



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Herrn R, 1*** Wien, H-Straße-X, vertreten durch A Wirtschaftstreuhand KG, 1XXX Wien, V-Gasse 8,

- vom 11. September 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 8. Juli 2008 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für 2000 bis 2002 sowie
- vom 6. Oktober 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 26. August 2009 betreffend Abweisung des Antrages vom 11. August 2009 auf Aufhebung der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2005 vom 8. August 2008

entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Anschluss an eine beim Berufungswerber (Bw.) durchgeführte Außenprüfung gemäß den §§ 147ff BAO ergingen Bescheide gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für 2000 bis 2002 sowie Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für 2000 bis 2005.

Seitens des Bw. wurde in der Niederschrift über die Schlussbesprechung der Außenprüfung am 31. Juli 2008 ein Rechtsmittelverzicht gemäß § 255 Abs. 2 BAO hinsichtlich der aufgrund

des Ergebnisses der oben genannten Außenprüfung zu erlassenden Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für 2000 bis 2005 abgegeben.

In der gegen die Wiederaufnahmebescheide gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) für 2000 bis 2002 fristgerecht eingebrachten Berufung, bringt der Bw. unter Hinweis auf seine Schriftsätze vom 14. November 2007 und vom 11. Juli 2006 vor, dass seine Geschäftsbücher weder formelle noch materielle Buchführungsmängel aufweisen würden und somit die Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung gemäß [§ 184 Abs. 3 BAO](#) seitens der Abgabenbehörde erster Instanz zu Unrecht vorgenommen worden sei. Der Bw. führt weiters aus, dass aufgrund der mangelhaften Begründung der Ermittlung der als Besteuerungsgrundlage herangezogenen Schätzungsergebnisse im Prüfungsbericht vom 7. August 2008 auch die Wiederaufnahmebescheide als mangelhaft anzusehen seien. Darüber hinaus behauptet er, die steuerlichen Auswirkungen der Wiederaufnahme der Verfahren gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) sei nur geringfügig, weshalb die amtswegige Wiederaufnahme nicht zu verfügen gewesen wäre.

Im Schriftsatz des steuerlichen Vertreters des Bw. vom 11. Juni 2006 wird zunächst ausgeführt, dass

- die Art der Losungserfassung im Betrieb des Bw. gängige Praxis sei und daraus könne keine Losungsverkürzung abgeleitet werden;
- die Fahrer keinerlei tägliche Losungserfassungen in Form eines Kassasturzes durchführen, sondern lediglich einmal pro Woche die von ihnen erzielten Losungen an den Abgabenschuldigen übergeben würden;
- keine Verpflichtung zur Führung eines Kassabuches durch den Bw. bestünde;
- die Kilometerstandsablesungen mit Ausnahme der am Fahrzeug W-ABCD-EF am 1. Dezember 2005 vorgenommenen Ablesung in Zweifel zu ziehen seien;
- die Verwicklung von nicht angemeldeten Fahrern in Unfälle bestritten werde;
- die Transformation der Gewinnermittlung durch die Betriebsprüferin von § 4 Abs. 1 EStG 1988 im Wege einer Überleitung der Gewinnermittlung auf § 4 Abs. 3 EStG 1988 akzeptiert werde, sofern diese den anerkannten Regeln der Rechnungslegung gemäß erfolge.
- die Betriebsprüfung die Verpflichtung treffe, darzutun, weshalb ihrer Auffassung nach eine Deckung der Lebenshaltungskosten des Abgabenschuldigen nicht möglich sei;

Im Schriftsatz vom 14. November 2007 führt der Bw. bezüglich der formellen und materiellen Buchführungsmängeln nunmehr an, dass:

- er die wöchentlich von seinen Chauffeuren entgegengenommenen Losungen auf volle Zehner-Beträge gerundet habe und den Rest den Fahrern als Fehl- bzw. Wechselgeld überlassen habe und daraus keine Berechtigung zur Globalschätzung abgeleitet werden könne;
- die Nichtvorlage von Aufzeichnungen, die zu den Wochenlosungen geführt hätten, nicht als Fehlen von Grundaufzeichnungen zu werten sei. Der Bw. erfasse die Losungen erstmalig bei der wöchentlichen Lösungsübernahme von den Fahrern und die Aufzeichnungen darüber seien als Grundaufzeichnungen zu akzeptieren;
- das Auftreten von Mehrfachlosungen zwar nicht bestritten werde, jedoch die Durchführung und die Qualität der statistischen Analysen, die zur Ermittlung der Mehrfachlosungen seitens der Prüferin eingesetzt wurden, in Zweifel zu ziehen seien;
- die durchgeführte Endziffernanalyse aufgrund der vorgelegten Unterlagen nicht nachvollziehbar sei;
- kein Zurückdrehen der Kilometerstände im Unternehmen des Bw. stattgefunden habe. Die „äußerst geringe Anzahl rückläufiger Kilometerstände“ sei eher als Indiz für Fehlablesungen seitens der Prüferin und technisches Gebrechen zu werten. Weiters sei es unlogisch aus dem Zurückdrehen von Kilometerständen die Verkürzung von Tageslosungen abzuleiten;
- die vom Prüfungsorgan behaupteten kalkulatorischen Differenzen nicht bestünden;
- die Unfälle nicht gemeldeter Fahrer sich ausschließlich auf vom Bw. nicht genehmigten Privatfahrten ereignet hätten und in ihrer Häufigkeit so verschwindend gering seien, dass sie mit dem durch das Prüfungsorgan zugestandenen Privatanteil in Einklang stünden;
- der seitens der Betriebsprüfung vermutete Betrieb von Fahrzeugen in Doppelschichten ausschließlich auf Fehlablesungen bei der jeweiligen Kilometerstandserfassung beruhen würde;
- die vom Prüfungsorgan vorgelegte Lebenshaltungskostendeckungsrechnung grob fehlerhaft sei. Die vom Prüfungsorgan angesetzten Lebenshaltungskosten für eine vierköpfige Familie seien überhöht, da im Streitzeitraum ausschließlich die laufende Lebensführung des Bw. und seiner Ehegattin zu bestreiten gewesen sei, und diese sehr sparsam gelebt hätten;
- die vom Prüfungsorgan durchgeführte Globalschätzung des Beförderungserlöses auf unrichtigen Annahmen hinsichtlich der jährlichen Kilometerleistung pro Fahrzeug, des Bruttokilometerertrags und des Zuschlages für die vermutete Doppelbesetzung beruhe.

Mit Schreiben vom 10. August 2009 beantragte der Bw. u.a. die Aufhebung der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2005 mit der Begründung, die antragsgegenständlichen Bescheide seien hinsichtlich ihres Spruches unrichtig, wobei zur näheren Begründung auf die Berufung vom 11. September 2008 gegen die Bescheide vom 8. August 2008, mit welchen das Verfahren betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2002 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen worden sei, und die dort zitierten Schriftsätze vom 11. Juli 2006, 14. November 2007 und 24. August 2008 verwiesen werde.

Bemerkt werde, dass keine Einwendungen dahingehend bestünden, wenn mit der Erledigung dieses Antrages so lange zugewartet werde, bis durch den Unabhängigen Finanzsenat bzw. allenfalls durch den Verwaltungsgerichtshof über die Berufung vom 11. September 2008 entschieden worden sei.

Eine Bescheidaufhebung gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) sei eine Ermessensentscheidung, weshalb hinsichtlich der Ermessensübung insbesondere auf folgende Umstände hingewiesen werde:

Zwar sei hinsichtlich der antragsgegenständlichen Bescheide am 31. Juli 2008 niederschriftlich ein Rechtsmittelverzicht erklärt worden, doch - wie in der Niederschrift vom selben Tag über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO ausdrücklich festgehalten worden sei - ausschließlich aus Gründen der Verfahrensökonomie insbesondere, um ein sonst drohendes gerichtliches Strafverfahren jedenfalls zu vermeiden. Ein solches Strafverfahren habe insbesondere deshalb gedroht, weil das dortige Finanzamt den Bw. bereits mit Schreiben vom 17. Juli 2008 für den 31. Juli 2008 als Beschuldigten gemäß § 153 Abs. 2 StPO wegen des angeblichen Verdachts der Abgabenhinterziehung geladen hätte.

Der solcherart abgegebene Rechtsmittelverzicht sei aber unter Bedachtnahme auf § 255 BAO ungültig, und zwar deshalb, weil er durch einen rechtswidrigen Zwang herbeigeführt worden sei. Ein solcher liege dann vor, wenn die Androhung einer höheren als der vorgeschriebenen Bemessungsgrundlage durch das Prüfungsorgan oder die Androhung der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens für den Fall der Verweigerung der Abgabe des Rechtsmittelverzichts erfolge.

Der vorliegende Antrag werde sohin nicht deshalb aus Ermessenserwägungen abgewiesen werden können, weil hinsichtlich der antragsgegenständlichen Bescheide ein - wie nunmehr gezeigt, ungültiger - Rechtsmittelverzicht abgegeben worden sei. Vielmehr werde dieser Umstand, dem ja ein rechtswidriges Verhalten des dortigen Finanzamtes zugrunde liege, bei der gebotenen Ermessensübung zugunsten des Abgabepflichtigen dergestalt zu würdigen sein, dass dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit bei der Ermessensübung die zentrale Bedeutung einzuräumen sei. Sohin werde sich das dortige Finanzamt mit den inhaltlichen

Einwendungen, wonach die antragsgegenständlichen Bescheide hinsichtlich ihres Spruches unrichtig seien, auseinanderzusetzen haben.

