



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., in W., gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2002 bis 2004, Einkommensteuer 2002 bis 2005, die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer 2002 bis 2004 sowie Umsatzsteuer 2002 bis 2006 (hinsichtlich 2006 gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufig ergangen) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2002 bis 2004 bleiben unverändert.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2002 bis 2005 sowie Umsatzsteuer betreffend 2002 bis 2006 werden abgeändert.

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2006 wird endgültig festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, in der Folge Bw. genannt, betrieb im berufsgegenständlichen Zeitraum ein Taxiunternehmen als Einzelunternehmer.

Im Jahr 2007 fand beim Bw. eine Betriebsprüfung betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2004 sowie eine Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum ab Jänner 2005 statt. Folgende Feststellungen wurden getroffen:

Tz. 1: Der Bw. betreibe ein Taxiunternehmen in X.. Im Prüfungszeitraum 2002 bis 2004 seien insgesamt vier Taxis auf ihn angemeldet gewesen und zwar die Taxis mit den polizeilichen Kennzeichen 1 TX, 2 TX, 3 TX sowie 4 TX. Dieses sei jedoch unter der Steuernummer XY erfasst. Am 25.8.2005 sei noch das Taxi mit dem Kennzeichen 5 TX angemeldet worden. Somit seien im Prüfungszeitraum drei Taxis und im Nachschauzeitraum Jänner 2005 bis März 2007 vier Taxis in Betrieb gewesen.

Dem Betriebsprüfungsbericht seien unter anderem Befragungen des Bw. selbst sowie gemeldeter Fahrer zugrunde gelegt worden.

Tz. 2 Grundaufzeichnungen:

a) Erlösaufzeichnungen

Die Tageslosungen der einzelnen Taxis seien in einer Liste aufgezeichnet worden. Diese Liste enthalte für jedes Taxi eine Spalte, unter Angabe des polizeilichen Kennzeichens sowie eine Unterteilung der einzelnen Tage eines Monates. Pro Tag und Taxi seien hier die Gesamtsummen der Tageslosungen eingetragen. Als Grundlagen für diese Liste dienten die Aufzeichnungen der jeweiligen Fahrer. Diese erhalten lt. Aussage des Bw. ebenfalls eine Liste, die genauso aussehe wie die oben beschriebene und müssten hier ihre Einnahmen eintragen.

Unterschied sei, dass auf diesen Listen der Name des Fahrers handschriftlich ergänzt werde.

Weitere Aufzeichnungen bezüglich der Erlöse fänden sich nicht in der Buchhaltung. Auf die Frage, wie er seine Erlösermittlung durchführe, habe der Bw. bzw. sein Steuerberater geantwortet, dass ein Kassasturz durchgeführt werde. Es sei erklärt worden, dass es in diesem Fall genüge, nur die Einnahmen aufzuzeichnen um diesen durchzuführen, da es keinen Anfangsbestand und keinen Endbestand gäbe. Die Fahrer bekommen auch kein Wechselgeld, da sie ihre eigenen Kassen hätte. Bei Übergabe der Taxis kontrolliere der Bw. die Gesamteinnahmen, die auf dem Taxameter aufscheinen und kassiere diese Summe vom Fahrer. Er kontrolliere keine Kilometerstände, weder die auf dem Taxameter noch jene lt. Tacho.

b) Ausgabenbelege

Jene Ausgaben die monatlich gleichbleibend zu bezahlen seien, wie etwa Miete oder Versicherungsprämien, werden mittels Einzieher oder Dauerauftrag abgebucht.

Treibstoffrechnungen werden wie Barbelege als Kassenbelege gebucht. Ein richtiges Kassenbuch werde nicht geführt, es werden lediglich diese Barbelege in einem Ordner aufbewahrt. Die Treibstoffrechnungen seien einfache Paragons, die von den jeweiligen Tankstellen ausgestellt werden. Sie enthalten allerdings nur den Gesamtbruttopreis des getankten Treibstoffes. Manchmal sei auch angekreuzt, um welchen Treibstoff es sich handle, allerdings keine Angaben, wieviel Treibstoff getankt worden sei. Eine Zuordnung zu einem bestimmten Taxi durch den Vermerk des Kennzeichens sei nicht gegeben. Bezüglich der Reparaturen der Taxis sei festzuhalten, dass sich im Belegwesen nur Rechnungen von kleineren Ersatzteilen befänden, aber keine Rechnung einer Werkstatt. Auf die Frage wer die Taxis repariere, habe der Bw. angegeben, dass er das selbst mache.

Der Bw. habe über Befragung der Betriebsprüfung folgendes angegeben: Er habe ca. ein bis zwei Fahrer eingestellt, wobei das immer wieder wechsele und nicht konstant sei. Er fahre hin und wieder auch, wenn ihm neben seinem Studium noch Zeit bleibe. Er müsse auch fahren, da es sich sonst nicht rentieren würde. Fixe Schichten habe er nicht eingeteilt. Manche Fahrer fahren drei bis vier Stunden, manchmal auch länger. Wann ein Fahrer Zeit habe und mit einem Auto fahren möchte, so bekomme er eines. Grundsätzlich werde tagsüber gefahren, selten am Abend oder in der Nacht. Er habe keine Funkvermittlung, sondern fahre nur Standplatz. Seine Fahrer kontrolliere er über den Taxameter. Sollten sich hohe Treibstoffrechnungen oder viele Fahrstunden ohne entsprechenden Erlös ergeben, so kontrolliere er auch den Kilometerstand.

Aufzeichnungen darüber gebe es aber nicht. Er repariere seine Autos grundsätzlich selbst und zwar auf der Straße, im Winter könne er diese Arbeiten bei einem Freund in dessen Garage durchführen. Seine Fahrer bekämen eine Liste, in welche sie die Tageslosungen einzutragen hätten. Diese Liste kontrolliere er dann mit den Daten des Taxameters in Bezug auf Gesamttageslosung. Eine Kontrolle seiner Fahrer führe er nicht durch, da diese die Daten des Taxameters ja jederzeit auf Null stellen könnten und daher eine Kontrolle unmöglich wäre. Aus diesem Grund zeichne er auch keine Schaltungen und keine Kilometerangaben lt. Taxameter auf. Der Bw. lege Wert darauf, dass noch einmal festgehalten werde, dass er aufgrund der Manipulationsmöglichkeiten durch die Fahrer keine Kontrollmöglichkeiten habe. Eine Eichung der Taxameter sei nur dann erfolgt, wenn der Taxameter repariert werden habe müssen, bei Anmeldung eines Taxis und bei Tarifänderungen.

Bezüglich drei Fahrern, die nicht in den Buchhaltungsunterlagen und den Meldedaten der Krankenkasse aufgeschienen seien, jedoch aus diversen Unfallberichten zu entnehmen sei, dass sie für den Bw. gefahren seien, habe dieser angegeben, dass es sich dabei um solche Fahrer gehandelt habe, die nur maximal zwei Tage beschäftigt gewesen wären. Da er für die

Anmeldung bei der Gebietskrankenkasse drei Tage Zeit gehabt hätte, seien diese, wahrscheinlich weil sie keine Leistung erbracht haben, nicht angemeldet worden.

Auf die Frage warum an jenen Tagen, an denen diese Fahrer nachweislich gefahren seien, keine Tageslosungen eingetragen seien, gab der Bw. an, dass er von diesen Fahrern kein Geld bekommen hätte.

Bezüglich der Taxameteraufzeichnungen habe der Bw. angegeben, dass seine Taxameter mehr als 15 Jahre alt seien und keine Funktion hätten, mit der er als Unternehmer eine zweite Abfrage tätigen könne, die nur mit einem bestimmten Code durchzuführen wäre, um seine Fahrer zu kontrollieren.

Bezüglich Kassasturz und Wechselgeld wurde ausgeführt, dass seine Fahrer kein Wechselgeld bekommen würden, da sie ihre eigene Kassa hätten. Er kassiere lediglich jenen Betrag, der auf dem Taxameter aufscheine. Etwaige Treibstoffrechnungen werden separat gegen Vorlage eines Rechnungsbeleges rückerstattet.

Lt. Tz.3 des Betriebsprüfungsberichtes wurden folgende Personen befragt bzw. gaben diese folgendes an:

M.F.

Er habe nur drei Monate als Chauffeur beim Bw. gearbeitet. Er sei immer mit dem gleichen Auto, Kennzeichen 2 TX gefahren. Dieses sei ihm die ganze Woche zur Verfügung gestanden, wobei es sich um ein sogenanntes Pauschalauto gehandelt habe, d.h. er habe nur € 35,00 täglich an den Bw. abführen müssen, den Rest habe er sich behalten dürfen. Er sei meistens so lange gefahren, bis er ca. € 70,00 Umsatz gemacht habe. Treibstoffrechnungen habe er selbst bezahlen müssen, Reparaturen seien vom Bw. übernommen worden. Wieviele Fahrer bzw. wieviele Taxis zum Betrieb des Bw. gehört hätten, könne er nicht sagen.

