeitraum 29. September bis 31. Dezember 2016 vorhandenen Taxameterprotokolle. Die vorhandenen Schichtabrechnungen wurden sortiert nach Datum und Fahrzeug, wobei die Fahrzeugzuordnung bei fehlenden Angaben auf den Schichtabrechnungen von den Monatstabellen des Bf., welche dem Prüfungsorgan übergeben wurden, übernommen wurden.

Sodann ermittelte das Außenprüfungsorgan in einem ersten Schritt auf Grundlage der vorgefundenen Rechnungen für Service, Reparaturen und Gutachten gem. § 57a KFG die im Durchschnitt pro Tag gefahrenen Kilometer der Taxis (vgl. BFG-Akt OZ 55, Bericht-Beilage 1, S. 4-6), woraus sich zunächst ein Wert für acht Fahrzeuge iHv. von 151,48 KM/Tag im Durchschnitt errechnete.

In einem zweiten Schritt wurden die Zulassungstage jedes Fahrzeugs erhoben (BFG-Akt OZ 55, Bericht-Beilage 2, erstellt auf Grundlage von EKIS Abfragen, vgl. BFG-Akt OZ 79) und ergaben die zusammengerechneten Fahrzeugsdaten folgende Jahreswerte:

2013: 1.095 Zulassungstage
 2014: 1.273 Zulassungstage
 2015: 831 Zulassungstage
 2016: 1.068 Zulassungstage

Als dritter Schritt wurde der durchschnittliche Tageskilometerwert (151,48) mit den jeweiligen Jahreswerten multipliziert und von der jeweiligen Zwischensumme (geschätzte

Gesamtkilometer pro Jahr) geschätzte Regiekilometer iHv. 3.000,00 Euro pro Jahr und privat gefahrene Kilometer iHv. 7.300,00 Euro pro Jahr abgezogen:

BFG-Tabelle 1:

Jahr	Zulassungstage	durchschn. km/Tag	geschätzte Gesamtkm pro Jahr	abzgl. geschätzte Regie-KM und Privatfahrten
2013	1095	151,48	165.870,60	155.565,13
2014	1273	151,48	192.834,04	182.527,68
2015	831	151,48	125.879,88	115.575,73
2016	1068	151,48	161.780,64	151.475,30

Zu den geschätzten Regiekilometer und Privatfahrten wurde vom Bf. im gesamten Beschwerdeverfahren keine Einwendungen erhoben.

Sodann wurde in einem vierten Schritt ein durchschnittlicher Ertrag pro Kilometer wie folgt berechnet (vgl. BFG-Akt OZ 55, Bericht-Beilage 3, S. 16):

Aus den vorhandenen Schichtabrechnungen wurden im Tabellenkalkulationsprogramm des Außenprüfers die gefahrenen Kilometer und die Einzelumsätze addiert. Daraus ergaben sich ein Wert von 126.500,50 an gefahrenen Gesamtkilometer und ein Wert von 139.337,10 Euro an Gesamtumsatz. Aus diesen Werten wurde ein durchschnittlicher Bruttowert von 1,101474698 ($= 139.337,10 / 126.500,50$) bzw. ein durchschnittlicher Nettowert von 1,001340634 ($1,101474698 / 1,1$) errechnet.

Dieser Netto-Ertragswert pro Kilometer wurde schließlich mit den geschätzten Jahreskilometer multipliziert und den erklärten Umsätzen gegenübergestellt, daraus in Folge die Zuschätzung errechnet und ein zusätzlicher Treibstoffaufwand iHv. 10% der Bruttoschätzung berücksichtigt:

BFG-Tabelle 2:

	2013	2014	2015
Umsätze netto nach AP	155.773,68	182.772,38	115.730,67
Umsätze netto nach Erkl.	115.355,03	124.674,41	87.685,30
Zuschätzung netto	40.418,65	58.097,97	28.045,37
Zuschätzung brutto	44.460,52	63.907,77	30.849,91
Treibstoffaufwand	4.446,05	6.390,78	3.084,99

Aufgrund der Information der steuerlichen Vertretung des Bf. vom 22. November 2022 stellte sich im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht heraus, dass im Beschwerdezeitraum nicht acht, sondern lediglich sieben Taxis zum Einsatz gekommen sind.