Mit Bescheid vom 26. August 2009 wurde der Antrag auf Aufhebung der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2005 gemäß [§ 299 BAO](#) im Wesentlichen mit folgender Begründung abgewiesen:

[§ 299 BAO](#) gestatte Aufhebungen nur mehr, wenn der Bescheid sich als nicht richtig erweise. Die Aufhebung setze die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reiche nicht. Die Aufhebung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit setze grundsätzlich die (vorherige) Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes voraus.

In der Berufung vom 11. September 2009 werde nicht ausgeführt, dass die hinzugeschätzten Beträge unrichtig seien.

Aus den Anmerkungen des steuerlichen Vertreters in der Tz. 3 der Schlussbesprechung ergebe sich nach den Denkgesetzen nicht eindeutig und klar, dass die Außenprüferin dem Abgabepflichtigen eine höhere als die vorgeschriebene Bemessungsgrundlage angedroht hätte oder, dass für den Fall der Verweigerung der Abgabe des Rechtsmittelverzichtes, die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens angedroht worden wäre. Wäre eine derartige Zwangslage vorgelegen, dann hätte der steuerliche Vertreter die Möglichkeit gehabt, diese in seiner Anmerkung festzuhalten.

Daher sei nicht bewiesen worden, dass die behauptete Zwangslage bei der Unterzeichnung des Berufungsverzichtes vorgelegen sei. Der bei der Schlussbesprechung nicht anwesende Abgabepflichtige sei weder vor noch im Zeitpunkt der Abgabe des Rechtsmittelverzichtes durch seinen steuerlichen Vertreter einem rechtswidrigen Zwang ausgesetzt gewesen.

Der Rechtsmittelverzicht sei daher wirksam erfolgt.

Die Gewissheit der Rechtswidrigkeit der angeführten Bescheide habe daher nicht festgestellt werden können. Daher sei der Antrag als unbegründet abzuweisen.

In der fristgerecht eingebrachten Berufung erklärte der Bw., der angefochtene Bescheid führe zutreffend aus, dass eine Bescheidaufhebung gemäß [§ 299 BAO](#) nur dann in Betracht komme, wenn die Rechtswidrigkeit des aufzuhebenden Bescheides gewiss (und nicht nur möglich) sei. Es sei daher erforderlich, zunächst zu klären, ob die antragsgegenständlichen Bescheide mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet seien oder nicht, wobei die Rechtswidrigkeit keinesfalls offensichtlich sein müsse.

Im Antrag vom 10. August 2009 sei zur Begründung der inhaltlichen Rechtswidrigkeit auf die Berufung vom 11. September 2009 gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2002 vom 8. August 2008 und die dort

zitierten Schriftsätze (insbesondere im vorangegangenen Prüfungsverfahren) vom 11. Juli 2006, 14. November 2007 und 24. August 2008 verwiesen worden. In diesen Schriftsätzen sei eingehend dargetan worden, warum nach Auffassung des Bw. die von der Betriebsprüfung vorgenommenen Schätzungen der Besteuerungsgrundlagen gem. [§ 184 BAO](#) zu verwerfen seien. Wenn der angefochtene Bescheid nunmehr meine, dass in der Berufung vom 11. September 2009 (richtig: 2008) nicht ausgeführt werde, dass die hinzugeschätzten Beträge unrichtig seien, so sei dies unzutreffend: Entsprechende ausführliche Darlegungen fänden sich zwar nicht in der Berufungsschrift vom 11. September 2008 selbst, aber in den Schriftsätzen vom 11. Juli 2006, 14. November 2007 und 24. August 2008, auf die sowohl die Berufung vom 11. September 2008 als auch der nunmehr gegenständliche Antrag vom 10. August 2009 ausdrücklich verwiesen.

Das Finanzamt hätte sich sohin im Einzelnen mit den Ausführungen dieser Schriftsätze und den dort enthaltenen Darlegungen hinsichtlich der Haltlosigkeit der gemäß [§ 184 BAO](#) erfolgten Schätzungen auseinandersetzen müssen und vor Abweisung des Antrages vom 10. August 2009 im Einzelnen dartun müssen, weshalb es der diesbezüglichen Argumentation dieser Schriftsätze nicht folge. Gegebenenfalls hätte das Finanzamt den zugrundeliegenden Sachverhalt vor Entscheidung über den Aufhebungsantrag einer entsprechenden Klärung zuführen müssen. Hätte das dortige Finanzamt aufgrund der in den zitierten Schriftsätzen enthaltenen Einwenden gegen die vorgenommenen Schätzungen der Besteuerungsgrundlagen gem. [§ 184 BAO](#) den Sachverhalt entsprechend geklärt, so hätte es zum im Antrag vom 10. August 2009 behaupteten Ergebnis kommen müssen, dass die dort antragsgegenständlichen Bescheide deshalb mit Rechtswidrigkeit des Inhalts behaftet seien, weil die ihnen zugrundeliegenden Schätzungen der Besteuerungsgrundlagen gemäß [§ 184 BAO](#) haltlos, weil auf unzutreffenden Prämissen beruhend, seien.

Zuzugestehen sei, dass hinsichtlich der Frage, ob die antragsgegenständlichen Bescheide mit Rechtswidrigkeit des Inhalts behaftet seien, vor dem Unabhängigen Finanzsenat ein Berufungsverfahren anhängig sei, dessen Ausgang diesbezüglich von wesentlicher Bedeutung sei, und zwar das Berufungsverfahren gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2002, die seitens des dortigen Finanzamtes mit Vorlagebericht vom 27. Mai 2009 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt worden sei. Auch in diesem Berufungsverfahren gehe es nämlich darum, ob die im Rahmen der Außenprüfung vorgenommenen Schätzungen der Besteuerungsgrundlagen gem. [§ 184 BAO](#) wegen Unrichtigkeit der in sie einfließenden Prämissen zu verwerfen seien. Es werde daher angeregt, die Entscheidung über die hier vorliegende Berufung gemäß § 281 Abs. 1 BAO bis zur rechtskräftigen Beendigung des Berufungsverfahrens gegen die gegenständlichen Wiederaufnahmebescheide auszusetzen.

Im Übrigen erweise sich der angefochtene Bescheid auch hinsichtlich seiner Darlegungen zur gebotenen Ermessensübung als rechtswidrig, wenn er die Ungültigkeit des hinsichtlich der antragsgegenständlichen Bescheide am 31. Juli 2008 niederschriftlich erklärten Rechtsmittelverzichts bestreite.

Wie schon im Antrag vom 10. August 2009 ausgeführt sei in der gleichzeitig aufgenommenen Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der dort amtlichen Außenprüfung vom steuerlichen Vertreter ausdrücklich handschriftlich festgehalten worden, dass der Rechtsmittelverzicht insbesondere deshalb abgegeben werde, um ein sonst drohendes gerichtliches Strafverfahren zu vermeiden. Dass ein derartiges gerichtliches Strafverfahren gedroht habe, ergebe sich – wie gleichfalls schon der Antrag vom 10. August 2009 ausführt – aus der Beschuldigtenladung des Bw. vom 17. Juli 2008 gem. § 153 Abs. 2 StPO wegen des angeblichen Verdachts der Abgabenhinterziehung. Aufgrund der entsprechenden Bestreitung im angefochtenen Bescheid würden eine Kopie der Niederschrift vom 31. Juli 2008 sowie der Beschuldigtenladung vom 17. Juli 2008 dieser Berufungsschrift angeschlossen. Damit lägen aber genau diejenigen Voraussetzungen der Androhung einer höheren als der vorgeschriebenen Bemessungsgrundlage durch das Prüfungsorgan bzw. der Androhung der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens für den Fall der Verweigerung der Abgabe des Rechtsmittelverzichts vor, die nach der bereits im Antrag vom 10. August 2009 zitierten Literaturmeinung die Ungültigkeit des Rechtsmittelverzichts nach sich zögen.

Mit Schreiben vom 13. Juni 2012 wurden die Berufungsausführungen folgendermaßen ergänzt:

Die Bemessungsgrundlagen der vom Aufhebungsantrag umfassten Umsatz- und Einkommensteuerbescheide seien im Schätzungswege gemäß [§ 184 BAO](#) aufgrund einer im vorausgegangenen Außenprüfungsverfahren vom Prüfungsorgan durchgeführten Kalkulation der angeblich in den Streitjahren aus dem Taxiunternehmen erzielten Erlöse ermittelt worden.

Die letztgültige dieser schätzungsweisen Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen zugrunde liegende Kalkulation sei freilich im zur Begründung der in Rede stehenden Bescheide herangezogenen Außenprüfungsbericht vom 7. August 2008 nicht enthalten. Tz 3 dieses Außenprüfungsberichtes führe lediglich ohne jedwede Darlegung der Herleitung die diesbezüglichen Hinzuschätzungsbeträge an.

Erst aufgrund eines Antrages gemäß § 245 Abs. 3 BAO vom 24. August 2008 habe das Finanzamt dem Bw. die der Schätzung zugrunde liegende Kalkulation übermittelt. Diese lasse freilich wesentliche Einwendungen unberücksichtigt, die vom Bw. und seiner steuerlichen Vertretung in den Schriftsätzen vom 11. Juli 2006, 14. November 2007, 1. April 2008 und

8. Juli 2008 erhoben worden seien. Die Ausführungen dieser Schriftsätze würden nunmehr ausdrücklich zum Bestandteil der nunmehrigen Berufung erhoben.

