



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Linz
Senat 5

GZ. RV/0020-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Urfahr betreffend Einkommen-, Umsatz- und Gewerbesteuer für die Jahre 1988, 1989 und 1990 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1988 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 1988, 1989 und 1990 bleiben unverändert.

Die Bescheide betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1989 und 1990 werden abgeändert.

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

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. bezog in den Berufungsjahren Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Tätigkeit als Taxiunternehmer und bis Ende September 1988 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Taxilenker.

Der Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuerbescheid für das Jahr 1988 erging zunächst erklärungsgemäß am 13. Juli 1990.

Der Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuerbescheid für das Jahr 1989 erging ebenfalls zunächst erklärungsgemäß am 19. Dezember 1990.

Der Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuerbescheid für das Jahr 1990 erging ebenfalls zunächst erklärungsgemäß am 21. November 1991.

Im Hinblick auf gegenständliche Berufungsjahre wurde eine Betriebsprüfung durchgeführt.

Im Bericht des Betriebsprüfers vom 30. Juni 1992 wurde unter Anderem wie folgt festgehalten:

Tz. 15 Zuschätzung 1988

Bei der für das Jahr 1988 durchgeföhrten Vermögensdeckungsrechnung ergebe sich eine Differenz von 36.429,00 S. 36.000,00 S würden dem Umsatz hinzugerechnet werden.

	1988
Umsatzzuschätzung brutto	36.000,00 S
Umsatzzuschätzung netto	32.727,27 S

Tz. 16 Zuschätzung 1989 und 1990

Die Zuschätzung werde auf Grund folgender Tatsachen vorgenommen:

- Nach Aussage des Abgabepflichtigen seien im gesamten Prüfungszeitraum von den Taxilenkern keine Lenkerabrechnungen geföhrten worden. Die Abrechnung mit den Lenkern auf Vertrauensbasis widerspreche jedoch den Erfahrungen des täglichen Lebens.

- Die Taxilenker, die für den Bw. tätig gewesen seien, hätten laut den vorgelegten Belegen 40,00 S pro Stunde erhalten. Im Vergleich mit der branchenüblichen Entlohnung der Lenker, die 40 bis 45 % der von ihnen erzielten Bruttoeinnahmen erhalten würden und der Qualifikation, die Taxilenker aufweisen müssten (Taxiführerschein, Unbescholtenheit), erscheine die Entlohnung mit 40,00 S als unzureichend.

Weiters sei anzuführen, dass die Lenker vom Bw. nach dessen Aussage vor allem in der Nacht gefahren wären.

Der Schätzung sei ein Erlös von 10,20 S brutto pro Kilometer zu Grunde gelegt worden. Von den gefahrenen Kilometern seien 95 % produktiv. Diese Werte seien Erfahrungswerte. Der Erlös pro Kilometer sei auch vom Abgabepflichtigen im Jahr 1990 (1.5. bis 7.5.) erzielt worden.

Die Kilometerleistung sei auf Grund der vorgelegten Reparaturrechnungen ermittelt worden. Wie telefonisch mitgeteilt worden sei, werde die Differenz aus der Vermögensdeckungsrechnung 1988 36.429,00 S als Umsatz und Gewinnerhöhung berücksichtigt.

Ermittlung der Kilometer und Umsätze

21. November 1988 (1.Losung ab 29. November 1988) bis 7. November 1989:

64.041 km/11,5 Monate = 5.569 km

7. November 1989 – 8. Mai 1990

42.651 km/6 Monate=7.108 km

8. Mai 1990 – 4. September 1990

24.755km

4. September 1990 – 31.Dezember 1990

24.755 km

156.202 km, erhöht auf 162.000 km

Die Kilometerleistung in der Zeit von 4. September 1990 bis 31. Dezember 1990 könne nicht genau ermittelt werden, da in dieser Zeit keine Reparaturrechnungen vorliegen würden. Es sei

für die Ermittlung der Kilometer die Kilometerleistung von 8. Mai 1990 bis 4. September 1990 herangezogen worden, da dieser Zeitraum ebenfalls vier Monate umfasste.

Da in den Monaten November und Dezember der Umsatz höher sei, sei auf 162.000 km erhöht worden.