Entsprechend dieser Feststellung wurde eine Neuberechnung der belangten Behörde unter

Ansatz eines adaptierten durchschnittliche Tageskilometerwert von 145,12 vorgenommen und ergab sich folgende Änderung:

BFG-Tabelle 3:

Jahr	Zulassungstage	durchschn. km/Tag bisher	geschätzte Gesamt- km pro Jahr abzgl. Regie-KM & Privatf.	durchschn. km/Tag neu (7 Taxis)	geschätzte Gesamt- km pro Jahr abzgl. Regie-KM & Privatf.
2013	1095	151,48	155.565,13	145,12	148.604,84
2014	1273	151,48	182.527,68	145,12	174.435,94
2015	831	151,48	115.575,73	145,12	110.293,53
2016	1068	151,48	151.475,30	145,12	144.686,63

Die Berechnung des durchschnittlichen Kilometerertragswerts von brutto 1,101474698 bzw. von netto 1,001340634 erfuhr durch die geänderte Anzahl der Taxis (sieben statt acht) keine Modifikation, da sich diese nicht auf den Wert der gefahrenen Gesamtkilometer und des Gesamtumsatzes auswirkte.

Der Netto-Ertragswert pro Kilometer wurde mit den neuen geschätzten Jahreskilometer multipliziert und den erklärten Umsätzen gegenübergestellt. Bei der adaptierten Zuschätzung wurde wieder ein zusätzlicher Treibstoffaufwand iHv. 10% der Bruttoschätzung berücksichtigt:

BFG-Tabelle 4:

Est	2013	2014	2015
Umsatz netto lt. AP:	148.804,06	174.669,80	110.441,40
Umsatz netto lt. Erkl.:	115.355,03	124.674,41	87.685,30
Zuschätzung lt. AP:	33.449,03	49.995,39	22.756,10
Zuschätzung brutto	36.793,93	54.994,93	25.031,71
Treibstoffaufwand	3.679,39	5.499,49	2.503,17

Unter Berücksichtigung des Gewinnfreibetrags ergibt sich an Einkünften aus Gewerbebetrieb:

BFG-Tabelle 5:

Est	2013	2014	2015
Ek aus Gew. Lt. Erstbescheid	7.553,84	5.844,42	4.632,68
+ Zuschätzung	33.449,03	49.995,39	22.756,10
- Treibstoffaufwand	3.679,39	5.499,49	2.503,17
- anteiligen Gewinnfreibetr.	2.771,27	3.026,70	2.632,89
Ek aus Gew. neu (Kz 330)	34.552,21	47.313,62	22.252,72

Das Bundesfinanzgericht sieht die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge als schlüssig und folgerichtig an, zumal die Grundlagen der Schätzung – mit Ausnahme der Heranziehung einer externen Quelle für Berechnung der Zulassungstage (EKIS-Abfrage) – auf Basis der vom Bf. vorgelegten Unterlagen beruhen.

Zu den Einwendungen des Bf. in der ergänzenden Stellungnahme vom 23. September 2022 und in der ergänzenden Stellungnahme vom 22. November 2022, dass einerseits die Schätzung nicht schlüssig sei, da die im Durchschnitt gefahrenen Kilometer der Taxis zu hoch angenommen worden seien (Stellungnahme vom 23. September 2022), andererseits ein Durchschnitt vom Durchschnitt ohne Gewichtung vorgenommen wurde, anstatt die Summe aller gefahrenen Kilometer durch die Summe aller Tage, an denen ein Taxi angemeldet gewesen war, zu dividieren (Stellungnahme vom 22. November 2022), ist zu entgegnen:

Die vom Außenprüfungsorgan vorgenommene Mittelwertberechnung wurde anhand der vorhandenen Grundaufzeichnungen des Bf., also auf Grundlage der eigenen Daten des Bf., vorgenommen und darauf aufbauend eine kalkulatorische Schätzung vorgenommen. So verwendete das Außenprüfungsorgan für die Berechnung der im Durchschnitt pro Tag gefahrenen Kilometer pro Taxi die vorgelegten Rechnungen für Service, Reparaturen und Gutachten gem. § 57a KFG. Aus diesen Rechnungen bzw. Gutachten ist der zum jeweiligen Ausstellungstag gefahrene Kilometerstand des betreffenden Taxis ersichtlich. Der durchschnittliche Ertrag pro Kilometer wiederum basiert auf die vorgefundenen Schichtabrechnungen. Entgegen dem Vorbringen des Bf. ist die gewählte Schätzung für das Bundesfinanzgericht schlüssig und bezieht die vorhandenen Grundaufzeichnungen ein, während sich die vom Bf. in der Stellungnahme vom 22. November 2022 vorgeschlagene Variante lediglich auf die gefahrenen Kilometer und Anmeldungstage bezieht, ohne die sonst vorhandenen Grundaufzeichnungen zu berücksichtigen. Etwaige Ungenauigkeiten der Schätzung gehen zudem – wie oben ausgeführt – nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs zu Lasten desjenigen, der zur Schätzung Anlass gibt (vgl. nochmals VwGH 30.09.2021, Ra 2019/13/0118).

B) Jahr 2016:

Hinsichtlich des Jahres 2016 ist festzuhalten, dass von Seiten der belangten Behörde für die Schätzung die Daten der vorgelegten Taxameterprotokolle (BFG-Akt OZ 77 und 78) btr. Zeitraum 29. September bis 31. Dezember 2016 herangezogen wurden. Diese elektronischen Daten zu den Taxis Nr. 1 (neu) und Nr. 2 wurden als glaubwürdig gewertet und hat es für den Zeitraum 29. September bis 31. Dezember 2016 für diese Taxis keine Beanstandungen von Seiten der belangten Behörde gegeben. Im Jahr 2016 waren zwar bis 31. Mai 2016 auch noch das Taxi 1xx zu Nr. 1 (alt) und bis 23.02.2017 das Taxi 5xx zu Nr. 3 angemeldet, jedoch wurde zu letzterem Umsätze nur bis Ende Juni 2016 gemeldet. Da für beide Fahrzeuge keine elektronischen Taxameterprotokolle vorlagen – diese sind erst ab 29. September 2016

verfügbar gewesen –, waren für die in Folge dargestellte Berechnung nur die Taxameterdaten der Taxis Nr. 1 (neu) und Nr. 2 relevant.

Die Schätzung für das Jahr 2016 erfolgte grundsätzlich wie für den Zeitraum 2013 bis 2015, wobei auch hier in der ursprünglichen Berechnung von acht Fahrzeugen ausgegangen wurde und die belangte Behörde in Ihrer Stellungnahme zur Nachreichung die Berechnung auf sieben Fahrzeuge korrigierte [siehe oben BFG-Tabelle 3].

Lediglich die Berechnung des durchschnittlichen Kilometerertrages [siehe oben „vierter Schritt“] wurde abweichend von den Jahren 2013 bis 2015 anhand der vorhandenen Taxameterdaten wie folgt ermittelt (vgl. BFG-Akt OZ 55, Bericht-Beilage 3, S. 7):

Errechnung der Gesamtkilometer im Taxameterdatenzeitraum laut Spalte „KM-Stand Fahrtbeginn“ zum 29. September 2016 und Spalte „KM-Stand Fahrtende“ zum 31. Dezember 2016 (BFG-Akt OZ 78, S. 46, 90, 125 und 158): 21.814,20 KM zu Taxi Nr. 1 bzw. 15.447,60 Taxi KM zu Nr. 2.

Gesamtkilometer: 37.261,80 km.

Gesamtumsatz (BFG-Akt OZ 78, S. 1-45, 91-124): Addierung der Einzelumsätze laut Spalte „Gesamtpreis“: 25.798,10 zu Taxi Nr. 1 bzw. 16.115,70 zu Taxi Nr. 2.

Gesamt: 41.913,80 Euro.

Durchschnittlicher Kilometerertrag: brutto 1,12484636 ($= 41.913,80 / 37.261,80$) bzw. netto 1,022587598 ($= 1,12484636 / 1,1$).