Im Einzelnen ergebe sich aus diesen Schriftsätzen, dass die von der Amtspartei vorgelegte Kalkulation zumindest in folgenden drei Punkten unrichtig sei:

1.) Die Amtspartei gehe bei ihrer Kalkulation von einer jährlichen Kilometerleistung von 21.600 Kilometern pro Fahrzeug (ohne Privatfahrten) aus.

In der Äußerung vom 8. Juli 2008 (Seite 4 unten/ Seite 5) sei dargetan worden, dass aus den niederschriftlichen Aussagen von vier vom Bw. als Taxilenker beschäftigten Gewerken abgeleitet werden könne, dass nach Abzug eines 10%igen Abzuges für Privatfahrten bzw. betrieblich veranlassten Fahrten ohne Einnahmenerzielungsabsicht eine "operative" Jahreskilometerleistung von 17.870,62 km als Durchschnittswert abgeleitet werden könne, weshalb von betrieblich veranlassten Fahrten von gerundet 17.900 km auszugehen sei.

Bemerkt werde, dass auch eine Kalkulation der Kilometerleistung auf der Grundlage des Treibstoffverbrauchs zu keinem anderen Ergebnis führen könne. Durch die der Äußerung vom 8. Juli 2008 angefügte Beilage./GG sei dargetan worden, dass das im Streitzeitraum überwiegend verwendete Fahrzeug der Type Mercedes 220 D grundsätzlich einen Kraftstoffverbrauch im Stadtverkehr von 9,5 Litern je 100 km gehabt habe. Dazu sei jener Kraftstoffverbrauch hinzuzurechnen, der sich dadurch ergebe, dass es in der Taxibranche zumindest im Streitzeitraum üblich gewesen sei, dass die Fahrer während der Wartezeiten auf Standplätzen "den Motor laufen lassen" würden, um im Winter die Heizung bzw. im Sommer auch die Klimaanlage "im Stand" zu betreiben.

In der Äußerung vom 8. Juli 2008 sei vorgebracht und unter Beweis gestellt worden, dass dieses "Standgas" einen zusätzlichen Kraftstoffverbrauch von rund 2 Litern pro Stunde auslöse.

Eine zwischenzeitlich durchgeführte informelle Umfrage des Bw. bei seinen im Streitzeitraum beschäftigten Fahrern habe ergeben, dass diese nach ihrer Schätzung im Streitzeitraum den Motor durchschnittlich eineinhalb Stunden pro zwölfstündiger Schicht "im Stand" zum Betrieb der Heizung bzw. der Klimaanlage hätten laufen lassen, zum Beweis dieses Vorbringens werde die Vernehmung der im Streitzeitraum beschäftigten Fahrer gemäß § 183 Abs. 1 BAO beantragt.

Die als Beilage./HH zum Schriftsatz vom 8. Juli 2008 vorgelegte "Kontrollkalkulation" der Kilometerleistung aus dem Kraftstoffverbrauch sei sohin dahingehend zu korrigieren, dass von einem Verbrauch von 12,5 Litern je 100 Kilometern auszugehen sei, was sich daraus ergebe, dass dem Durchschnittsverbrauch von 9,5 Litern im Stadtverkehr drei Liter für den – wie

dargetan – eineinhalbstündigen durchschnittlichen "Standgasbetrieb pro zwölfstündiger Schicht hinzuzurechnen seien Diese "Kontrollkalkulation" in Beilage./2 führe im Durchschnitt des Streitzeitraumes zu einer relevanten Jahreskilometerleistung von 17.918 Kilometern.

2.) Die Amtspartei gehe bei ihrer Kalkulation von einem Leerkilometeranteil von 43% aus. Der mit der Äußerung vom 14. November 2007 als Beilage./K vorgelegten wissenschaftlichen Arbeit aus dem Jahr 1995 könne entnommen werden, dass der Leerkilometeranteil am Wiener Taximarkt mit 46,48% anzunehmen sei. Der Vorlage dieser wissenschaftlichen Arbeit sei die Amtspartei mit keinerlei Argumenten entgegengetreten, sodass jedenfalls ein Leerkilometeranteil von 46,48% bei der Kalkulation zu berücksichtigen sei.

3.) Wie sich aus Beilage./P zum Schriftsatz vom 1. April 2008 ergebe, habe das Prüfungsorgan den Anteil der unter Anwendung des Nacht-, Sonn- und Feiertagstarifes im Taxiunternehmen des Bw. durchgeführten Fahrten mit 30% aus dem Anteil der Unfälle, die sich während entsprechender Zeiten ereignet hätten, geschätzt.

Auf Seite 5 der Äußerung vom 1. April 2008 sei jedoch dargetan worden, dass nur 13 von insgesamt 64 Unfällen auf Zeiten entfielen, in denen Nacht-, Sonn- und Feiertagstarif anzuwenden seien. Dieser Korrektur der Berechnungen des Prüfungsorganes im Schriftsatz vom 1. April 2008 (20% statt 30% "Nachtfahren") sei die Amtspartei nicht entgegengetreten. Es sei daher von einem Anteil der dem Nacht- bzw. Wochenendtarif unterworfenen Fahrten von lediglich 20% auszugehen. Dadurch ändere sich der durchschnittliche kalkulatorische Bruttoerlös in den Streitjahren gemäß der als Beilage./3 anliegenden Berechnung.

Aufgrund dieser Einwendungen sei die von der Amtspartei mit Schriftsatz vom 17. November 2008 vorgelegte der Schätzung zugrunde gelegte Kalkulation jedenfalls zu verwerfen und durch die in Beilage./4 dargestellte Kalkulation zu ersetzen, woraus sich die inhaltliche Rechtswidrigkeit der vom Aufhebungsantrag gemäß [§ 299 BAO](#) umfassten Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000 bis 2006 ergebe. Aus Beilage./4 sei ersichtlich, dass es dem Bw. gelungen sei, im Streitzeitraum tatsächlich Beförderungserlöse zu lukrieren, die – abgesehen von einer vernachlässigbaren Kalkulationsdifferenz von 2.896,00 € im Jahr 2003 – stets höher gewesen seien, als diejenigen Erlöse, die sich bei einer richtigen Kalkulation ergeben würden. Dies lasse sich wohl darauf zurückführen, dass es den Fahrern des Bw. durch eine effiziente Streckenführung möglich gewesen sei, geringere Leerfahrtenanteile zu erzielen, als sie im Durchschnitt am Wiener Taximarkt vorkämen, bzw. den Kilometertrag dadurch zu steigern, dass überwiegend Fahrten durchgeführt worden seien, die kürzer als die durchschnittliche Länge einer Taxifahrt in Wien von 5 km gewesen seien (weil – wie sich aus den Ausführungen der Amtspartei in Beilage./1 durchaus richtig ergebe – einerseits die für jede Fahrt anfallende Grundtaxe dann auf eine geringere Kilometeranzahl

aufzuteilen sei und andererseits die degressive Entwicklung des Fahrtarifs pro Kilometer dann nicht so stark zum Zug käme).

Lediglich ergänzend und der Vollständigkeit halber werde darauf hingewiesen, dass die von der Amtspartei mit Schriftsatz vom 17. November 2008 vorgelegte Kalkulation auch noch in zwei weiteren Punkten unschlüssig sei, die jedoch in Beilage./4 (zunächst) außer Ansatz blieben:

4.) Die Kalkulation der Amtspartei gehe von einem 10%igen Anteil an Privatfahrten aus.

Diesbezüglich sei zunächst klarzustellen, dass für die Kalkulation nicht nur "echte" Privatfahrten in Abzug gebracht werden müssten, sondern auch zwar betrieblich veranlasste, aber nicht der Einnahmenerzielung dienende Fahrten (wie z.B. die wöchentlichen Fahrten zum Bw. zwecks Abrechnung der Erlöse, Fahrten zum Eichamt, zu Reparaturwerkstätten, zur Betankung des Fahrzeugs, usw.).

Aufgrund der Tatsache, dass der Bw. seine Fahrzeuge den Fahrern stets als "Alleinfahrer" zur Verfügung gestellt habe, sei zu berücksichtigen, dass die Fahrer mit den Fahrzeugen am Abend nachhause gefahren und auch von Zuhause aus wieder ihren Dienst angetreten hätten. Es sei sohin eine tägliche Privatfahrt vom Ende der Arbeitstätigkeit (Standplatz, Ziel der letzten Besetztfahrt) zur Wohnung des Fahrers ebenso ins Kalkül zu ziehen, wie die tägliche morgendliche Anfahrt von der Wohnung zum ersten Standplatz zwecks Beginn der "operativen" Berufstätigkeit. Diese Fahrten ließen sich jeweils mit der durchschnittlichen Länge einer Taxifahrt sohin mit je fünf Kilometern schätzen, was pro Woche (à fünf Tage) bei zwei täglichen Fahrten 50 Kilometer und sohin bei 45 Arbeitswochen 2.250 km Jahreskilometer ergäbe.