B.H.

Ihm sei ein Auto von Montag bis Samstag Abend zur Verfügung gestanden. Die Abrechnung habe einmal wöchentlich erfolgt, indem der Umsatz lt. Taxameter am Ende einer Woche mit dem Umsatz zu Beginn der Übernahme saldiert worden sei. Davon habe er die Hälfte als Lohn einbehalten dürfen. Die Abrechnung habe er immer selbst gemacht.

S.D.

Er sei täglich acht bis zehn Stunden gefahren, immer mit dem gleichen Auto, 2 TX. Wenn der Bw. ein Auto frei gehabt habe, habe er ihn angerufen, manchmal habe er auch selbst angerufen. Die Abrechnung sei immer am Ende eines Monats erfolgt, er habe die Daten des

Taxameters täglich in eine Liste mit seinem Namen eingetragen. Diese Liste und das eingenommene Geld habe er dem Bw. übergeben. Eine Abrechnung über seinen Verdienst habe er später vom Steuerberater bekommen. Damit sei er zum Bw. gegangen und habe seinen Lohn in bar kassiert. Er habe am Tag € 60,00 bis € 80,00 Umsatz gemacht.

V.M.

Er habe das Taxi in der Früh, so gegen neun, bei einer Pizzeria übernommen und dann gegen 18 Uhr abends dort wieder geparkt. Den Schlüssel sowie die Tageslosung habe er in der Pizzeria abgegeben. Die Abrechnung sei formlos auf einem Zettel erfolgt. Er habe den Tachostand in der Früh nicht ablesen können, da der Tacho kaputt gewesen sei, er habe sich den Stand aber aufgeschrieben. Er habe das Taxi oft vollgetankt am Abend abgegeben und am nächsten Tag in der Früh sei der Tank halb leer gewesen. Wer in der Nacht damit gefahren sei, könne er nicht sagen. Das Taxi sei sehr oft kaputt gewesen und dann habe er damit in eine Werkstatt im Z. fahren müssen. Die Kosten für die Reparatur seien von ihm von seinen Tageslosungen bezahlt worden und abends abgerechnet worden. Er habe allerdings nie eine Rechnung über diese Reparaturen erhalten. Die Kosten seien telefonisch von seinem Chef bei der Werkstatt bestätigt worden.

Lt. Tz. 4 seien folgende Feststellungen getroffen worden:

Tageslosungen

Die vorgelegten Listen der Tageslosungen seien mit den Anmeldezeiten der gemeldeten Fahrer verglichen und gegenüber gestellt worden. Dabei habe sich herausgestellt, dass es lt. dieser Listen Zeiträume gegeben habe, in denen ein Dienstnehmer gemeldet gewesen sei, aber keinerlei Tageslosungen eingetragen gewesen seien (z.B. 20.8.2003 bis 31.8.2003, 1.2.2004 bis 20.2.2004).

Weiters sei bei einem, manchmal auch bei zwei angemeldeten Dienstnehmern nur eine Tageslosung eingetragen, obwohl der Bw. angegeben habe, dass er auch gefahren sei. Demgegenüber haben wiederum Zeiträume festgestellt werden können, an denen gar keine Fahrer angemeldet gewesen seien und zwei Eintragungen in die Liste vermerkt worden seien. Der Bw. habe zu diesem Umstand angegeben, dass das Auto von ihm gewechselt worden sei. Die Tageslosungen liegen bei zwei Fahrern im Durchschnitt bei € 150,00, wobei ein Auto zwei Drittel der Tageslosung eingefahren habe. Die Tageslosungen, welche nur vom Bw. erzielt worden seien, belaufen sich im Schnitt ebenfalls auf € 80,00. Dabei sind Tage mit Losungen bis zu € 160,00 vermerkt. Die Taxis seien aufgrund der vorgelegten Unterlagen sehr unterschiedlich in Betrieb gewesen. Ständig unterwegs sei nur das Taxi 2 TX gewesen, dafür seien fast täglich Tageslosungen verzeichnet. Das Taxi 1 TX sei nur teilweise gefahren und

das Taxi 3 TX sei fast nie gefahren worden. Eine Begründung der häufigen Stehzeiten habe vom Bw. nicht angegeben werden können. Die Tageslosungen der einzelnen Taxis seien auch auf Doppel- und Mehrfachlosungen überprüft worden. Bei jenem Taxi von dem angenommen werden könne, dass es 310 Tage im Jahr gefahren worden sei, nämlich jenes mit dem Kennzeichen 2 TX kämen 19 % der Losungen öfter vor. Die anderen Taxis, die oft monatelange Stehzeiten haben, weisen auch bis zu 60 Mehrfachlosungen in einem Jahr auf, wodurch sich der Prozentsatz der gleichlautenden Losungen massiv erhöhe würde. Diese Feststellungen seien ein weiterer Hinweis dafür, dass die Tageslosungen manipuliert seien könnten.

Aufzeichnungen Taxameter

Sämtliche Taxis, die sich im Betrieb des Bw. befänden, verfügten über einen Taxameter.

Taxameter zeichnen folgende für die Losungsermittlungen bedeutsame Daten auf: gefahrene Gesamtkilometer, Kilometer besetzt, Kilometer frei, Fahrten, Zuschläge, Einzelumsätze, Gesamtumsätze sowie Schaltungen. Diese Daten seien üblicherweise auf den Druckerzettel des Taxameters zu finden. Vom Fahrer sollten die Einnahmen sowie die gefahrenen Kilometer aufgezeichnet werden. Auf die Frage, ob diese Aufzeichnungen geführt würden, wurde vom Bw. angegeben, dass nur die Gesamteinnahmen, die bei Übergabe des Taxis auf dem Taxameter ausgewiesen seien, kontrolliert würden. Weitere Kontrollen führe der Bw. nicht durch, obwohl er zugebe, dass die Fahrer den Taxameter manipulieren könnten. Er überprüfe auch keine Kilometerstände, die er dem Taxameter entnehmen könnte und mit dem Tachostand vergleichen könnte.

Unfallberichte Fahrer

Durch Unfallberichte sei festgestellt worden, dass Fahrer beschäftigt gewesen seien, jedoch nicht angemeldet gewesen seien und diese alle mit dem Taxi 1 TX unterwegs gewesen seien. Nach Aussage des Bw. seien diese nie länger als zwei Tage beschäftigt gewesen. Eine Überprüfung der Tageslosungslisten mit diesen Fahrern habe ergeben, dass an diesen Tagen keine Tageslosung für das Taxi 1 TX eingetragen gewesen sei. Eine Überprüfung über gefahrene Kilometerstände sei nicht in Betracht gezogen worden, da die einzigen Unterlagen welche Kilometerstände auswiesen, die Prüfgutachten gem. § 57a Abs. 4 KFG 1967 gewesen seien. Aufgrund einer Kontrollmitteilung vom 24.7.2003, welche zwar das Taxi mit dem Kennzeichen 4 TX betreffe, sei ersichtlich gewesen, dass es bei diesem Fahrzeug erhebliche Differenzen der Kilometerstände lt. Gutachten (319.950 km) und lt. Tachometer (33.574 km) gegeben habe, welches zu dem Schluss geführt habe, dass die Kilometerstände manipuliert gewesen sein könnten. Weiters sei festzuhalten, dass die Begutachtungen jedes Jahr bei einer

anderen Begutachtungsstelle durchgeführt worden seien. Eine Anfrage beim Eichamt habe ebenfalls keine brauchbaren Ergebnisse gebracht. Eine Überprüfung bzw. Kalkulation des Treibstoffverbrauches habe ebenfalls keine aussagekräftigen Werte ergeben, da durch die Aussage der Chauffeure diese ja die Treibstoffrechnungen teilweise selbst zu bezahlen gehabt hätten und daher nur ein Teil des Treibstoffaufwandes in den Aufzeichnungen des Bw. zu finden seien.

Weiters sei festgestellt worden, dass der Treibstoffaufwand im Jahr 2004 am niedrigsten gewesen sei, obwohl gerade in diesem Jahr durch Vergleich der Gutachten die meisten Gesamtkilometer gefahren worden seien. Im Jahr 2003 habe es sich genau umgekehrt verhalten: Den höchsten Treibstoffverbrauch bei den wenigsten Gesamtkilometern lt. Gutachtenvergleich. Rechnungen von Reparaturen seien ebenfalls nicht vorgelegt worden, obwohl lt. Aussage einer der Fahrer solche in einer Werkstatt vorgenommen worden seien. Lt. Aussage des Bw. habe er alle Reparaturen selbst vorgenommen. Anhand der Reparaturrechnungen hätte man unter Umständen laufende Kilometerstände vorliegen, die eine Überprüfung der erklärten Umsätze unterstützt hätte. Da keine beweiskräftigen Unterlagen vorgelegt worden seien und die Aussagen der Fahrer und des Bw. in manchen Punkten sehr widersprüchlich seien (kaputter Tacho, aber Tachostand abgeschrieben, immer mit dem gleichen Auto gefahren, aber wenn ein Auto frei war, wurde man angerufen, bei zehn Stunden ca. € 70,00 eingefahren, aber Tageslosungsliste zeigt auch Losungen zwischen € 120,00 und € 160,00 bei nur einer Schicht pro Auto) habe der Verdacht der Losungsmanipulation nicht entkräftet werden können, wodurch die Abgabenbehörde gem. § 184 BAO die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen gehabt habe.