83.743 km x 95% = 79.556 km x 10,20 S= 811.471,00 S

	1989	1990
Bruttoumsatz bisher	627.163,00 S	722.569,00 S
Bruttoumsatz laut BP	702.800,00 S	811.471,00 S
	112,06%	112,30%
Umsatzerhöhung=Gewinnerhöhung	75.637,00 S	88.902,00 S

	1988
Umsatzerhöhung = Gewinnerhöhung (auf Grund der Differenz der Vermögensdeckungsrechnung 1988)	36.429,00 S

Tz. 17 Gesamtbetrag der Entgelte 1988

	1988	1989	1990
Bemessungsgrundlage bisher	49.718,27 S	570.148,00 S	656.881,28 S
Tz. 15, Tz. 16	32.727,27 S	63.636,36 S	72.727,27 S
Tz.14		10.000,00 S	10.000,00 S
Bemessungsgrundlage laut DD	82.445,54 S	643.784,36 S	739.608,55 S

laut BP

Tz. 22 Zuschätzung 1988 (Hinweis auf Tz. 15)

	1988
Gewinnzuschätzung	36.000,00 S

Tz. 23 Zuschätzung 1989 und 1990 (Hinweis auf Tz. 16)

	1989	1990
Gewinnzuschätzung	70.000,00 S	80.000,00 S

Aus dem Arbeitsbogen zur Betriebsprüfung ergibt sich Folgendes:

Geldrechnung Gewerbebetrieb

Geldrechnung § 4 (3) -Ermittler

Gewinn	-94.176,00 S	120.859,00 S	138.198,00 S
+ AfA	41.396,00 S	83.409,00 S	82.061,00 S
+ steuerfreie Beträge	34.749,00 S	13.428,00 S	15.300,00 S
+ Buchwertabgang		6.884,00 S	
+ Auflösung IFB 1988		-1.967,00 S	
Zwischensumme	-18.031,00 S	222.613,00 S	235.559,00 S

- Anschaffungskosten	-339.547,00 S	-6.190,00 S	
Anlagevermögen			
Vorsteuerfluß erst 1989	-105.728,00 S	125.728,00 S	

-483.306,00 S 342.151,00 S 235.559,00 S

Berechnung verfügbarer Mittel

	1988	1989	1990
Bargeld	0,00 S	0,00 S	0,00 S
Sparguthaben	0,00 S	0,00 S	0,00 S
Darlehen			
Endbestand zum 31.12.	-479.626,00 S	-406.385,00 S	-388.568,00 S
- Anfangsbestand zum 1.1.	0,00 S	-479.626,00 S	-406.385,00 S
+/- verfügbare Darlehensbeträge	479.626,00 S	-73.241,00 S	-17.817,00 S
NSA	56.201,00 S		
Austria		41.000,00 S	21.000,00 S
Krankenversicherung			
+/- Gesamtsumme	535.827,00 S	-32.241,00 S	3.183,00 S

Zusammenstellung

	1988	1989	1990
- Sonderausgaben	-9.550,00 S	-45.986,00 S	-52.099,00 S
- private Steuern		-6.600,00 S ESt-VZ	- 3.058,00 S (Est 89)
			- 2.641,00 S (Est 88)
- Alimente	-26.400,00 S	-26.400,00 S	-26.400,00 S
- Wohnung, 1.750,00 S x 12	-21.000,00 S	-21.000,00 S	-21.000,00 S
- Kleidung	-6.000,00 S	-6.000,00 S	-6.000,00 S
- Nahrung	-36.000,00 S	-36.000,00 S	-36.000,00 S
	-98.950,00 S	-141.986,00 S	-135.800,00 S
+/- Geldrechnung	-483.306,00 S	342.151,00 S	235.559,00 S
+/- verfügbare Mittel	525.827,00 S	-32.241,00 S	3.183,00 S
	-98.950,00 S	-141.986,00 S	-135.800,00 S
	+20.000,00 S		
		-36.429,00 S	167.924,00 S
			102.942,00 S

Aktenvermerk der Betriebsprüferin vom 8.1.1993:

Als Begründung für die Höhe von S 10,20: Ein Gespräch mit Vertretern der Taxizunft hätte bestätigt, dass es sich bei der Höhe um eine durchwegs realistische handeln würde.

Aktenvermerk des Vorstandes des Finanzamtes vom 23.11.1992:

Der Zeuge W. bestätige hiermit auf die Frage, ob er bei seiner Aushilfstätigkeit für den Bw. mit Chauffeurblock abgerechnet hätte, dass dies üblich sei und auch im gegenständlichen Unternehmen der Fall gewesen wäre.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers und erließ gegenständliche Bescheide.

Binnen offener Frist wurde gegen die Einkommen-, Umsatz- und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1988, 1989 und 1990 Berufung erhoben. Dies im Wesentlichen mit folgender Begründung:

Es würde der Berufungsantrag gestellt werden, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Jahr 1988 mit -86.335,00 S, im Jahr 1989 mit 146.540,00 S und im Jahr 1990 mit 163.879,00 S festzusetzen.

Des Weiteren sei die Umsatzsteuer 1988 mit einer Gutschrift von 105.179,00 S, im Jahr 1989 mit einer Zahllast von 38.046,00 S und im Jahr 1990 mit einer Zahllast von 39.469,00 S festzusetzen.