Für die weiteren "nicht operativen" aber betrieblich veranlassten Fahrten könne monatlich schätzungsweise ein Wert von 100 Kilometern hinzugerechnet werden, was bei elf Monaten (abzüglich eines Monats für Urlaub) 1.100 km ergäbe. Daraus lasse sich für privat veranlasste, aber nicht "operative" Fahrten pro Jahr ein Gesamtausmaß von 3.350 Kilometern ableiten.

Setze man diesen Wert ins Verhältnis zur durchschnittlichen Jahreskilometerleistung (19.826,25 km), so ergäbe sich ein Anteil an privat veranlassten und betrieblich veranlassten, aber "nicht operativen" Fahrten von 16,87%. Zum Beweis dafür, dass tatsächlich die genannten Fahrten in dem Ausmaß angefallen seien, werde die zeugenschaftliche Einvernahme der vom Bw. im Streitzeitraum beschäftigten Fahrer beantragt.

5.) Aus der von der Amtspartei vorgelegten Kalkulation lasse sich ableiten, dass die Amtspartei von "angemeldeten Fahrzeugen pro Jahr" zwischen 17,09 (2000) und 21,87 (2003) ausgehe.

Bereits in der Äußerung vom 1. April 2008 sei freilich dargetan worden, (Seiten 12 bis 14), dass der Bw. in den Streitjahren aufgrund der in seinem Unternehmen beschäftigten Taxilenker tatsächlich nur eine deutlich geringere Anzahl an Taxis ständig habe besetzt halten können, wobei die Detailberechnung der Beilage./AA entnommen werden könne.

Auch auf diese Argumentation sei die Amtspartei nicht substantiiert eingegangen, sondern habe nur auf die angebliche "Schwarzbeschäftigung" von Lenkern verwiesen, ohne freilich diese von behaupteten "Schwarzbeschäftigungen" dem Grund und der Höhe nach nachvollziehbar darzulegen.

Insgesamt liege sohin ein mit demjenigen Fall vergleichbarer Fall vor, der Gegenstand der Berufungsentscheidung des UFS vom 10.11.2009, RV/0074-I/05 gewesen sei: in dieser Berufungsentscheidung habe der Unabhängige Finanzsenat – gleichfalls hinsichtlich eines Taxiunternehmens – dargetan, dass eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen, die ihrerseits große Unsicherheiten in sich berge und berechnete und nachvollziehbare Einwendungen des Abgabepflichtigen nicht berücksichtige, ein Abgehen von den Angaben in den Steuererklärungen nicht zu rechtfertigen vermöge. Sohin sei als erwiesen anzunehmen, dass die vom Aufhebungsantrag umfassten Umsatz- und Einkommensteuerbescheide hinsichtlich ihres Spruches nicht richtig seien.

Was die Ermessensübung anbelange, so werde auf die schon in der Berufungsschrift vom 6. Oktober 2009 dargelegten Umstände, insbesondere den rechtswidrig zustande gekommenen Rechtsmittelverzicht im Zusammenhang mit den vom Aufhebungsantrag umfassten Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden verwiesen, welche eine Ermessensübung dahingehend geboten erscheinen ließen, dem Aufhebungsantrag stattzugeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2000 bis 2002

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zugrunde gelegt:

Der Bw. war im Streitzeitraum als Taxiunternehmer in Wien tätig. Im Rahmen dieses Unternehmens betrieb er durchschnittlich 35 Fahrzeuge und beschäftigte eine entsprechende Anzahl von Taxichauffeuren vom Standort 1*** Wien, H-Straße-X aus.

Im Anschluss an die oben angeführte Außenprüfung wurde die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2000 bis 2002 gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) verfügt. Die Bescheide über die Wiederaufnahme vom 8. August 2008 verweisen in der

Begründung auf den Bericht über die Außenprüfung vom 7. August 2008 und die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 31. Juli 2007.

Der Bericht über die Außenprüfung vom 7. August 2008 verweist hinsichtlich der Feststellungen, aufgrund derer die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügt wurde, für die Umsatzsteuer auf die Tz 3 und für die Einkommensteuer auf die Tz 3 und Tz 4 des Berichtes. Unter Tz 3 des Berichtes wird unter Verweis auf die in Tz 2 angeführten materiellen und formellen Buchführungsmängel die Schätzungsbefugnis gemäß [§ 184 BAO](#) hinsichtlich der Besteuerungsgrundlagen für 2000 bis 2006 festgestellt.

In Tz 2 werden folgende materiellen und formellen Mängel der Buchführung angeführt, die anlässlich der Betriebsprüfung festgestellt wurden:

- Vom Bw. wurden Grundaufzeichnungen nicht aufbewahrt, die Abrechnungen zwischen dem Bw. und seinen Taxichauffeuren konnten nicht vorgelegt werden. Nach Auskunft einiger Taxilenker kontrolliert der Bw. jedoch Taxameter bzw. Tachometer um so neben den Umsätzen auch die Kilometerleistung zu erfassen. Die über die tägliche bzw. wöchentliche Abrechnung geführten Aufzeichnungen konnten vom Bw. nicht vorgelegt werden. Vom Bw. wurde nur eine wöchentliche Lösungsaufzeichnung ohne Kilometerangabe vorgelegt.
- Die Lösungsanalyse für 2000 bis 2005 führt zu Mehrfachlösungen in überdurchschnittlicher Höhe. Die Lösungen der Jahre 2000 und 2001 sind gerundet worden. Aufgrund dieser Mängel ist davon auszugehen, dass die Lösungssummen erfunden sind.
- Laut der Niederschrift mit dem Fahrer Herrn O war dieser vom 25. August 2000 bis zum 28. Dezember 2000 bei der Firma L beschäftigt. Nach Maßgabe der vorgelegten „Grundaufzeichnungen“ wurden jedoch erst mit September 2000 Einnahmen dieses Chauffeurs verzeichnet.
- Durch Rückfrage bei den Versicherungen wurde ermittelt, dass einige Unfallfahrer des Bw. (etwa Herr B) im Unfallzeitpunkt nicht bei der Wiener Gebietskrankenkasse gemeldet waren.
- Aufgrund vorliegender Kilometerstände wurden bei einigen Fahrzeugen rückläufige Kilometerstände festgestellt.
- Von der Betriebsprüferin wurden die Einnahmen des Bw. kalkulatorisch nach den gefahrenen Kilometern ermittelt und mit Personal- bzw. Treibstoffkosten verglichen, woraus sich größere Differenzen ergaben.

In Tz. 4 des Betriebsprüfungsberichtes wird festgehalten, dass aus den Jahren 1992 bis 1995 nicht verbrauchte Verlustvorträge in Höhe von insgesamt 67.027,68 € festgestellt worden seien, die in den Einkommensteuerbescheiden 2000 bis 2002 zu berücksichtigen seien

Diese Umstände waren der Abgabenbehörde im Zeitpunkt der erstmaligen Erlassung der Sachbescheide für den Streitzeitraum nicht bekannt.

Die in Tz 2 des Betriebsprüfungsberichtes aufgezeigten neu hervorgekommenen Umstände berechtigen die Abgabenbehörde zur Schätzung der Bemessungsgrundlagen nach [§ 184 BAO](#), weshalb sich unter Berücksichtigung der in Tz. 4 des Betriebsprüfungsberichtes festgehaltenen neu hervor gekommenen Umstände folgende Änderungen gegenüber den ursprünglichen Sachbescheiden ergeben:

Umsatzsteuer

Jahr	ursprüngliche Bemessungsgrundlage	nunmehrige Bemessungsgrundlage	Abgabennachforderung
2000	3.943.662,38 (ATS)	4.494.074,38 (ATS)	55.040,92 (ATS)
2001	5.233.935,66 (ATS)	5.598.583,61 (ATS)	36.464,93 (ATS)
2003	343.502,59 €	423.902,59 €	8.040,00 €

Einkommensteuer

Jahr	ursprüngliche Einkünfte aus Gewerbebetrieb	nunmehrige Einkünfte aus Gewerbebetrieb	Abgabennachforderung
2000	- 100.676,00 (ATS)	449.736,00 (ATS)	0,00 (ATS)
2001	114.602,00 (ATS)	479.250,00 (ATS)	1.473,04 (ATS)
2002	- 47.551,26 €	32.848,74 €	8.946,50 €

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den angefochtenen Bescheiden, den ursprünglich erlassenen Erstbescheiden, den von der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen und folgender Beweiswürdigung:

Der Bw. stellt in Abrede, dass Aufzeichnungen fehlen. Dies erscheint jedoch wenig glaubwürdig, da laut Aussagen einzelner Fahrer Aufzeichnungen über die Umsätze und die Kilometerstände durch den Bw. geführt wurden. Es wird vielmehr davon ausgegangen, dass der Bw. diese Aufzeichnungen zur Kontrolle der einzelnen Chauffeure geführt hat, da es gegen jede Lebenserfahrung spricht, dass ein Unternehmer seine Angestellten nicht kontrolliert. Die Tatsache, dass diese Aufzeichnungen nicht vorgelegt wurden, kann nur den Zweck haben, eine Kontrolle der tatsächlichen erzielten Umsätze durch die Abgabenbehörde erster Instanz zu vereiteln.