Tz. 5: Sämtliche im Betrieb befindliche Taxis seien mit Taxametern ausgestattet. Mit diesen Geräten könnten die für die Losungsermittlung relevanten Daten wie gefahrene Gesamtkilometer, Besetzkilometer, Touren, Zuschläge, Schaltungen, Einzelumsätze und Gesamtumsätze aufgezeichnet und festgehalten werden. Diese Daten könnten zwar vom Fahrer selbst abgefragt und gelöscht werden, allerdings bestehe durch die Eingabe eines Codes, welcher nur dem Unternehmer zugänglich sei, die Möglichkeit die gesamten Daten auf einer zweiten Ebene abzufragen. Damit sei eine Kontrollfunktion des Unternehmers gegeben. Gem. § 131 Abs. 3 und 132 Abs. 3 der BAO gelte bei der Verwendung von Datenträgern für die Führung von Büchern und Aufzeichnungen sowie für die Aufbewahrung von Belegen, Geschäftspapieren und sonstigen Unterlagen, dass diese seit dem 1.1.2001 auf Datenträgern der Abgabenbehörde zur Verfügung zu stellen sind. Dabei komme es nicht darauf an, ob Ausdrucke angefertigt worden seien, sondern ob die Daten dauerhaft gespeichert worden seien.

Sollte der Bw. seit dem 1.1.2001 Taxameter eingesetzt haben, die einen Datenexport über eine Schnittstelle nicht unterstützen, so liege dies in seiner eigenen Verantwortung. Dadurch dass der Bw. diese Aufzeichnungen der einzelnen Geschäftsfälle nicht vorgelegt habe bzw. lt. seiner eigenen Aussage gar nicht aufgezeichnet habe, sei eine Überprüfung der Bücher und Aufzeichnungen nicht möglich. Eine passive Überprüfungs- und Verprobungsfähigkeit der Buchhaltung sei dadurch derart eingeschränkt, dass ein Schluss auf die Vollständigkeit und Richtigkeit der erklärten Einnahmen nicht gezogen werden könne. Weiters sei bei Verwendung eines Einzelaufzeichnungssystems, nämlich eines Taxameters, die Abrechnung mittels Kassasturzes materiell als nichtordnungsmäßig zu beurteilen. Die Losungsermittlung durch Kassasturz sei gerade bei Unternehmen, in denen hauptsächlich Bargeschäfte abgewickelt würden und die einer Hochrisikobranche zuzurechnen seien, extrem manipulationsfreundlich (Nichtzählen, Rechenfehler, Erfindung von Losungen, etc.) und werde durch die Nichtvorlage der essentiellen Grundaufzeichnungen, die Überprüfungsmöglichkeit der Außenprüfung radikal reduziert.

Der Schätzung der Betriebsprüfung würden folgende Feststellungen zugrunde gelegt:

Lt. Aussage der Chauffeure werde angenommen, dass sie sechs Tage in der Woche gefahren seien und täglich zwischen € 70,00 und € 80,00 Umsatz gemacht hätten. Weiters werde davon ausgegangen, dass auch in der Nacht gefahren werde und somit zwei Schichten angenommen. Damit werde von der Betriebsprüfung eine Tageslosung pro Taxi für zwei Schichten in Höhe von € 150,00 angesetzt. Dass das Erzielen einer solchen Tageslosung möglich und machbar gewesen sei, bewaise auch schon die vom Bw. abgegebene Tageslosungenliste mit Werten bis zu mehr als € 200,00 für ein Taxi. Losungen für ein Taxi in Höhe von € 150,00 kommen öfter vor. Ein Taximonat werde mit 26 Arbeitstagen angenommen, daher ergebe sich anhand der Kennzeichen der im Betrieb gefahrenen Taxis für die Jahre 2002 bis 2007 folgende Anzahl von Taximonaten: 2002: 36, 2003: 36, 2004: 36, 2005: 40, 2006: 45, 2007: 11.

Tz. 7 Ermittlung der Jahresumsätze für den Prüfungszeitraum 2002 bis 2004:

Ausgegangen werde von einer durchschnittlichen Tageslosung von € 150,00 brutto für zwei Schichten pro Arbeitstag und pro Taxi. Bei 26 Arbeitstagen ergebe sich somit ein Bruttoumsatz von € 3.900,00 pro Monat.

Multipliziert mit der in Tz. 6 angenommenen Summe der Taximonate für die jeweiligen Jahre ergebe sich somit ein Jahresumsatz brutto bzw. netto in folgender Höhe: 2002: € 140.400,00 (€ 127.636,36), 2003: € 140.400,00 (€ 127.636,36), 2004: € 140.400,00 (€ 127.636,36),

2005: € 156.000,00 (€ 141.818,18), 2006: € 175.500,00 (€ 159.545,45), 2007: € 42.900,00 (€ 39.000,00).

Ausgehend von den Umsätzen lt. Erklärung lt. Tz 8a des Berichtes ergeben sich lt. Tz. 8 für die Umsatzsteuer folgende Zuschätzungsbeträge: 2002: € 98.006,57, 2003: € 95.250,27, 2004: € 96.957,70, 2005: € 105.887,02, 2006: € 125.111,62 sowie 2007: € 29.599,82.

Bei der Berechnung der Einkommensteuer lt. Betriebsprüfung für die Jahre 2002 bis 2005 wurden folgende Aufwendungen gewinnmindernd berücksichtigt:

Personalaufwand in Höhe von 45% des Bruttoumsatzes abzüglich des Aufwandes lt. Erklärung daher 2002: € 58.912,77 (63.180-4.267,23), 2003: € 57.612,70 (63.180-5.567,30), 2004: € 57.941,34 (63.180-5.238,66), 2005: € 62.595,05 (70.200-7.604,95).

Treibstoffaufwand i.H. von 10% des Bruttoumsatzes abzüglich des Aufwandes lt. Belegen und abzüglich eines 15%-igen Privatanteiles, daher für 2002: € 10.036,86, 2003: € 9.879,75, 2004: € 10.082,02, 2005: € 11.135,00.

Der Gewinn lt. Erklärung der Jahre 2002 bis 2005 erhöhe sich daher um die in Tz. 8 dargestellten Zuschätzungen bzw. vermindere sich um den Personalaufwand sowie den Treibstoffaufwand sodass der Gewinn lt. Betriebsprüfung sich auf folgende Beträge belaufe: 2002: € 41.649,51, 2003: € 41.907,83, 2004: € 40.779,31, 2005: € 44.611,20.

Inkl. der unverändert gebliebenen Einkünfte aus Beteiligungen betragen daher die Gesamteinkünfte aus Gewerbebetrieb im Jahr 2002: € 43.741,20, 2003: € 44.767,37, 2004: € 43.503,63 und 2005: € 46.798,20.

Hinsichtlich der Begründung der Wiederaufnahme verwies die Behörde auf die in den Tz. 1 bis 8 getroffenen Feststellungen sowie auf die vorgenommene Interessensabwägung, wonach dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit einzuräumen gewesen sei.

Gegen die in der Folge ergangenen Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2004 sowie die Einkommensteuerbescheide und Umsatzsteuerbescheide 2002 bis 2004, den Einkommensteuerbescheid und den Umsatzsteuerbescheid 2005 sowie die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2005 und 2006 wurde mit Schriftsatz vom 29.8.2007 fristgerecht berufen und folgendes vorgebracht:

Der steuerliche Vertreter rügt zunächst, dass das Parteiengehör verletzt worden sei, weil der Bw. erst im Zuge der Schlussbesprechung vom Schätzungsergebnis informiert worden sei. Das Taxi 4 TX befinde sich im Sonderbetriebsvermögen der

A. und sei beim zuständigen Finanzamt unter der Steuernummer AB erfasst.

Zu den Erlösaufzeichnungen werde ausgeführt, jeder Fahrer besitze eine Liste, welche mit der jeweiligen Kennzeichenummer sowie seinem Namen versehen sei, in der er handschriftlich die vom Taxameter abgelesene Losung, welche mit dem kassierten Bargeld übereinstimmen müsse, täglich einzutragen habe (Kassasturz). Der Bw. kassiere sodann nach Übergabe des Taxis die vom Fahrer verdiente Losung bzw. – sollte der Fahrer das Taxi mehrere Tage verwendet haben – die Summe der Tageslosungen, wobei er Zug-um-Zug vom Fahrer ausgelegte Treibstoffkosten zurückerstatte. Unrichtig sei, dass keine Primäraufzeichnungen vorgelegt worden seien, da die von den Fahrern geführten Losungslisten im Original bei der Besprechung vom 15.5.2007 vorgelegt und von der Betriebsprüfung in Fotokopie übernommen worden seien. Es gebe keinerlei Vorschriften, Kilometerstände oder Schaltungen des Taxameters neben den Losungen aufzuzeichnen. Unrichtig sei auch die Behauptung, in Tz. 6 des Berichtes, dass keine Primäraufzeichnungen vorgelegt worden seien, weil bei der Besprechung am 15.5.2007 die von den Fahrern geführten Losungslisten im Original vorgelegt worden seien. Hinsichtlich des Vorbringens, der vom Bw. verwendete Taxameter hätte auch dazu genutzt werden können, mittels eines Unternehmercodes Schaltungen, Gesamtkilometer und freie Kilometer zu kontrollieren, werde vorgebracht, dass der Bw. einen Taxameter der Marke Hale, Typ MCT020, der aus dem Jahre 1993 stamme, verwende, der diese Maßnahme nicht zulasse. Auch gebe es bei diesem Modell keine Möglichkeit eines Ausdruckes.