Dieser Netto-Ertragswert pro Kilometer wurde schließlich mit den geschätzten Jahreskilometer 2016 iHv. 151.475,30 [siehe oben „BFG-Tabelle 1“, Zeile „2016“] bzw. nach Eingang der Stellungnahme vom 22. November 2022 iHv. 144.686,63 [siehe oben „BFG-Tabelle 3“, Zeile „2016“] multipliziert und dem erklärten Umsatz gegenübergestellt, daraus in Folge die Zuschätzung errechnet und ein zusätzlicher Treibstoffaufwand iHv. 10% der Bruttoschätzung berücksichtigt:

BFG-Tabelle 6 (Berechnung nach Stellungnahme vom 22. November 2022):

	2016
Umsatz netto nach AP	147.954,76
Umsatz netto nach Erkl.:	116.556,92
Zuschätzung netto	31.397,84
Zuschätzung brutto	34.537,62
Treibstoffaufwand	3.453,76

Das Bundesfinanzgericht sieht diese zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge anhand des inneren Betriebsvergleichs als schlüssig und folgerichtig an, zumal die Jahresschätzung 2016 – mit Ausnahme der Heranziehung einer externen Quelle für Berechnung der Zulassungstage (EKIS-Abfrage) – auf Basis der betriebseigenen elektronischen Taxameterdaten für den Zeitraum 29. September bis 31. Dezember 2016 erfolgte.

Zu den Einwendungen des Bf. in der ergänzenden Stellungnahme vom 22. November 2022, dass zur Ermittlung des durchschnittlichen Kilometerertrages alle Daten der Excel-Datei „Grundaufzeichnungen_GESAMT“ miteinbezogen werden sollten um „Ausreißer“ von extrem guten Tagen (wie z.B. das Weihnachtsgeschäft 2016, etc.) und auch schlechten Tagen ausschließen zu können ist festzuhalten, dass für das Jahr 2016 das Außenprüfungsorgan zur Schätzung des Kilometerertrags von netto 1,022587598 Euro/km die durchgehend vorhandenen und unbestrittenen Grundaufzeichnungen vom 29. September bis 31. Dezember 2016 herangezogen hat. Auf Grundlage dieses Wertes wurde sodann der kalkulatorische Umsatz für das gesamte Jahr 2016 ermittelt. Das Bundesfinanzgericht vertritt die Ansicht, dass diese Schätzung der belangten Behörden jedenfalls geeigneter ist der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage näher zu kommen, als die vom Bf. vorgeschlagenen Variante, nach welcher auch die unvollständigen Daten des Zeitraums 01. Jänner bis 28. September 2016 zur Ermittlung des durchschnittlichen Kilometerertrags miteinbezogen werden sollten.

Nur ergänzend wird zum Einwand des Bf. in der Stellungnahme vom 23. September 2022 (zu S. 4 und 5 Beilage 1 des Außenprüfungsberichts), dass für die Berechnung der gefahrenen Durchschnittskilometer fälschlicherweise auch die Kilometer aus dem Jahr 2017 herangezogen worden seien, darauf hingewiesen, dass sich diese Berechnung durchaus zugunsten des Bf. ausgewirkt hat, da sich ansonsten der berechnete Durchschnittswert von 151,48 km/Tag bzw. 145,12 km/Tag erhöht hätte, was wiederum dazu geführt hätte, dass es zu einer Erhöhung der Jahreskilometerwerte gekommen wäre.

Beispiel Taxi KfzTX2, 3xx:

Berechnung laut Außenprüfer bis 22. November 2017: $106.936 \text{ km} / 721 \text{ Tage} = 148,32 \text{ km/Tag}$
Durchschnitt;

Berechnung auf Grundlage der Daten bis 31. Dezember 2016: Vereinfacht geschätzt 67.510 km (Stand zum 29. Dezember 2016) / 256 Tage (Zeitraum 20. April bis 31. Dezember 2016) = $263,71$ durchschnittliche KM pro Tag.