Weiters bestreitet der Bw. zunächst, dass Fahrer teilweise nicht angemeldet gewesen seien, und die Verwicklung von nicht angemeldeten Fahrern in Unfälle. In einem weiteren Schriftsatz wird jedoch die Verwicklung nicht angemeldeter Fahrer in Unfälle nicht mehr in Abrede gestellt, sondern behauptet, dass sich diese Unfälle auf Privatfahrten ohne Zustimmung des Bw. ereignet hätten und deren Anzahl verschwindend gering sei. Weiters sei die bestimmungswidrige Verwendung von Betriebsmitteln von Angestellten aus dem „arabischem Kulturkreis“ für deren private Zwecke als sittliche Verpflichtung des Dienstgebers zu sehen und folglich auch von der Abgabenbehörde als solche anzuerkennen.

Es wird davon ausgegangen, dass der Bw. als rational handelnder Unternehmer einer zweckfremden Nutzung seiner Betriebsmittel bzw. deren Beschädigung nicht toleriert hätte und die entsprechenden rechtlichen Handlungen gesetzt hätte, um diese Vorfälle zu unterbinden. Weder Strafanzeigen bzw. zivilrechtliche Maßnahmen gegen die betroffenen Beschäftigten wurden seitens des Bw. angestrengt, noch wurden Entlassungen ausgesprochen.

Weiters widerspricht es jeder Lebenserfahrung, dass ein Unternehmer eine so genannte sittliche Verpflichtung seiner Mitarbeiter akzeptiert, Dritten Betriebsmittel unentgeltlich zur Nutzung zu überlassen. Es ist daher vielmehr davon auszugehen, dass auch jene Mitarbeiter, die nicht bei der Wiener Gebietskrankenkasse angemeldet waren, im Betrieb des Abgabepflichtigen beschäftigt wurden, um die Auslastung des Fuhrparks zu erhöhen und ihnen nicht aus altruistischen Motiven Fahrzeuge überlassen wurden. Die vom Bw. eingewandte verschwindend geringen Anzahl von Unfällen mit nicht gemeldeten Fahrern spricht aufgrund der Lebenserfahrung vielmehr dafür, dass allfällige andere nicht gemeldete Taxichauffeure entweder unfallfrei für den Bw. tätig wurden oder aber für eine Schadensregulierung ohne Einbeziehung der KFZ-Haftpflichtversicherung des Bw.

Des Weiteren bestreitet der Bw. die Richtigkeit aller Kilometerstandsablesungen (außer einer einzigen) an seinen Fahrzeugen, aufgrund derer die Betriebsprüferin Manipulationen der Kilometerstände der einzelnen Fahrzeuge vermutet. In einem ergänzenden Schriftsatz bringt er dazu vor, dass die Anzahl der rückläufigen Tachometerstände extrem gering sei und daher ausschließlich aufgrund von Fehlablesungen oder technischem Gebrechen zustande gekommen sei und folglich kein Indiz für die Verkürzung von Losungen sein könne. Die Schlussfolgerung der Betriebsprüferin aus dem Zurückdrehen von Kilometerständen die Verkürzung von Losungen abzuleiten, widerspreche den Denkgesetzen und sei Ausdruck einer gesetzeswidrigen Beweiswürdigung.

Aus den verschiedenen von der Prüferin herangezogenen Kilometerstandsablesungen, die anlässlich von Begutachtungen der Fahrzeuge infolge von Unfällen oder gemäß [§ 57a Kraftfahrgesetz 1967](#) durchgeführt wurden, ergeben sich – wie auch der Bw. anführt – absolut unrealistische Kilometerleistungen. Daraus kann nur abgeleitet werden, dass es zu Manipulationen der Kilometerstände gekommen ist. Einerseits gesteht der Bw. explizit diese Unregelmäßigkeiten bei den Kilometerständen ein, andererseits stellt er diese Unregelmäßigkeiten bzw. die korrekte Feststellung der Kilometerstände in Abrede. Weiters stellt der Bw. Manipulationen mit der Begründung in Abrede, dass vereinzelt neben rückläufigen auch unrealistisch hohe Kilometerstände festgestellt worden seien.

Da Tachometer nach den Denkgesetzen nicht nur zurück- sondern auch vorgedreht werden können, außer dem Bw. niemand ein wirtschaftliches Interesse daran haben kann, die Feststellung der gefahrenen Kilometer zu vereiteln, und angesichts der Häufung von Unregelmäßigkeiten in Bezug auf die festgehaltenen Kilometerstände es auch nicht unwahrscheinlich ist, dass sich ein jedes Mal jemand beim Ablesen der Kilometerstände irrte, wird vielmehr davon ausgegangen, dass Manipulationen, stattgefunden haben, die ausschließlich dem Zweck dienen sollten, die Feststellung der tatsächlich gefahrenen Kilometer und somit der erzielten Umsätze zu vereiteln.

Die Ermittlung oder Berechnung der Bemessungsgrundlagen ist folglich aufgrund der vorgelegten unrichtigen sowie wegen der nicht vorgelegten Grund- und Hilfsaufzeichnungen nicht möglich, weshalb im streitgegenständlichen Fall für den Streitzeitraum zu Recht von einer Schätzbefugnis gemäß [§ 184 BAO](#) auszugehen ist. In diesem Zusammenhang ist auch nicht unwesentlich, dass sowohl die Schätzungsbefugnis gemäß [§ 184 BAO](#) als auch das Schätzungsergebnis vom Bw. zunächst akzeptiert wurden, gab er doch anlässlich der Schlussbesprechung niederschriftlich einen Rechtsmittelverzicht ab. Wenn der Bw. nunmehr die Rechtmäßigkeit des Zustandekommens dieses Rechtsmittelverzichtes in Zweifel zieht, so stellt sich die Frage, warum er dies nicht im Rahmen einer Berufung gegen die Sachbescheide releviert hat.

Der festgestellte Sachverhalt war rechtlich wie folgt zu würdigen:

Gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter der Voraussetzung des Abs.1 lit a und lit. c der genannten Bestimmung und in allen Fällen zulässig ist, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Voraussetzung für die Wiederaufnahme ist daher, dass entscheidungserhebliche Tatsachen oder Beweismittel der Abgabenbehörde im Zeitpunkt der ursprünglichen Erlassung eines Abgabenbescheides noch nicht bekannt waren und dass diese Umstände nachträglich neu hervorgekommen.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (vgl. etwa VwGH 26.4.1994, 91/14/0123) sind als neu hervorgekommenen Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände zu werten, also Elemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften.

Nur neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel – das sind solche, die schon vor Erlassung des das wieder aufzunehmende Verfahren abschließenden Bescheides bestanden haben, aber erst nach diesem Zeitpunkt bekannt wurden (nova reperta) – kommen als tauglicher Wiederaufnahmegrund im Sinne des Neuerungsstatbestandes in Betracht. Keine tauglichen Wiederaufnahmegründe sind Tatsachen und Beweismittel, die erst nach Erlassung des das wieder aufzunehmende Verfahren abschließenden Bescheides entstanden sind (nova producta).

Abgesehen davon ist es für die amtswegige Wiederaufnahme nicht maßgeblich, ob die neuen Umstände im Erstverfahren unverschuldet nicht berücksichtigt wurden oder ob jemanden hieran eine Schuld - z.B. durch die Unterlassung einer ordnungsgemäßen Buchführung - trifft

(vgl. etwa VwGH 27.10.1983, 82/16/0158; 27.10.1983, 82/16/0159). Entscheidend ist ausschließlich, dass die Tatsachen und Beweismittel der zuständigen Abgabenbehörde erst nach Abschluss des Erstverfahrens bekannt wurden (vgl. etwa VwGH 17.11.1983, 83/15/0053). Weiters genügt nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (vgl. etwa VwGH 27.9.1990, 89/16/0225) ein einziger, auch geringfügiger Wiederaufnahmegrund, um die Steuer neu festzusetzen und dabei andere, bereits bekannt gewesene, aber nicht beachtete Tatsachen zu berücksichtigen.

Als entscheidungserhebliche Tatsachen im Sinne der obigen Ausführungen gelten nach herrschender Ansicht etwa das Unterbleiben von Aufzeichnungen (vgl. etwa VwGH 24.9.1996, 95/13/0018; 26.5.1998, 93/14/0233) oder ein Mangel der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung (vgl. etwa VwGH 18.1.1989, 88/13/0075, 88/13/007; VwGH 20.10.1999, 93/13/0063) (vgl. Ritz, BAO³, § 303, Tz8).

Der Bericht über die Außenprüfung vom 7. August 2008 verweist insbesondere auf das Fehlen von Grundaufzeichnungen, da die Abrechnungen zwischen Herrn L und seinen Chauffeuren nicht vorgelegt werden konnten, sowie auf die wöchentliche Losungserfassung, die im Nachhinein und auf volle Zehner Beträge gerundet erfolgte. Weiters werden Manipulationen an den Taxametern und die Beschäftigung von Taxichauffeuren, die nicht bei der Wiener Gebietskrankenkasse angemeldet waren, angeführt.