Hinsichtlich der Aussage des Fahrers V.M. , er habe das Taxi in einer Werkstatt zur Reparatur abgestellt, bestreite der Bw. jemals in dieser Werkstätte gewesen zu sein. Im Übrigen habe dieser Fahrer im Prüfungszeitraum kein Dienstverhältnis mit dem Bw. gehabt. Der Behauptung der Betriebsprüfung ein "richtiges" Kassabuch sei nicht geführt worden, sei zu erwidern, dass ein solches für einen § 4 Abs. 3 EStG-Ermittler auch nicht erforderlich sei. Hinsichtlich der Feststellung, dass der Fahrer B.H. beim Bw. gemeldet sei, aber in bestimmten Zeiträumen keine Tageslosungen eingetragen waren, werde vorgebracht, dass dieser in den genannten Zeiträumen, nämlich 20.8.2003 bis 31.8.2003 und 1.2.2004 bis 20.2.2004, seinen Urlaub konsumiert hätte. Weiters ergebe sich aus den Aussagen der Fahrer

C., S.D., M.F. und V.M. , dass keiner der befragten Fahrer tatsächlich sieben Tage pro Woche gefahren sei und es daher ganz leicht möglich sei, dass es Tage gebe, an denen Fahrer zwar gemeldet seien, jedoch keine Tageslosungen aufscheinen. Dass kein Dienstnehmer gemeldet gewesen sei, aber trotzdem manchmal zwei Tageslosungen aufschienen, habe der Bw.

dahingehend beantwortet, dass es gelegentlich vorkomme, dass er während des Tages das Taxi wechsele und er richtigerweise die jeweiligen Tageslosungen in die der Kennzeichen entsprechenden Tageslosungsspalte eingetragen habe. Ergänzend sei dazu bemerkt, dass dies aus tanktechnischen Gründen vorkommen könne. Tageslosungen des Bw. bis zu € 160,00 ließen sich dadurch erklären, dass diese manchmal länger als neun Stunden am Tag fahre und auch gelegentlich Fahrten in das Umland von Wien durchführe. Dies widerspreche auch in keinster Weise der von der Betriebsprüfung genannten durchschnittlichen Tageslosung des Bw. von € 80,00, was auch durch die Aussagen der befragten Fahrer bezüglich Tageslosungen zwischen € 50,00 und € 80,00 untermauert werde. Bezüglich der häufigen Stehzeiten der Taxis verweise der Bw. darauf, dass er im Zeitraum 2002 bis 2006 19 Fahrer an- und abgemeldet hätte, was darauf hinweise, dass es für ihn nicht möglich gewesen sei, entsprechend verlässliche Chauffeure zu finden. Dies sei durch Vorlage einer AMS-Bestätigung nachweisbar. Der Bw. habe zwar drei Taxis gemeldet gehabt, jedoch habe das Taxi mit dem Kennzeichen 3 TX nur als Ersatztaxi bei möglichen Ausfällen eines der zwei Haupttaxis gedient. Es sei von diesem Taxi im Prüfungszeitraum 2002 bis 2004 auch nur 21.795 km gefahren worden, was einer durchschnittlichen Monatsstrecke von 605 km entspreche. Dies sei für ein dauern betriebenes Taxi gar nicht möglich. Die Feststellung, dass aufgrund der behaupteten Mehrfachlosungen die Tageslosungen manipuliert worden sein könnten, sei eine reine Vermutung. Wenn dem Bw. vorgehalten werde, dass drei Fahrer – zwar wie aus diversen Unfallberichten zu entnehmen sei – für ihn gefahren seien, aber keine Losungen den Unterlagen zu entnehmen seien, werde folgendes entgegengehalten: Herr T. habe das Taxi am 10.9.2003 zu einer Probefahrt übernommen und dieses in der Nacht an einen bestimmten Platz wieder abgestellt, wobei er vorgab keine Losung erzielt zu haben. Herr K. gab lt. Beilage 3 der Berufung an, als Freund des Bw. das Taxi 1 TX am 25.11.2004 vom 3. Bezirk in den 12. Bezirk gefahren zu haben. Herr M. gab lt. Beilage 4 der Berufung an, am 28.6.2004 das Taxi 1 TX als persönlicher Freund des Bw. vom 2. Bezirk in den 12. Bezirk gefahren zu haben. Auf Seite 9, 1. Absatz der Berufung bringt der Bw. hinsichtlich der Wiederaufnahme der Verfahren vor, dass die fragwürdige rechtliche Beurteilung der Betriebsprüfung hinsichtlich Aufzeichnungsverpflichtung und Losungsermittlung keine neu hervorgekommenen Tatsachen seien und stellten daher keinen Wiederaufnahmegrund im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO dar. Da entgegen der Behauptung der Betriebsprüfung sowie deren irriger rechtlicher Würdigung bezüglich der Losungsermittlung und Aufzeichnungsverpflichtung die Grundaufzeichnungen (tägliche Losungslisten) ordnungsgemäß geführt worden seien und weder sachliche noch formelle Mängel aufwiesen, sei eine Schätzung gem. § 184 BAO nicht gerechtfertigt. Selbst unter der Annahme, dass eine Schätzung bzw. die Verhängung eines Sicherheitszuschlages vorzunehmen gewesen wären, werde zur Schätzungsmethode folgendes vorgebracht: Es

werde nochmals betont, dass die Losungslisten im Original vorgelegt worden seien. Die Behauptung, dass keine anderen nachvollziehbaren Daten verfügbar gewesen seien, sei unrichtig, weil die jährlichen Prüfberichte er § 57a KFZ-Überprüfung vorgelegt worden seien, in denen die Kilometerstände der einzelnen Taxis ersichtlich seien. Auch seien die im Prüfbericht genannten Fahrer, die im übrigen im Prüfungszeitraum 2002 bis 2004 nicht beim Bw. beschäftigt gewesen seien, nicht durchgehend sieben Tage die Woche gefahren. Nach der Judikatur solle das Ergebnis einer Schätzung die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Der Lohnaufwand sei mit 45 % des Bruttoumsatzes, der Treibstoffeinsatz mit 10 % des Bruttoumsatzes geschätzt worden, wobei diese Prozentsätze nirgends begründet worden seien. Eine Kalkulation nach den gefahrenen Kilometern sowie dem Treibstoffverbrauch sei von der Betriebsprüfung vermieden worden. Die Behauptung, dass Kilometerstände manipuliert worden seien, anhand des Vergleiches des Kilometerstandes des Taxis 4 TX lt. § 57 a-Überprüfung (319.950 km) und dem Tachometerstand (33.574 km) sei einerseits deswegen unzulässig, weil das genannte Taxi unter einer anderen Steuernummer erfasst gewesen sei und andererseits deswegen, weil es denkmöglich sei, dass ein Taxi mit dem Baujahr 1984 einen Kilometerstand von 33.574 km aufweise. Offensichtlich sei die Hunderttausendstelle übersehen worden, sodass es richtigerweise 333.574 km heißen müsste.

In Punkt 5 der Berufung nimmt der Bw. eine Kalkulation abweichend von der der Betriebsprüfung vor, in dem er die lt. Gutachten gem. § 57 a KFG gefahrenen Gesamtkilometer abzüglich eines 15%igen Privatanteiles durch die auch von der Betriebsprüfung angenommenen 36 Monate für die Jahre 2002 bis 2004 dividiert und somit eine monatliche Kilometeranzahl von 2.700 ermittelt. Sodann wird anhand der Taxitarife von € 1,05 für den Zeitraum 1.1.2002 bis 2.10.2003 bzw. von € 1,14 für den Zeitraum 2.10.2003 bis 31.12.2004 eine Losung von € 105.705,68 inkl. Umsatzsteuer bzw. € 96.096,16 exkl. Umsatzsteuer ermittelt. Da die Entgelte lt. der Erklärungen 2002 bis 2004 in Summe € 92.695,54 ausgemacht hätten, ergebe sich eine Kalkulationsdifferenz von € 4.651,82, die innerhalb der 10%igen Schwankungsbreite liege, die auch der VwGH im Erkenntnis vom 21.9.1993, Zl. 88/14/0110 für zulässig erachtet habe. Die gefahrenen Gesamtkilometer könnten mit Hilfe des Treibstoffeinsatzes wie folgt ermittelt werden: Die Jahresliter der Jahre 2002 bis 2004 in Höhe von 10.932,42 seien durch den durchschnittlichen Literverbrauch von 9,5 l dividiert worden, woraus sich eine Kilometerleistung von 115.078 km ergebe. Diese der Gesamtkilometerleistung von 114.367km gegenübergestellt erhärte die Richtigkeit der erklärten Taxierlöse.