Beispiel Taxi KfzTX1, 1xx:

Berechnung laut Außenprüfer bis 31. März 2017: $69.695 \text{ km} / 817 \text{ Tage} = 85,31 \text{ km/Tag}$
Durchschnitt;

Berechnung auf Grundlage der Daten bis 31. Dezember 2016: 69.695 km (Stand zum 31. Mai 2016 = Stand 31. März 2017) / 758 Tage (Zeitraum 05. Dezember bis 31. Dezember 2016) = $91,95$ durchschnittliche KM pro Tag.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass die Schätzung der belangten Behörde dem Grunde nach gegeben und der Höhe nach – unter Anpassung der Anzahl der benutzten Fahrzeuge von acht auf sieben Taxis – nachvollziehbar und schlüssig ist.

Bezüglich der Umsatz- und Einkommensteuer ergeben sich aufgrund dieses Erkenntnisses folgende Änderungen zu den nach der Außenprüfung ergangenen Bescheiden vom 31. Juli 2018:

Einkommensteuer:

		2013	2014	2015	2016
Erlöse ohne § 109a neu	9040	148.804,06	174.669,80	110.441,40	147.954,76
Erlöse ohne § 109a nach AP		155.773,68	182.772,38	115.730,67	154.896,76
Tatsächliche KFZ-Kosten neu	9170	31.419,19	42.248,54	21.303,53	29.757,88
Tatsächliche KFZ-Kosten nach AP		32.185,85	43.139,83	21.885,35	30.521,50
Grundfreibetrag neu	9221	3.900,00	3.900,00	3.325,12	3.900,00
Grundfreibetrag nach AP		3.900,00	3.900,00	3.900,00	3.900,00

Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2013: 34.552,21 Euro (nach Außenprüfung: 40.755,17 Euro).
 Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2014: 47.313,62 Euro (nach Außenprüfung: 54.524,91 Euro).
 Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2015: 22.252,72 Euro (nach Außenprüfung: 26.385,29 Euro).
 Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2016: 27.373,73 Euro (nach Außenprüfung: 33.552,11 Euro).

Einkommensteuer 2013: 9.212,00 Euro (nach Außenprüfung: 11.893,00 Euro).
 Einkommensteuer 2014: 14.727,00 Euro (nach Außenprüfung: 17.843,00 Euro).
 Einkommensteuer 2015: 4.085,00 Euro (nach Außenprüfung: 5.683,00 Euro).
 Einkommensteuer 2016: 5.010,00 Euro (nach Außenprüfung: 7.347,00 Euro).

Umsatzsteuer:

[000] Steuerbarer Umsatz	2013	2014	2015	2016
Vor AP:	124.585,80	133.268,16	94.851,97	123.887,17
+ Hinzuschätzung	33.449,03	49.995,39	22.756,10	31.397,84
	158.034,83	183.263,55	117.608,07	155.285,01

[029] 10% Erm. Steuersatz	2013	2014	2015	2016
Vor AP:	114.521,69	124.674,41	87.685,30	116.556,92
+ Hinzuschätzung	33.449,03	49.995,39	22.756,10	31.397,84
	147.970,72	174.669,80	110.441,40	147.954,76

Umsatzsteuer 2013: 6.334,03 Euro statt bisher 7.030,99 Euro nach Außenprüfung (Erstbescheid vor Außenprüfung: 2.989,13 Euro).
 Umsatzsteuer 2014: 2.412,49 Euro statt bisher 3.222,75 Euro nach Außenprüfung (Erstbescheid vor Außenprüfung: -2.587,05 Euro).
 Umsatzsteuer 2015: -3.227,39 Euro statt bisher -2.698,46 Euro nach Außenprüfung (Erstbescheid vor Außenprüfung: -5.503,00 Euro).
 Umsatzsteuer 2016: 3.560,37 Euro statt bisher 4.254,57 Euro nach Außenprüfung (Vorsoll vor Außenprüfung: 731,89 Euro).

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, sondern eine nicht über den Einzelfall hinausgehende Sachverhaltsfrage, welche im Rahme der freien Beweiswürdigung zu lösen war (§ 167 Abs. 2 BAO). Zudem folgt das Erkenntnis der angegebenen höchstgerichtlichen Judikatur (VwGH 30.09.2021, Ra 2019/13/0118). Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Graz, am 12. Dezember 2022