Gemäß [§ 184 BAO](#) Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln kann, diese zu schätzen. Dabei sind aller Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabenschlichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabenschlichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Gemäß § 163 BAO haben Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, die Vermutung ordnungsgemäßer Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zugrunde zu legen. Weisen diese Aufzeichnungen solche formellen Mängel auf, die „geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen“, so ist zu schätzen. Nur formell ordnungsgemäße Bücher und Aufzeichnungen, die

einen zuverlässigen Überblick über den Gegenstand der Dokumentation gewähren, können von vornherein Anspruch auf Glaubwürdigkeit erheben und die Vermutung begründen, dass die im Wege formell ordnungsgemäßer Bücher und Aufzeichnungen ausgewiesenen Ergebnisse den für die Abgabenerhebung maßgebenden Verhältnissen – nämlich der materiellen Wahrheit – und damit der Richtigkeit und Wirklichkeit entsprechen (vgl. Stoll, BAO, 1920). Aus diesem Zusammenhang ergibt sich, dass bei formellen Mängeln, die geeignet sind, „die sachliche Richtigkeit... in Zweifel zu ziehen“ die Rechtsvermutung des § 163 BAO nicht greift und die Schätzungsberechtigung prinzipiell gegeben ist (vgl. etwa VwGH 24.11.1993, 92/15/0091).

Liegen formelle Fehler der Bücher und Aufzeichnungen vor, die begründetermaßen zu Zweifeln an der sachlichen Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen Anlass geben, bedarf es eines Nachweises seitens der Abgabenbehörde, dass die genannten Unterlagen mit den Wirtschaftsabläufen tatsächlich nicht übereinstimmen, nicht (vgl. etwa VwGH 30.9.1998, 97/13/0033). Doch ist die Partei berechtigt, den Nachweis der materiellen Richtigkeit des von ihm ausgewiesenen Betriebsergebnisses trotz formeller Mangelhaftigkeit zu führen (vgl. Stoll, BAO, 1920, mwN; weiters etwa VwGH 10.7.1996, 94/15/0014). Nach herrschender Ansicht rechtfertigen formelle Fehler, von denen anzunehmen ist, dass die ihrer Art und Schwere, Zahl und Tragweite nach das sachliche Ergebnis nicht berühren können, eine Schätzung jedoch nicht (vgl. Stoll, BAO, 1921, mwN; Ritz, BAO³, § 184, Tz9; Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, § 163 E 1).

Seitens des Bw. wurde der Nachweis der materiellen Richtigkeit des von ihm ausgewiesenen Betriebsergebnisses im Sinne der obigen Ausführungen nicht geführt.

Die Schätzungsberechtigung besteht für die Behörde sowohl bei materiellen als auch bei formellen Unzulänglichkeiten der Aufzeichnungen. Der Umstand, dass Grundaufzeichnungen nicht mehr vorhanden sind, stellt einen gravierenden Verstoß gegen die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung dar. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zählen Belege, die der Kontrolle der Einnahmen dienen, zu den zu Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belegen oder zumindest zu den sonstigen Belegen die für die Abgabenerhebung von Bedeutung sind, die im Sinne des § 131 Abs. 1 Z 5 BAO und des § 132 Abs. 1 BAO aufzubewahren sind. Die mangelnde Vorlage derselben berechtigt die Behörde zur Schätzung (vgl. VwGH 23.5.1990, 89/13/0280; VwGH 9.2.2005, 2002/13/0015).

Das Fehlen der Abrechnungen zwischen den Taxichauffeuren und ihrem Arbeitgeber Herrn L ist als Fehlen solcher Grundaufzeichnungen zu sehen, die geeignet sind die sachliche Richtigkeit der Bücher in Frage zu stellen, und verpflichtet die Abgabenbehörde 1. Instanz

folglich zur Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung (vgl. VwGH 24.9.1986, 84/13/0212; 25.11.1986, 84/14/0109).

Darüber hinaus wurde im Bericht über die Außenprüfung festgehalten, dass seitens des Bw. die Erfassung der Losungen wöchentlich im Nachhinein und auf volle Zehner-Beträge gerundet erfolgt sei. Der Bw. hielt in einem ergänzenden Anbringen zur Berufung vom 11. September 2008 dieser Feststellung entgegen, dass diese Art der Losungserfassung im Unternehmen des Bw. gängige Praxis gewesen sei und folglich als ausreichend im Sinne der Abgabenvorschriften zu werten sei.

Hinsichtlich der Losungserfassung ist festzuhalten, dass die Ermittlung von Tageslosungen in runden Summen unabhängig davon aus welchem Grund eine den Tatsachen entsprechende Feststellung des Kassenstandes unterblieben ist, einen formellen Buchführungsmangel darstellt. Diese Art der Losungserfassung ist als Verletzung der Sollvorschrift des § 131 Abs. 1 Z 2 BAO zu werten und berechtigt die Abgabenbehörde zur Vornahme der Schätzung (vgl. VwGH 26.9.1984, 84/13/0036; weiters etwa Ritz, BAO³, § 131, Tz 11). Sowohl die Feststellungen der Betriebsprüfung im Rahmen der Außenprüfung als auch die Anbringen der Berufungswerberin sprechen dafür, dass eine zeitgerechte Erfassung der Bareingänge gemäß § 131 Abs. 1 Z 2 BAO durch den Bw. nicht vorgenommen wurde bzw. gänzlich unterlassen wurde. Der Ansicht des VwGH folgend, dass aus dem Fehlen von Aufzeichnungen nicht zwingend auf das Unterbleiben von Zahlungen geschlossen werden muss (VwGH 17.11.1992, 92/08/0071), ist es im Beschwerdefall folglich nicht möglich den Ausführungen des Bw. zu folgen, dass korrekte Grundaufzeichnungen insbesondere betreffend die Losungserfassung und die Abrechnung zwischen den Chauffeuren und Herrn L vorliegen würden, die eine Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde 1. Instanz nicht rechtfertigen würden.

Die festgestellten Manipulationen an den Taxametern und der rückläufige Kilometerstand an einigen Fahrzeugen bewirken, dass das Ausmaß der zurückgelegten Fahrtstrecken mit Hilfe der Angaben auf den Messgeräten keiner Überprüfung unterzogen werden kann. Eine Überprüfung der Erfassung der Erlöse ist daher auch auf diesem Wege nicht möglich, wodurch die Vermutung nahe liegt, dass, wenn die Fahrtstrecken verkürzt wurden, auch die Erlöse verkürzt wurden. Nach herrschender Ansicht kann der Abgabenbehörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie wegen der Diskrepanz bei den Kilometerständen die Vollständigkeit und Richtigkeit der Aufzeichnungen der Einnahmen und Ausgaben betreffend den Betrieb eines Taxis in Zweifel zieht (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, § 163, E 16, mwN). Die Ausführung des Bw., dass rückläufige Kilometerstände ausschließlich aufgrund technischen Gebrechens und Fehlablesungen seitens des Prüfungsorgans beruhen, kann daher nicht gefolgt werden.

Wie die Betriebsprüfung feststellte, hat der Bw. zahlreiche Fahrer beschäftigt, die nicht bei der Wiener Gebietskrankenkasse gemeldet worden waren. Dies traf im gesamten Prüfungszeitraum auf eine größere Anzahl von Fahrern zu, welche der Betriebsprüfung von den Versicherungsunterlagen anlässlich von Unfällen oder Unterlagen betreffend von Amtshandlungen zur Kenntnis gelangten (etwa Herr B). Wenn ein Taxiunternehmen Fahrer beschäftigt, so müssen diese auch Erlöse erzielt haben und entlohnt worden sein. Eine Nichtanmeldung bei der Krankenkasse bedingt aber in der Folge auch eine Nichtaufnahme der gezahlten Löhne in das Rechnungswesen, was die Vermutung nahe legt, dass auch die von den Fahrern erzielten Erlöse nicht erfasst wurden.

In Hinblick auf die obigen Ausführungen kommen jedenfalls das Fehlen der Grundaufzeichnungen und die aufgezeigten Mängel der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung der Bw. (vgl. etwa Betriebsprüfungsbericht Tz 2 – betreffend der Losungsermittlung) als neu hervorgekommene Tatsachen iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO in Frage, da sie zwar im Zeitpunkt der ursprünglichen Bescheiderlassung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für den Streitzeitraum schon bestanden, aber erst im Zuge der Außenprüfung bei der Bw. hervorkamen (vgl. Ritz, BAO³, § 303, Tz13-14, mwN).

Das in Tz 2 Punkt b des Berichtes über die Außenprüfung behauptete Auftreten von Mehrfachlosungen aufgrund der durchgeführten Lösungsanalyse und das Ergebnis der Endziffernanalyse ist für sich allein nicht als Grundlage für eine Schätzungsbefugnis nach [§ 184 BAO](#) ausreichend und wird daher auch nicht als Grundlage für die Schätzungsbefugnis nach [§ 184 BAO](#) herangezogen. Allerdings ist das Ergebnis dieser Auswertungen im Zusammenhang mit den fehlenden Grundaufzeichnungen und den gerundeten Lösungen als weiteres Indiz für Unregelmäßigkeit im Rechnungswesen des Bw. zu sehen.

Darüber hinaus ist zu prüfen, ob es sich bei den im Rahmen der Außenprüfung neu hervorgetretenen Tatsachen um entscheidungswesentliche Sachverhaltselemente handelt. Dies bedeutet, dass die Tatsachen nur dann einen tauglichen Wiederaufnahmegrund iSd § 303 BAO darstellen, wenn die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderes lautenden Bescheid herbeigeführt hätte (vgl. etwa Stoll, BAO, 2917, mwN; Ritz, BAO³, § 303, Tz 24 f.). Ist die Möglichkeit eines Einflusses des gelten gemachten Wiederaufnahmsgrundes auf die Sachentscheidung, also die Möglichkeit einer geänderten Entscheidung bei Berücksichtigung des nunmehr hervorgekommenen Sachverhaltes zu verneinen, dann ist das rechtskräftig abgeschlossene Verfahren nicht wieder aufzunehmen.