In der Berufung wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat beantragt. Diese wurde mit Schriftsatz vom 18.5.2012 zurückgenommen.

Die Betriebsprüfung nahm zur Berufung wie folgt Stellung:

Der Behauptung, dass das Parteiengehör verletzt worden sei, müsse entgegengetreten werden. Der Bw. sei bereits am ersten Prüfungstag darauf aufmerksam gemacht worden, dass die vorgelegten Unterlagen mangelhaft seien, da die Primäraufzeichnungen fehlten und er diese nachzureichen hätte. Es sei ihm bereits zu diesem Zeitpunkt genau erklärt worden, welche Aufzeichnungen damit gemeint seien. Am 15.5.2007 habe es eine Zwischenbesprechung zur Beantwortung eines Fragenvorhaltes gegeben, an dem sowohl er Bw. als auch sein steuerlicher Vertreter teilgenommen haben. Es sei wiederholt aufmerksam gemacht worden, dass Primäraufzeichnungen fehlten und ohne diese die Besteuerungsgrundlagen nach § 184 BAO zu schätzen seien.

Es sei bereits bei dieser Besprechung darauf hingewiesen worden, dass ein Zweischichtbetrieb mit einer Tageslosung bis zu brutto € 180,00 als Berechnungsbasis angesetzt würde.

Bei der Schlussbesprechung am 11.6.2007, bei der ebenfalls der Bw. und sein steuerlicher Vertreter anwesend gewesen seien, sei auch die Schätzungsmethode besprochen worden.

Nach Auffassung der Betriebsprüfung seien unter Primäraufzeichnungen jene Aufzeichnungen zu verstehen, die bei Verwendung eines Taxameters aufgezeichnet werden, wie die gefahrenen Kilometer, die Schaltungen, die Besetzkilometer, die Freikilometer sowie die Totaleinnahmen und die Zuschläge. Diese Daten seien auf den Druckerzettel des Taxameters ablesbar. Vom Fahrer seien in einer Wochenabrechnung die Einnahmen und die gefahrenen Kilometer festzuhalten. Der Druckerzettel sei dieser Abrechnung beizulegen.

Das vom Bw. verwendete Gerät der Fa. Hale Typ MCT020 speichere die einzelnen Geschäftsfälle in der Art, dass der Unternehmer die Gesamtkilometer der Schicht, die Besetzkilometer einer Schicht, Anzahl aller Fahrten einer Schicht sowie die Anzahl und Summe der Zuschläge und den Gesamtumsatz einer Schicht abfragen kann. Es sei richtig, dass der Fahrer den Fahrerzähler selbst ablesen und auf Null setzen könne, allerdings könne nur der Unternehmer den Absolutzähler ablesen. Er könne bei diesem Modell auch Einstellungen vornehmen, sodass nur der Unternehmer den Fahrerzähler löschen kann. Dazu müsse er einen Unternehmercode programmieren, damit er den UC-Modus schützen könne. Taxameter zeichnen die einzelnen Geschäftsfälle auf und halten diese auch fest. Der Taxameter stelle somit auch die Grundlage für den dem Fahrgast verrechneten Fahrpreis dar und diese Daten seien die essentiellen Grundaufzeichnungen zur Losungsermittlung. Damit sei die Aussage des Bw. widerlegt, dass er keine Möglichkeit zur Kontrolle seiner Fahrer gehabt habe und keine der geforderten Aufzeichnungen haben führen können.

Lt. Berufung ermittle der Pflichtige seine Tageslosungen per Kassasturz. Dies würde bedeuten, dass es einen Anfangsbestand an Bargeld sowie einen Endbestand geben müsse, wobei die Ausgaben und Einlagen ebenfalls zu berücksichtigen wären. Die Übereinstimmung des kassierten Betrages mit der angegebenen Tageslosung, so wie der Bw. die Ermittlung seiner Einkünfte darstellt, sei kein Kassasturz. Die vom Bw. bevorzugte Ermittlung der Tageslosung durch das einfache Überprüfen des vom Fahrer übergebenen Bargeldbetrages mit der vom Fahrer in die Losungsliste eingetragenen Tageslosung, ohne Überprüfung der vom Taxameter aufgezeichneten Daten, lasse daher nicht den Schluss zu, dass diese Aufzeichnungen vollständig und richtig seien.

Sollte der Bw. seit dem 1.1.2001 Taxameter eingesetzt haben, die einen Datenexport über eine Schnittstelle nicht unterstützen, so liege dies in seiner Verantwortung. Es könne nicht überprüft werden, ob die Losungen vollständig und richtig seien. Es könne nicht überprüft werden, ob die Losungen vollständig und richtig seien. Vor allem auch deshalb, weil keinerlei Aufzeichnungen über die täglich oder wöchentlich gefahrenen Kilometer vorgelegt worden seien bzw. sogar niederschriftlich festgehalten behauptet worden sei, dass der Bw. diese Überprüfungen gar nicht durchführe, weil es keinen Sinn machen würde, seine Fahrer zu kontrollieren. Die passive Prüfbarkeit und Verprobung der vorgelegten Buchhaltung bzw. Aufzeichnungen sei nicht möglich gewesen. Der Bw. verlasse sich lediglich auf die Ehrlichkeit seiner Fahrer.

Aus der Gegenüberstellung der Aufzeichnungen über die Tageslosungen sowie der Meldezeiten der angemeldeten Fahrer habe sich ergeben, dass überwiegend ein Taxi in Betrieb gewesen sei, nämlich das Taxi 2 TX, wobei die häufigen Stehzeiten der beiden anderen Fahrzeuge in den Jahren 2002 und 2003 nicht aufgeklärt haben werden können. Für das Jahr 2004 sei lediglich darauf verwiesen worden, dass es sehr schwierig gewesen sei, einen verlässlichen Fahrer zu finden, wobei eine AMS-Bestätigung für den Zeitraum 4.5.2004 bis 13.9.2004 vorgelegt worden sei, wonach der Bw. an drei Tagen eine offene Stelle als Taxichauffeur gemeldet habe.

Da es bekannterweise in dieser Branche üblich sei, die Tachometerstände zurückzudrehen, seien die Kilometerstände lt. den jährlichen Prüfberichten der § 57 a-Überprüfung nicht herangezogen worden. Auch gebe es keine Reparaturrechnungen, auf denen möglicherweise Kilometerstände festgehalten werden hätten können.

Auch von der Betriebsprüfung sei festgehalten worden, dass das Taxi 4 TX nicht im Betriebsvermögen des Bw. gehalten werde und unter einer anderen Steuernummer erfasst sei, jedoch sei der Bw. auch an dieser Firma beteiligt und sei dieses Taxi auf den Bw. zugelassen.

Die Tatsache, dass bei einem Taxi pro Jahr bis zu 60 Mehrfachlosungen (exakt die gleichen Beträge) und davon sogar 11 Dreifachlosungen festgestellt worden sei, sei ein weiterer massiver Hinweis auf die Erfindung von Losungen.

Weiters sei es nicht glaubhaft, ein Taxi zu bewirtschaften, welches in einem Jahr nicht mehr als 10.000 km gefahren werde, wenn eine durchschnittliche Kilometerleistung in dieser Branche bei ca. 30.000 km (bei einer Schicht) liege.

Lt. Gutachten seien im Jahr 2002 31.661 km, im Jahr 2003 29.683 km und im Jahr 2004 33.784 km gefahren worden. Eine Kalkulation aufgrund der vorgelegten Treibstoffrechnungen sei versucht worden. Bei einem vom Bw. selbst behaupteten Verbrauch von 9 l auf 100 km und dem durchschnittlichen Literpreis für Diesel im Jahr 2002 von € 0,73, 2003 € 0,72 und 2004 € 0,82 und einem Treibstoffverbrauch in Euro brutto von 2002 € 2.678,32, 2003 € 2.900,11 und 2004 € 2.614,56 ergeben sich bei einem Verbrauch von 9 l auf 100 km kalkulierte gefahrene Kilometer von 2002 40.543 km, 2003 44.509 km und 2004 35.247 km, damit eine Differenz zu den Kilometern lt. Gutachten in Höhe von 2002 8.882 km, 2003 14.826 km und 2004 1.463 km. Es seien daher die Durchschnittswerte der angegebenen Tageslosungen bzw. die Angaben der befragten Fahrer und des Bw. selbst als Grundlage zur Schätzung verwendet worden.