Gemäß § 184 BAO sei eine Schätzungsbefugnis gegeben:

- soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen könne;
- wenn der Abgabenpflichtige über seine Angaben keine ausreichende Aufklärungen zu geben vermöge oder weitere Auskünfte über Umstände verweigere, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich seien;
- wenn der Abgabenpflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach der Abgabenvorschriften zu führen habe, nicht vorlege oder wenn die Bücher oder

Aufzeichnungen sachlich unrichtig seien oder solche formellen Mängel aufweisen würden, die geeignet seien, die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Zur Zuschätzung 1988 sei anzuführen, dass diese auf Grund einer Geldrechnung ermittelt worden sei. Im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens sei bereits angegeben worden, dass der Bw. vor der Gründung seines Taxiunternehmens Ersparnisse von rund 50.000,00 S gehabt habe. Ein Nachweis wäre allerdings nicht möglich, da die bestehenden Guthaben verbraucht worden seien. Allerdings scheine es glaubhaft, dass der Bw., der zum damaligen Zeitpunkt 37 Jahre alt gewesen wäre, über Guthaben in diesem Ausmaß verfügt haben könne. Der Bw. hätte seinen Gewerbebetrieb erst im November 1988 eröffnet und hätte vorher nur Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit gehabt. Es entspreche den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass gerade im privaten Bereich ein Nachweis von Belegen kaum möglich sei.

Zu den Zuschätzungen für 1989 und 1990:

Die Zuschätzungen seien vorgenommen worden, weil von den Taxilenkern keine Lenkerabrechnungen geführt worden seien. Allerdings sei die Behauptung, dass die Abrechnung mit den Lenkern auf Vertrauensbasis erfolge, unrichtig, weil durch den Bw. sehr wohl eine Kontrolle mit Hilfe des Taxameters durchgeführt worden sei. Dies sei auch im Betriebsprüfungsverfahren angeführt worden. Der Taxameter verfüge über 2 Speicher, einen Tagesspeicher und einen Speicher, der nicht gelöscht werden könne (würde vom Eichamt kontrolliert). Die Kontrolle der Fahrer erfolge in der Form, dass der Tagesspeicher jeweils zu Beginn auf 0 gestellt worden sei und am Ende die Summe dieses Speichers erstens mit der Lösung und zweitens (stichprobenweise) mit dem Dauerspeicher kontrolliert worden sei. Da eine Verpflichtung zur Führung von Lenkerabrechnungen nicht gegeben sei und eine Kontrolle der Fahrer durchgeführt worden sei, sei nach Ansicht des Bw. kein Argument für eine Zuschätzung vorhanden.

Als weitere Begründung für die Berechtigung zur Schätzung sei angeführt worden, dass die Taxilenker, die für den Bw. tätig seien, nur 40,00 S erhalten würden. Diese Feststellung sei nur teilweise richtig, weil dieser Stundensatz nur für die gelegentlich tätigen Aushilfsfahrer und nicht für die hauptberuflich tätigen Fahrer zutreffe. Zu berücksichtigen sei auch, dass die

Pausen entlohnt werden würden. So würden bei einer Dauer von 10 Stunden circa 2 Stunden Pause anfallen. Im Jahr 1990 wäre 2 Personen hauptberuflich tätig gewesen. Diese hätten einen Bruttostundenlohn von 64,00 S bezogen. Außerdem sei zu berücksichtigen, dass in dieser Branche Trinkgelder üblich seien und diese beim Stundenlohn mitberücksichtigt werden müssten. Für Zwecke der Lohnsteuerbemessung würden für das Trinkgeld 5,00 S je Stunde angesetzt werden. Für das Taxiunternehmergewerbe gebe es keinen Kollektivvertrag, sodass es den Unternehmen frei gestellt sei, welche Stundenlöhne sie bezahlten.

Ob es branchenüblich sei, die Lenker mit 40 bis 45 % der Bruttoeinnahmen zu entlohen, sei dem Bw. nicht bekannt, da dieser diese Form der Entlohnung nicht vorgenommen hätte.

Schätzungsmethode:

Als Grundlage für die Schätzung sei ein Erlös von 10,20 S brutto pro Kilometer herangezogen worden. Laut Aussage der Betriebsprüfungsabteilung handle es sich bei diesen Werten um Erfahrungswerte. Anfragen bei der zuständigen Abteilung der Handelskammer, sowie der Taxigenossenschaft hätten ergeben, dass es zumindest bei diesen Stellen keine Erfahrungswerte für den durchschnittlichen Kilometererlös gebe. Außerdem sei bei Ermittlung der Zuschätzung angeführt worden, dass dieser Erlös auch vom Bw. im Zeitraum 1. Mai bis 7. Mai 1990 erzielt worden sei. Die Begründung dafür, dass in dieser Woche ein solcher Ertrag erzielt worden sei, liege darin, dass in diesem Zeitraum der Urfahrner Jahrmarkt stattfinde, der naturgemäß für die Taxiunternehmer eine sehr gute Auslastung bedinge. Diesen Wert allerdings auf ein ganzes Jahr umzurechnen scheine nach Ansicht des Bw. nach nicht gerechtfertigt. Der Bw. hätte im Prüfungszeitraum Krankentransporte durchgeführt, für die 9,35 S brutto je Kilometer von den Krankenkassen vergütet worden seien.