Folglich muss ein tauglicher Wiederaufnahmegrund iSd § 303 BAO geeignet sein, in den neuen Sachbescheid einzufließen und auf den Spruch durchzuschlagen (vgl. etwa VwGH 10.12.1991, 89/14/63).

Ausgehend von den obigen Ausführungen bedeutet dies für den vorliegenden Fall, dass das Neuhervorkommen dieser erheblichen Sachverhaltselemente durch Gegenüberstellung des Wissenstandes der Behörde zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung aufgrund der eingereichten Jahresabschlüsse und Abgabenerklärungen des Bw. und dem Wissenstand der Behörde im Zeitpunkt der Erlassung der neuen Sachbescheide zu beurteilen ist.

So waren im Zeitpunkt des Erstbescheides der Behörde aufgrund der durch den Bw. eingereichten Jahresabschlüsse und Abgabenerklärungen zwar die vom Bw. erklärten Umsätze bzw. Einkünfte bekannt, doch war die formelle und materielle Qualität der Rechnungslegung des Bw. der Behörde zum Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides noch unbekannt.

Erst nach Durchführung der Außenprüfung betreffend den Streitzeitraum erreichte die Abgabenbehörde 1. Instanz jenen Wissenstand, der ihr die Erlassung der im Spruch anders lautender Bescheide für 2000 bis 2002 ermöglichte. Damit sind aber durch die Durchführung der Außenprüfung für die Behörde neue Tatsachen (nämlich das Fehlen der Grundaufzeichnungen hinsichtlich der Einnahmenermittlung, die Unstimmigkeiten bei der Losungserfassung, die Manipulationen an den Taxametern und die Beschäftigung von nicht angemeldeten Chauffeuren) hervorgekommen.

Da diese im Rahmen der Außenprüfung neu hervorgekommenen Tatsachen gemäß [§ 184 BAO](#) die Abgabenbehörde zur Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung berechtigen, ändert sich in Folge der Zuschätzungen die betragsmäßige Höhe der steuerbaren Umsätze bzw. der Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Diese Änderungen sind bei Gegenüberstellung der neuen Sachbescheide mit den Erstbescheiden ersichtlich. Die Behörde hat die Abweichungen auch in den Wiederaufnahmebescheiden gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) unter Verweis auf die in der Niederschrift über die Außenprüfung dargelegten formellen und materiellen Buchführungsmängel und die daraus resultierende Schätzberechtigung dargelegt. Weshalb die diesbezüglichen Einwendungen des Bw. gegen die der Schätzung zugrunde gelegte Kalkulation nicht geeignet sind, das ermittelte Ergebnis des Finanzamtes in Frage zu stellen, wird unter Punkt 2) erläutert werden.

Dass für die Behörde die Möglichkeit bestanden hätte, sich vor Erlassung des Erstbescheides durch entsprechende Ermittlungen die entsprechenden Kenntnisse zu verschaffen, ändert nichts daran, dass diese Kenntnisse im Zeitpunkt der Außenprüfung neue Tatsachen darstellten und für die Behörde daher ein Wiederaufnahmegrund gemäß § 303 Abs. 4 gegeben war. Denn es ist unmaßgeblich, ob die neu hervorgekommenen Tatsachen im

Erstverfahren verschuldet oder unverschuldet nicht berücksichtigt worden sind (Stoll, BAO Kommentar, 2934).

Die Verfügung der amtswegigen Wiederaufnahme gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für den Streitzeitraum war daher zulässig. Die Entscheidung darüber liegt im Ermessen der Behörde (Ermessensentscheidung). Die Rechtsrichtigkeit einer Ermessensentscheidung ist unter Bedachtnahme auf § 20 BAO zu beurteilen. Innerhalb der Grenzen des § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Unter „Billigkeit“ versteht die ständige Rechtsprechung die „Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei“ (insbesondere Rechtssicherheit, Rechtsfrieden, Unverhältnismäßigkeit des Grundes und der Folge einer Wiederaufnahme) unter dem Begriff der „Zweckmäßigkeit“ das „Öffentliche Interesse, insbesondere an der Einhebung der Abgaben“ (insbesondere Herstellung der Rechtsrichtigkeit, Gleichmäßigkeit der Besteuerung) (vgl. Ritz, BAO³, § 20, Tz 7; Stoll, BAO, 2938 ff.).

Die maßgebenden Kriterien für die Übung des Ermessens ergeben sich primär aus der Ermessen einräumenden Bestimmung. Im Zusammenhang mit der amtswegigen Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) ist nach herrschender Ansicht insbesondere das Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu beachten (Ritz, BAO³, § 20, Tz 8). Ziel ist ein insgesamt richtiges Ergebnis (Ritz, BAO³, [§ 303 Abs. 4 BAO](#), Tz 38, mwN).

Für die Wiederaufnahme des Verfahrens spricht der Grundsatz der Gleichheit der Besteuerung, wonach alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften gleichmäßig behandelt werden sollen. Blicke der Erstbescheid in Rechtsbestand, so würden alle anderen Abgabepflichtigen, deren Sachverhalte von Beginn an vollständig bekannt waren, gegenüber dem Bw. benachteiligt.

Für die Wiederaufnahme spricht auch das allgemeine öffentliche Interesse an der Abgabeneinbringung, da die mangelnde Erfassung der Einkünfte des Bw. einen Ausfall von Steuereinnahmen bewirkt, der von der Allgemeinheit zu Gunsten des Bw. zu tragen wäre.

Die Wiederaufnahme verfügende Behörde hat im Rahmen der Ermessensentscheidung auch die rechtlichen Interessen des jeweiligen Abgabepflichtigen zu berücksichtigen. Je mehr die festgestellten Wiederaufnahmsgründe in ihren steuerlichen Auswirkungen von jenen abweichen, die sich insgesamt als Folge der Wiederaufnahme eines Verfahrens ergeben, desto mehr Gewicht ist den rechtlichen Interessen des Abgabepflichtigen am Weiterbestand des bisher erlassenen rechtskräftigen Bescheides zuzumessen (vgl. VwGH 21.12.1989, 86/14/0180).

Aus dem Blickwinkel der Billigkeit ist insbesondere die Frage nach einem schutzwürdigen Interesse des Abgabepflichtigen von Bedeutung, wenn dieser gutgläubig darauf vertrauen konnte, dass der Bescheid der objektiven Rechtslage entspricht. Für den Bw. war es zweifellos jedoch erkennbar, dass die von ihm erzielten Umsätze nicht in voller Höhe erfasst worden waren, weshalb vom Vorliegen eines derartigen gutgläubigen Vertrauens nicht ausgegangen werden kann.

Unter all diesen Erwägungen erscheint es weder unzweckmäßig noch unbillig, die Interessen der Allgemeinheit an der Abgabeneinbringung über die Interessen des Bw. an der Rechtsbeständigkeit zu stellen.

Des Weiteren werden amtswegige Wiederaufnahmen gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) idR dann nicht zu verfügen sein, wenn sich bei einer derartigen im Rahmen der Ermessensübung vorzunehmenden Interessensabwägung zwischen Billigkeit und Zweckmäßigkeit eine Geringfügigkeit der hervorgekommenen neuen Tatsachen ergibt (vgl. VwGH 26.11.1991, 91/14/0179; 25.3.1992, 90/13/0238; 12.4.1994, 90/14/0044, 28.5.1997, 94/13/0032). Die Geringfügigkeit ist dabei an Hand der steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmsgründe und nicht aufgrund der steuerlichen Gesamtauswirkungen zu beurteilen, die infolge der Änderung aufgrund anderer rechtlicher Beurteilungen im Sachbescheid vorzunehmen wären (vgl. Ritz, BAO³, § 303, Tz 40).

Da sich die Änderungen ausschließlich aus den im Rahmen der Betriebsprüfung neu hervorgekommenen Tatsachen und Umstände ergeben, und – wie oben dargestellt – zu nicht unerheblichen Änderungen führen, erfolgte die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) für die Streitjahre 2000 bis 2002 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer zu Recht.

2.) Aufhebung der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für 2000 bis 2005 gemäß [§ 299 BAO](#):

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zugrunde gelegt:

Das Finanzamt ist im Rahmen der Schätzung der Erlöse des Bw. von folgender Kalkulation ausgegangen:

Kalkulation laut Außenprüfung:

Jahr	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Zurückgelegte km pro Fahrzeug pro Jahr	24.000	24.000	24.000	24.000	24.000	24.000
Abzgl. 10% Privatfahrten	2.400	2.400	2.400	2.400	2.400	2.400
Ergibt:	21.600	21.600	21.600	21.600	21.600	21.600

Abzüglich 43% Leerkilometer	9.288	9.288	9.288	9.288	9.288	9.288
Gefahrene Besetzkilometer	12.312	12.312	12.312	12.312	12.312	12.312
Bruttokilometerertrag pro Kilometer	1,69 €	1,76 €	1,81 €	1,84 €	1,91 €	1,91 €
Angemeldete Fahrzeuge pro Jahr	24,42	29,03	29,61	31,24	28,97	26,06
Abzgl. 27% bzw. 30%	7,32	8,71	8,88	9,37	7,89	7,82
Fahrzeuge pro Jahr laut Bp.	17,09	20,32	20,73	21,87	21,08	18,24
Bruttokilometerertrag	355.628 €	440.382 €	461.910 €	495.417 €	495.612 €	429.027 €
Umsatzsteuer	32.330 €	40.035 €	41.992 €	45.038 €	45.056 €	39.002 €
Nettokilometerertrag für alle Fahrzeuge	323.298 €	400.347 €	419.918 €	450.379 €	450.556 €	390.025 €
Erlöse Beförderung netto lt. Buchhaltung	283.575 €	373.812 €	339.537 €	344.058 €	413.790 €	374.174 €
Kalkulationsdifferenz netto	39.723 €	26.535 €	80.381 €	106.321 €	36.766 €	15.851 €

Der durchschnittliche kalkulatorische Bruttoerlös für 1 km Taxifahrt ohne Leerkilometer wurde unter Zugrundelegung der jeweils geltenden Taxitarife und der Annahme, dass es sich bei rund 30% aller Fahrten um sogenannte Nacht- bzw. Wochenendfahrten handelte, ermittelt.