Angegeben worden sei eine durchschnittliche Tageslosung zwischen € 70,00 und € 90,00 pro Schicht. Aufgrund der Angaben des Bw., dass es keinen geregelten Schichtbetrieb gebe, manchmal auch nachts gefahren werde und Herr V.M. zu Protokoll gegeben habe, dass er das Auto meistens von einem anderen Parkplatz holen habe müssen und der Tank oft nur mehr halb voll gewesen sei, sei ein Mehrschichtbetrieb anzunehmen. Die Schätzung erfolgte auf Basis eines Zweischichtbetriebes und einer durchschnittlichen Tageslosung von brutto € 150,00.

Da die vorgelegten Aufzeichnungen keine passive Prüfungsfähigkeit aufwiesen, seien die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungsweg zu ermitteln gewesen. Ohne die bereits angeführten Grundaufzeichnungen sei es nicht möglich, die Besteuerungsgrundlagen zu verproben bzw. zu kalkulieren.

Da der Treibstoffverbrauch und die Kilometerstände nicht durch weitere Belege nachgewiesen werden haben können und die Vollständigkeit der Treibstoffrechnungen ebenfalls nicht nachgewiesen worden sei, seien diese Daten nicht als Basis für eine Kalkulation geeignet.

Eine durchschnittliche Tageslosung für eine Schicht betrage zwischen € 70,00 und € 100,00, bei einem Zweischichtbetrieb sei daher eine Bruttotageslosung in Höhe von € 150,00 als

realistisch anzusehen. Dass diese Losungen tatsächlich erzielt werden könnten, ergebe sich schon aus den vorgelegten Losungslisten mit Werten bis über € 200,00.

Weiters sei zu vermerken, dass auch die Losungslisten nicht vollständig vorgelegt worden seien.

Mit Schriftsatz vom 29.3.2008 erstellte der Bw. eine Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung und führte folgendes aus:

Die von der Betriebsprüfung aufgezählten Funktionen eines Taxameters stehen bei dem von dem Bw. verwendeten Taxametern nicht zur Verfügung. Beigelegt werde eine diesbezügliche Bestätigung der Fa. H. Elektronik.

Aus der Verletzung der Pflicht, allfällige Datenträger zur Verfügung zu stellen, resultiere keine Schätzungsberechtigung im Sinne des § 184 BAO. Da es keinerlei Vorschriften gebe Kilometerstände und Schaltungen neben der Losung aufzuzeichnen, komme die Bestimmung des Erlasses zu § 126 ff BAO, Abschnitt 3.1.2 und 4.1.3 in AÖVW 1990/169 zur Anwendung, welche die Art der Losungsermittlung durch Kassasturz ausdrücklich zulasse. Die von der Betriebsprüfung dargestellte Ermittlung der Einkünfte mittels Kassasturz sei grundsätzlich mathematisch korrekt. Da jedoch von den einzelnen Taxifahrern weder Entnahmen noch Einlagen getätigt worden seien, sowie die von den einzelnen Fahrern selbst gezahlten Treibstoffrechnungen gesondert vom Unternehmer beglichen worden seien, betrage der gezahlte Barbetrag am Ende der Fahrperiode exakt dem Lösungsbetrag, also Kassastand am Ende der täglichen Fahrperiode = Lösung am Ende der täglichen Fahrperiode. Da beim Bw. die maschinelle Ausstattung für die von der Betriebsprüfung aufgelisteten Primäraufzeichnungen fehlten, habe er diese Aufzeichnungen nicht vorlegen können und müssen.

Der Bw. wende sich auch gegen die Behauptung der Betriebsprüfung, dass in einem Zweischichtbetrieb gefahren worden sei, vorallem weil der Bw. lediglich ausgesagt habe, dass er hin und wieder nachts fahre und sich die Annahme der Betriebsprüfung lediglich auf die Aussage des Herr V.M. stütze. Weiters ergebe sich aus den Aussagen der bereits im Bericht angeführten Auskunftspersonen schlüssig, dass keiner der befragten Fahrer tatsächlich sieben Tage pro Woche gefahren sei und es daher ganz leicht möglich sei, dass es Tage gebe, an denen Fahrer zwar gemeldet, jedoch keine Tageslosungen aufscheinen. Auch zur Behauptung der häufigen Stehzeiten der Taxis habe der Bw. bereits in der Beantwortung des Fragevorhalts vom 13.3.2007 darauf hingewiesen, dass er im Zeitraum 2002 bis 2006 19 Fahrer an- und abgemeldet habe, da es ihm nicht möglich gewesen sei, verlässliche Fahrer zu finden.

Das Taxi 3 TX habe nur als Ersatztaxi gedient, daher seien im Prüfungszeitraum 2002 bis 2004 nur 21.795 km gefahren worden. Der Bw. verwehre sich nochmals dagegen, dass eine Kalkulation nach gefahrenen Kilometern nach § 57 a KFG-Gutachten sowie den vorhandenen Tankrechnungen nicht möglich sei. Dabei werde auf die Kalkulation lt. Berufung verwiesen.

Bezüglich der Reparaturen werde auf die Aussage des Bw. verwiesen, wonach er diese selbst durchgeführt habe.

Folgende Beilage wurden der Gegenäußerung beigelegt: ein Schreiben der Fa. H. Elektronik an den Bw. vom 26.2.2008 mit folgendem Inhalt: Taxameter MCT-020: "Es ist allgemein bekannt, dass der H. Taxameter MCT-020 mit Baujahr 1989 bis 1994 keinen Fahrtenspeicher beinhaltet bzw. mit keinem Abrechnungssystem erweitert werden kann", ein Gutachten gem. § 57 a KFG für 4 TX vom 26.7.2006, Kilometerstand 24.572. Ein weiteres vom 14.9.2005, Kilometerstand 404.171, eines vom 9.9.2004, Kilometerstand 370.336, eines vom 10.7.2003, Kilometerstand 319.950, eines vom 19.6.2002, Kilometerstand 302.100, eines vom 24.9.2001, Kilometerstand 279.182.

Am 25.5.2007 wurden dem Bw. Niederschriften der einvernommenen Fahrer übermittelt.

Im Zuge des Berufungsverfahrens wurde eine am 6.11.2008 mit dem Bw. bei der WGKK aufgenommene Niederschrift vorgelegt. Dort heißt es wörtlich:

"Ich akzeptiere, dass die Feststellungen auf Grund einer Schätzung des FA-Prüfers P. hiermit gegenstandslos sind und mittels beiliegender Beitragsnachweisung gutgeschrieben werden. Weiters wurde ich darüber informiert, dass der zu erwartenden Nachtrag € 4.015,25 ohne Zinsen beträgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 2002 bis 2004 und Einkommensteuer 2002 bis 2004

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

Der Bw. bringt in der Berufung nur vor, dass durch die Maßnahmen der Betriebsprüfung keine neuen Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen seien und somit eine Wiederaufnahme

des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO nicht gerechtfertigt sei. Die fragwürdige rechtliche Beurteilung der Betriebsprüfung hinsichtlich Aufzeichnungsverpflichtung und Lösungsermittlung sei keine neu hervorgekommene Tatsache und stelle daher keinen Wiederaufnahmegrund im Sinne des § 303 Abs.4 BAO dar.

Im Erkenntnis vom 28.10.2009, 2008/15/0209, stellte der VwGH fest:

"Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 9. Juli 1997, 96/13/0185). Tatsachen in diesem Sinne sind Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente sind keine Tatsachen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. Juli 2000, 95/14/0094). Diese Tatsachen müssen auch neu hervorkommen, das heißt es muss sich um solche Tatsachen handeln, die bereits vor Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens bestanden haben, aber erst nach rechtskräftigem Abschluss dieses Verfahrens der Behörde bekannt geworden sind."

Dem Bw. ist daher insofern zuzustimmen, als eine andere rechtliche Beurteilung als im Erstbescheid eine Wiederaufnahme der Verfahren nicht rechtfertigen würde.

Die Erstbescheide – sowohl hinsichtlich Umsatzsteuer der Jahre 2002 bis 2004 als auch Einkommensteuer der Jahre 2002 bis 2004 – wurden zunächst erklärungsgemäß veranlagt.

Erst im Zuge der Betriebsprüfung stellte sich heraus, wie die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und die Umsätze der betreffenden Jahre durch den Bw. ermittelt wurden nämlich anhand von Lösungslisten, die von den Fahrern geführt wurden. Es handelt sich somit um Tatsachen, bei deren Kenntnis die Abgabenbehörde erster Instanz zur Erlassung anderer Bescheide hätte kommen können.

Die Tatsache, dass der Bw. die bereits genannten Lösungslisten seiner Einkünfteermittlung zugrunde legte, stellt bereits für sich eine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO dar, sodass bereits aus diesem Grund die Wiederaufnahme gem. § 303 Abs. 4 BAO gerechtfertigt war.

Einkommensteuer 2002 bis 2005, Umsatzsteuer 2002 bis 2006

Vorausgeschickt wird, dass die Einkommensteuer 2005 sowie die Umsatzsteuer 2005 und 2006 aufgrund der im Zuge der Betriebsprüfung für die Jahre 2002 bis 2004 vorgenommenen Nachschau für den Zeitraum ab Jänner 2005 erstmalig aufgrund der Ergebnisse der Betriebsprüfung veranlagt wurden.

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2006 wird mit dieser Berufungsentscheidung – wie bereits im Spruch angeführt – endgültig festgesetzt.

Verletzung des Parteihörs gem. § 115 Abs. 1 und 3 und § 161 Abs. 3 BAO

Der Bw. rügt, dass er erst im Zuge der Schlussbesprechung mit dem Schätzungsergebnis konfrontiert worden sei und damit gegen das Parteiengehör gem. § 115 Abs. 1 und 3 und § 161 Abs. 3 BAO verstoßen worden sei. Dazu ist folgendes auszuführen:

In den Absätzen 1 und 3 des § 115 BAO ist folgendes geregelt:

Die Abgabenbehörden haben die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von amtswegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Die Abgabenbehörden haben die Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

Gem. § 161 Abs. 3 BAO sind dem Abgabepflichtigen die Punkte, in denen eine wesentliche Abweichung von der Abgabenerklärung zu seinen Ungunsten in Frage kommt, diesem zur vorherigen Äußerung mitzuteilen.

Der Unabhängige Finanzsenat kann nicht erkennen, in wie fern das Finanzamt gegen diese Bestimmungen verstoßen haben soll.

Es ist davon auszugehen, dass dem Bw. die Umstände, die letztendlich zu den Feststellungen lt. Betriebsprüfungsbericht und der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen führten, bereits mit Beginn der Betriebsprüfung am 7.11.2005 bekannt waren. Dies ergibt sich aus der Niederschrift einer Befragung am 7.11.2005, in der der Bw. Angaben hinsichtlich der Anzahl der beschäftigten Fahrer, deren Arbeitszeit, Dauer der Schichten etc. machte (vgl. auch Tz.1 des Berichtes).

Wie aktenkundig ist, erfolgte am 13.3.2007 ein Fragenvorhalt, dessen Beantwortung am 15.5.2007 in der Kanzlei des Steuerberaters durchgeführt wurde. Im Zuge dieser Besprechung konnte der Bw. keine Angaben zum Treibstoffverbrauch, Stehzeiten, Taxameterabrechnungen sowie Durchführung von Reparaturen machen.

Am 25.5.2007 wurden dem Bw. die Niederschriften über die einvernommenen Fahrer übermittelt.

Auch bei der Schlussbesprechung am 11.6.2007 waren sowohl der Bw. als auch sein steuerlicher Vertreter anwesend. Die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 11.6.2007 wurde vom Bw. unterfertigt und diesem ein Exemplar ausgefolgt.

Damit ist das Vorbringen der Betriebsprüfung in der Stellungnahme zur Berufung – wie bereits oben ausgeführt – bestätigt.

Wenn die Abgabenbehörde erster Instanz ihrer rechtlichen Würdigung Tatsachen zugrunde gelegt haben sollte, die im prüfungsrelevanten Zeitraum nicht von Bedeutung sind (der Bw. spricht etwa an, dass ein von dem Finanzamt einvernommener Fahrer im Prüfungszeitraum nicht beim Bw. beschäftigt gewesen sei), so wird dies bei der rechtlichen Würdigung des Unabhängigen Finanzsenates zu berücksichtigen sein.

Inwiefern die Abgabenbehörde erster Instanz Angaben des Bw. zu seinen Ungunsten geprüft und gewürdigt haben soll (§ 115 Abs. 3 BAO) wird vom Bw. nicht näher ausgeführt.

Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung gem. § 184 BAO

Der Bw. verneint die Schätzungsberechtigung der Besteuerungsgrundlagen, da es keinerlei Vorschriften gebe, Kilometerstände oder Schaltungen des Taxameters neben der Losung aufzuzeichnen oder dass Tankrechnungen einem bestimmten Taxi zuordenbar sein müssten.

Die Behauptung der Betriebsprüfung, dass keine Primäraufzeichnungen vorgelegt worden seien, sei unrichtig, weil die von den Fahrern geführten Losungslisten im Original bei der Besprechung vom 15.5.2007 der Betriebsprüfung vorgelegt worden seien.

Dazu ist folgendes auszuführen:

Gem. § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann.

Zu schätzen ist gem. § 184 Abs. 2 BAO insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Zu schätzen ist gem. § 184 Abs. 3 BAO ferner, 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.

Um von einer ordnungsgemäßen Aufzeichnungsführung sprechen zu können, muss auch ein Belegwesen vorhanden sein, das einem sachverständigen Dritten ohne weitere Nachforschungen einen zuverlässigen Überblick über die Vollständigkeit und Richtigkeit der verbuchten Geschäftsfälle bietet.

Im gegenständlichen Fall hat der Bw. zwar Grundaufzeichnungen vorgelegt, nämlich die sog. Losungslisten der Fahrer. Auf diesen haben die jeweiligen Fahrer der im berufsgegenständlichen Zeitraum in seinem Betrieb angemeldeten Fahrzeuge, die Tageslosungen vermerkt. Diese Losungen wurden allerdings nicht vom Bw. in Zusammenhang mit gefahrenen Kilometern kontrolliert, und zwar, wie er selbst zugibt, "da diese leicht von

den Fahrern manipuliert hätten werden können." Gerade deswegen wäre der Bw. aber verpflichtet gewesen, ein Kontrollsystem, welcher Art auch immer, in seinem Betrieb einzuführen, dass eine objektive Überprüfbarkeit, der von seinen Fahrern gemachten Angaben, ermöglicht. Stattdessen hat der Bw. aber "bloß auf die Ehrlichkeit seiner Fahrer vertraut".

Auch die vorgelegten Tankrechnungen, die nicht einem bestimmten Taxi zuordenbar sind, geben keinen Aufschluss über die gefahrenen Kilometer. Aus diesen Tankrechnungen ist übrigens auch nicht die Anzahl der getankten Liter ersichtlich.

Reparaturrechnungen, aus denen Kilometerstände ersichtlich sein könnten, existieren nicht. Der Bw. verwendet in seinen Taxis ein Taxameter der Marke und Type H. MCT-020. Lt. Stellungnahme der Betriebsprüfung kann der Unternehmer mittels eines programmierbaren Unternehmercodes Gesamtkilometer einer Schicht, Besatzkilometer einer Schicht, Anzahl aller Fahrten einer Schicht, Anzahl und Summe der Zuschläge und den Gesamtumsatz einer Schicht abfragen. Die im Zuge der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung vorgelegte Bestätigung der Firma HALE, besagt nicht, dass diese Modell nicht über einen solchen UC-Modus verfügen würde.

Die Prüfgutachten gem. § 57a KFG weisen zwar Kilometerstände der im Betrieb des Bw. angemeldeten Taxis aus, ob es sich allerdings um die gefahrenen Kilometer handelt, ist mangels Möglichkeit der Verprobung mit anderen Aufzeichnungen hinsichtlich gefahrener Kilometer nicht feststellbar.

Gerade auf Grund der vom Bw. selbst eingeräumten Manipulationsmöglichkeiten der Fahrer im Hinblick auf die gefahrenen Kilometer hätte er zur Überprüfung der materiellen Richtigkeit der Losungslisten ein Kontrollsystem einrichten müssen, an Hand dessen die Angaben der Fahrer überprüfbar zu machen gewesen wären. Zumindest hätte er die Fahrer dazu anhalten müssen, die gefahrenen Kilometer aufzuzeichnen um diese mit den bisher gefahrenen zu vergleichen.

Der sog. "Kassasturz", wie auf Seite 2 der Stellungnahme der Betriebsprüfung beschrieben, wäre grundsätzlich eine geeignete Methode zur Ermittlung der Einnahmen. Die bloße Eintragung von Losungen in eine Tabelle, stellt keinen Kassasturz dar, da diese nicht einem Anfangsbestand gegenübergestellt werden.

Richtig ist das Berufungsvorbringen, dass es keine Vorschriften gibt, neben Losungen Kilometerstände, Schaltungen des Taxameters aufzuzeichnen, oder dass Tankbelege einem konkreten Taxi zuordenbar sein müssten. Jedoch wird ohne diese Aufzeichnungen eine Überprüfung der Buchhaltung im Hinblick auf ihre materielle Richtigkeit nicht möglich sein. Auf Grund der unvollständigen Grundaufzeichnungen ist die Schätzungsberechtigung jedenfalls gegeben.