Die von der Bp. ermittelten Kalkulationsdifferenzen wurden den vom Bw. erklärten Umsätzen und Gewinnen hinzugerechnet.

Die vom Bw. dagegen ins Treffen geführte Kalkulation führt zu folgenden Ergebnissen:

Kalkulation laut Bw.:

Jahr	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Gefahrene Km pro Jahr ohne Privatfahrten	17.900	17.900	17.900	17.900	17.900	17.900
Abzüglich 46,48% Leerkilometer	8.320	8.320	8.320	8.320	8.320	8.320
Gefahrene Besetzkilometer	9.580	9.580	9.580	9.580	9.580	9.580
Bruttokilometerertrag pro Kilometer	1,66 €	1,74 €	1,79 €	1,82 €	1,89 €	1,89 €
Fahrzeuge pro Jahr laut Bp.	17,09	20,32	20,73	21,87	21,08	18,24
Bruttokilometerertrag	271.781 €	338.721 €	355.485 €	381.320 €	381.682 €	330.260 €
Umsatzsteuer	24.707 €	30.793 €	32.317 €	34.665 €	34.698 €	30.024 €

Nettokilometerertrag für alle Fahrzeuge	247.074 €	307.928 €	323.168 €	346.654 €	346.984 €	300.236 €
Erlöse Beförderung netto lt. Buchhaltung	283.575 €	373.812 €	339.537 €	344.058 €	413.790 €	374.174 €
Kalkulationsdifferenz netto	- 36.501 €	- 65.884 €	-16.369 €	2.596 €	- 66.806 €	-73.938 €

Der durchschnittliche kalkulatorische Bruttoerlös für 1 km Taxifahrt ohne Leerkilometer wurde vom Bw. unter Zugrundelegung der jeweils geltenden Taxitarife und der Annahme, dass es sich nur bei rund 20% aller Fahrten um sogenannte Nacht- bzw. Wochenendfahrten handelte, ermittelt.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen und ist auch nicht strittig. Er führt zu folgender rechtlicher Würdigung:

Die Abgabenbehörde erster Instanz kann gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

[§ 299 BAO](#) gestattet Aufhebungen nur mehr, wenn der Bescheid sich als nicht richtig erweist.

Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, bei Übersehen von Grundlagenbescheiden), ist für die Anwendbarkeit des [§ 299 Abs. 1 BAO](#) nicht ausschlaggebend. Die Rechtswidrigkeit muss nicht offensichtlich sein. Sie setzt aber die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht (vgl. *Ritz*, BAO⁴, § 299 Tz 9 bis 13 und die dort angeführte Judikatur und Literatur).

Der Bw. behauptet die Unrichtigkeit der genannten Bescheide mit der Begründung, die diesen zugrunde gelegten Bemessungsgrundlagen seien nicht richtig. Dazu ist zunächst festzuhalten, dass die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen im Rahmen einer Schätzung nach [§ 184 BAO](#) erfolgte. Hinsichtlich der Schätzungsberechtigung wird auf die Ausführungen unter Pkt. 1.) verwiesen.

Dass im Rahmen einer Schätzung stets nur ein Näherungswert ermittelt werden kann, bedeutet nicht, dass sich jeder Bescheid, der auf einer Schätzung beruht, von vornherein als nicht richtig im Sinne des [§ 299 BAO](#) erweist. Die Gewissheit der Rechtswidrigkeit des Ergebnisses einer berechtigten Schätzung kann vielmehr nur dann vorliegen, wenn sich dies entweder anhand einer ordnungsgemäßen Buchhaltung nachweisen lässt, oder derart gravierende Mängel der Schätzung aufgezeigt werden, die unzweifelhaft ein unrichtiges Schätzungsergebnis zur Folge haben müssen.

Wie bereits unter Punkt 1.) aufgezeigt lagen im Streitzeitraum gravierende Mängel der Buchführung vor, weshalb die dieser zu entnehmenden Bemessungsgrundlagen keinesfalls die Unrichtigkeit der im Schätzungsweg ermittelten Bemessungsgrundlagen belegen können.

Dem Versuch des Bw. anhand der von ihm vorgenommenen Kalkulation, die Unrichtigkeit der Schätzung zu belegen, ist aber abgesehen davon, dass er für keine der von ihm angenommenen Parameter über irgendwelche Aufzeichnungen verfügt sondern lediglich auf angebliche Aussagen seiner Fahrer verweist, der Umstand entgegenzuhalten, dass die Ergebnisse dieser Kalkulation mit Ausnahme des Jahres 2003 derart gravierende Abweichungen zu den in der Buchhaltung aufscheinenden Zahlen ergeben, dass damit weder die Richtigkeit der Buchhaltung noch der vorgenommenen Kalkulation als erwiesen angesehen werden kann, zumal nicht anzunehmen ist, dass der Bw. in all den Jahren höhere Umsätze und Gewinne versteuert hat, als er tatsächlich erwirtschaftet hat. Damit vermag der Bw. lediglich die Unzulänglichkeit seiner aber nicht die der Schätzung zugrunde gelegten Kalkulation aufzuzeigen, da er ja beispielweise selbst davon ausgeht, dass der von ihm angenommene Leerkilometeranteil in seinem Betrieb doch geringer war.

Der Kritik des Bw. an der von der Bp. angenommenen Jahreskilometerleistung von rund 21.600 km an "ergebnisorientierten Fahrten ist zunächst entgegenzuhalten, dass die vom Bw. vorgelegte Treibstoffanalyse unter Berücksichtigung der von der Bp. angenommenen Jahreskilometerleistung zu Treibstoffverbräuchen zwischen 9,76 l/100 km (im Jahr 2005) und 11,19 l/100 km (2003) führen würde, was im Hinblick auf einen Normverbrauch von rund 9,5 l/100 km keinesfalls als unrealistisch angesehen werden kann.

Soweit der Bw. die Anzahl der betriebenen Fahrzeuge in Zweifel zieht, ist er darauf hinzuweisen, dass aufgrund seiner eigenen Treibstoffanalyse der Einsatz von weniger Fahrzeugen zu höheren Kilometerleistungen pro Fahrzeug führen würde, womit sich im Endeffekt an der Kalkulation nichts ändern würde.

Hinsichtlich der Ausführungen, mit denen das Ausscheiden eines höheren Anteiles an nicht produktiven Fahrten gefordert wird, ist einerseits darauf hinzuweisen, dass jene Fahrten, die der Bw. als weitere nicht produktive Fahrten bezeichnet einerseits wohl durch den Anteil an Privatfahrten und andererseits durch das Ausscheiden von Leerfahrten erfasst sind. Es ist wohl kaum anzunehmen, dass beispielsweise Fahrten zur Betankung nicht auf sogenannten Leerfahrten durchgeführt werden. Dem Argument, dass die Fahrer die Fahrzeuge bei sich zu Hause abstellen, ist entgegenzuhalten, dass auch das Abstellen auf einem Firmenparkplatz einer Leerfahrt bedarf. Warum der Weg dorthin kürzer als jener zu den Wohnungen der Lenker sein sollte, hat der Bw. nicht dargelegt. Wenn er unter Bezugnahme auf eine Studie aus dem Jahr 1995 die Höhe des von der Bp. angenommenen Leerkilometeranteiles

bezweifelt, so ist diesbezüglich festzuhalten, dass die Studie selbst von einer großen Schwankungsbreite ausgeht, und er selbst zu dem Schluss kommt, dass in seinem Betrieb der Leerkilometeranteil wohl geringer sein wird. Eine Schätzung muss sich aber immer an den Verhältnissen im Betrieb und nicht angeblichen Durchschnittswerten des Wiener Taxiwesens orientieren.

Die vom Bw. ins Treffen geführten Argumente und insbesondere die sich darauf beziehende Kalkulation vermögen daher weder Zweifel an der Richtigkeit der vom Finanzamt vorgenommenen Schätzung zu wecken, geschweige denn die Gewissheit der Unrichtigkeit jener Bescheide, deren Aufhebung beantragt wird, zu vermitteln.

Das Finanzamt hat daher den Antrag auf Aufhebung der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für 2000 bis 2006 bereits mangels eines Nachweises einer Unrichtigkeit der genannten Bescheide zu Recht abgewiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. Dezember 2013