Dass kein "richtiges" Kassabuch geführt wurde kann dem Bw. hingegen nicht zum Vorwurf gemacht werden. Ein solches wäre von einem Abgabepflichtige, der das Betriebsergebnis mittels Einnahmen/Ausgabenrechnung ermittelt nur dann zu führen, wenn er die Betriebseinnahmen durch "Kassasturz" ermittelt. Dass dies im gegenständlichen Fall gerade nicht der Fall ist, wurde bereits (und auch bereits während der Betriebsprüfung) dargestellt. Ist die Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei. Die Wahlfreiheit der Anwendung der Schätzungsmethode dient dem Ziel, ohne Bindung an starre Regeln dem wahrscheinlichen Betriebserfolg möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist und, wer zur Schätzung Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss (vgl. VwGH vom 24.9.2003, 99/13/0094).

Vorweg ist festzuhalten, dass weder die Kilometerstände lt. der § 57a KFG-Gutachten noch die Summe der Tankrechnungen geeignete Kalkulationsgrundlagen, so wie in der Berufung dargestellt, sind. Es wurde bereits wiederholt darauf hingewiesen, dass die Kilometerstände lt. Gutachten mangels anderer Aufzeichnungen über tatsächlich gefahrene Gesamtkilometer nicht überprüfbar sind. Aus den Tankrechnungen lassen sich keine Verknüpfungen zu den im Betriebsvermögen des Bw. befindlichen Taxis herstellen, sodass damit weder der Treibstoffaufwand des einzelnen Taxis noch die gefahrenen Kilometeranzahl nachweisbar sind.

Mit der Schätzung eines "Zweischichtbetriebes" (siehe Tz. 6 des Berichtes) hat die Abgabenbehörde erster Instanz hingegen den Anspruch einer Schätzung, dem wahrscheinlichen Betriebserfolg möglichst nahe zu kommen, nicht erfüllt: Sie stützt diese Behauptung lediglich auf die Aussage des Bw., dass selten in der Nacht gefahren werde sowie auf die Aussage des Fahrers V., der im Übrigen nicht im gesamten Betriebsprüfungs- und Nachschauzeitraum beim Bw. beschäftigt war, dass dieser "oft" am nächsten Morgen ein zuvor aufgetanktes Taxi mit halbleerem Tank übernommen habe (siehe Tz. 6 des Berichtes ad Schätzung).

Der Unabhängige Finanzsenat geht daher von einem "Einschichtbetrieb", dies allerdings für 26 Arbeitstage und 36 "Taximonate" (3 im Betrieb befindliche Taxis), so wie in Tz. 6 des Berichtes dargestellt, aus. Auch der Bw. geht in der Berufung auf Seite 14 in seiner Kalkulation an Hand der Kilometerstände lt. § 57a KFG-Gutachten bei der Ermittlung des durchschnittlich produktiv gefahrenen Monatstaxikilometer von 36 (von ihm "BP Monate genannt) Monaten aus.

Hinsichtlich der Höhe der erzielten Lösungen legte die Betriebsprüfung ihrer Schätzung einen Betrag von € 150.- für zwei Schichten zu Grunde. Umgelegt auf nur eine Schicht, würde dies einer Tageslosung von € 75 entsprechen. Im Vergleich mit den Aussagen der Fahrer, sie

hätten zwischen € 50 und € 80 erzielt, hat die Betriebsprüfung die Tageslosungen daher im oberen Bereich angesiedelt, da "auch Losungen zu € 150 öfter vorkamen". Diese von der Betriebsprüfung sehr undifferenziert getätigte Aussage lässt jedoch die Schätzung einer Tageslosung von € 70.-, allerdings in Zusammenhang mit einem 26-Tage-Betrieb pro Monat als gerechtfertigt erscheinen. Letzteres deshalb, weil der Bw. für die von der Betriebsprüfung auch festgestellten höheren Losungen, etwa € 150.- oder € 200.-. keine Aufklärung zu geben vermochte und Mehrfachlosungen in nicht unerheblichem Ausmaß festgestellt wurden (siehe Tz. 4 lit a). Eine Bestätigung des AMS aus dem Jahr 2007 über die Besetzung einer offenen Chauffeurstelle im Zeitraum Mai 2004 bis April 2005 ist kein ausreichender Nachweis für die häufigen Stehzeiten der Taxis 1 TX und 3 TX. Dass letzteres nur ein Ersatztaxi gewesen sein soll, erscheint im Hinblick darauf, dass der Bw. nur drei Taxis insgesamt im Betriebsvermögen hatte und der Taxibetrieb der Bestreitung seines Lebensunterhaltes diene fragwürdig. Ebenso die Behauptung, dass jene Taxis, für die Unfallberichte vorliegen, jeweils an diesem Tag von einem Freund bloß überstellt worden seien. In der Stellungnahme der Betriebsprüfung wird auf Seite 4 schließlich vermerkt, dass auch die Losungslisten nicht vollständig vorgelegt worden seien. Nochmals betont wird, dass der Bw., obwohl er in der Berufung zunächst vorbrachte, dass kein Fahrer tatsächlich sieben Tage pro Woche gefahren sei, in seiner Schätzung ebenfalls von 36 "Taximonaten" (somit wie die Betriebsprüfung von 26 Tagen pro Monat) ausging.

Es ergibt sich somit ein Bruttoumsatz pro Taxi pro Monat von $26 \times 70 = € 1.820.-$.

Dies ergibt folgende Brutto bzw. Nettoschätzungen:

2002: 65.520 (59.563,63)

2003: 65.520 (59.563,63)

2004: 65.520 (59.563,63)

2005: 72.800 (66.181,81)

2006: 81.900 (74.454,54)

2007: 20.020 (18.200)

Der Treibstoffaufwand wurde lt. Tz. 8b des Berichtes mit 10% des Bruttoumsatzes geschätzt.

Die Berufung wendet sich gegen die Höhe des Prozentsatzes. Richtig ist, dass eine Begründung für die Höhe des Prozentsatzes im Bericht fehlt. Lt. der in Tz. 8 des Berichtes dargestellten Umsätze lt. Erklärung und Treibstoffaufwand lt. Belegen ermittelt sich ein vom Bw. angesetzter Treibstoffaufwand von rund 7% des Bruttoumsatzes. Im Hinblick darauf allerdings, dass der Treibstoffaufwand vom Bw. nur in Form von Tankbelegen dargelegt wurde, die nicht in Bezug zu einem bestimmten KFZ und der gefahrenen Kilometerleistung gesetzt werden konnten, ist die Schätzung von 10% des nunmehrigen Bruttoumsatzes

gerechtfertigt. Daraus ergibt sich folgender Treibstoffaufwand bzw. Änderung gegenüber dem bisher geltend gemachten Aufwand:

2002: € 6.552(€ 3.672,05), 2003: € 6.552 (€ 3.514,95), 2004: € 6.552 (€ 3.717,22),
2005: € 7.280 (€ 4.063)

Die Berufung wendet sich weiters gegen die Schätzung des Personalaufwandes mit 45% vom geschätzten Bruttoumsatz. Richtig ist, dass für die Höhe des Prozentsatzes im Bericht eine Begründung fehlt. Im Zuge des Berufungsverfahrens wurde eine am 6.11.2008 mit dem Bw. bei der WGKK aufgenommene Niederschrift vorgelegt. Dort heißt es wörtlich:

"Ich akzeptiere, dass die Feststellungen auf Grund einer Schätzung des FA-Prüfers P. hiermit gegenstandslos sind und mittels beiliegender Beitragsnachweisung gutgeschrieben werden. Weiters wurde ich darüber informiert, dass der zu erwartenden Nachtrag € 4.015,25 ohne Zinsen beträgt." Dazu ist auszuführen, dass auf Grund des Schätzungsergebnisses der Betriebsprüfung Sozialversicherungsbeiträge i.H. von € 123.499,97 für den Zeitraum 1.1.2002 bis 31.12.2006 nachgefordert wurden.

Wenn nun in der gegenständlichen Berufungsentscheidung aus den bereits dargestellten Gründen unter unverändertem Ansatz eines Einschichtbetriebes die Umsätze von jenen lt. Erklärung abweichen, nämlich indem sie höher sind als jene so muss auch der Personalaufwand gegenüber jenem lt. Erklärung steigen.

Stellt man die Bruttoumsätze lt. Erklärung jenen lt. Berufungsentscheidung gegenüber, so ergibt sich, dass letztere etwa doppelt so hoch sind. Der Anteil des Personalaufwandes lt. Erklärung an den Bruttoumsätzen lt. Erklärung beträgt zwischen 14,4% 2002 und 21% 2005. Der Anteil des Personalaufwandes an den Bruttoumsätzen lt. Berufungsentscheidung wird daher mit 30% geschätzt. Der Personalaufwand beträgt daher 2002 bis 2004 € 19.656 und 2005 € 21.840, sodass sich eine Änderung gegenüber dem Personalaufwand lt. Erklärung in folgender Höhe ergibt: 2002: € 15.388,77, 2003: € 14.088,70, 2004: € 14.417,34 und 2005: € 14.235,05.

Die somit geänderten Besteuerungsgrundlagen und Abgabennachforderungen sind den beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 9 Berechnungsblätter

Wien, am 6. Juni 2012