Mit Schreiben vom 11. Jänner 1993 wurde durch die Betriebsprüfungsabteilung wie folgt zur Berufung Stellung genommen:

Zuschätzung 1988

Da kein Nachweis über die Höhe der Sparguthabens erbracht worden sei, sei seitens der Betriebsprüfung in Höhe der Differenz der Geldrechnung eine Zuschätzung vorgenommen worden.

Im Kalenderjahr 1988 hätte der Abgabepflichtige vom Jänner 1988 bis September 1988 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit in Höhe von 72.000,00 S brutto gehabt. Dies ergebe ein monatliches Nettoeinkommen von rund 6.500,00 S.

Die Lebenshaltungskosten (Kosten für Wohnung, Kleidung, Nahrung, Alimente, Sonderausgaben) hätten 1988 rund 100.000,00 S betragen. Diese Kosten seien gemeinsam mit dem Bw. ermittelt worden.

Auf Grund der Gegenüberstellung Einkommen zu Lebenshaltungskosten zeige sich, dass nicht einwandfrei nachvollziehbar sei, dass ein Sparguthaben von rund 50.000,00 S bzw. in Höhe der Differenz der Geldverkehrsrechnung (36.000,00 S) vorgelegen sei.

Zuschätzungen 1989 und 1990

Nach Ansicht der Betriebsprüfung sei die Schätzungsberechtigung auf Grund der Tatsache, dass keine Lenkerabrechnungen vorgelegt worden seien und der geringen Entlohnung der Aushilfsfahrer gegeben.

Im Berufungsschreiben werde angeführt, dass eine Verpflichtung zur Führung von Lenkerabrechnungen nicht gegeben sei und die Kontrolle der Fahrer stichprobenweise durchgeführt würde. Von einer Abrechnung mit den Lenkern auf Vertrauensbasis könne somit, laut Berufung, nicht gesprochen werden.

Es sei richtig, dass keine Verpflichtung zur Führung von Lenkerabrechnungen bestehe. Es sei jedoch unüblich, dass es in dieser Branche keine Abrechnungen gebe, da diese ein Kontrollmittel zur Überprüfung der Fahrer darstellen würden.

Laut Berufung würden die Fahrer stichprobenweise kontrolliert werden, indem der Dauerspeicher mit dem Tagesspeicher verglichen werde.

Bei einem Gespräch mit dem Bw. während der Betriebsprüfung sei die Art der Kontrolle erläutert worden.

Der Fahrer müsse, wenn der Dienst beende, den Taxameterstand stehen lassen. Der Bw. vergleiche daraufhin den Taxameterstand mit den Losungen. Wenn der Bw. nach der letzten Fahrt nicht anwesend sei, gebe der Fahrer das Geld in ein Kuvert und die Abrechnung erfolge auf Vertrauensbasis.

Hin und wieder werde die Kontrolle durch Einbeziehung eines Dauerspeichers durchgeführt. Der Dauerspeicher sei gesperrt und lösche von selbst alle 10.000 km. Laut Bw. seien keine

Aufzeichnungen über die Stände des Dauerspeichers geführt worden, was weiters unglaublich erscheine, da bei dieser Kontrollart laufende Daten mit vergangenen verglichen werden würden.

Ab 1. Mai 1989 hätte sich der Bw. zwei Wochen wegen einer Gallenoperation im Krankenhaus befunden. Danach wäre er nach eigenen Aussagen noch weitere zwei Wochen im Krankenstand gewesen.

Im Jahr 1990, laut dem Bw. wahrscheinlich im Oktober, wäre noch einmal ein Krankenhausaufenthalt für 14 Tage wegen eines Kreuzleidens erfolgt.

Gerade in diesen Zeiträumen erscheine es unglaublich, dass es keine Lenkerabrechnungen gebe. Außerdem sei die Lenkerabrechnung für den Lenker selbst ein Nachweis für seine Ehrlichkeit.

Weiters würden nach Aussagen des Abgabepflichtigen die angestellten Fahrer und Aushilfsfahrer vor allem in der Nacht fahren. Die Aushilfen würden bis etwa 24.00 Uhr arbeiten, da diese hauptberuflich wo anders beschäftigt wären. Da die Übergabe des Wagens an die angestellten Fahrer in der Nacht erfolgt sei, werde die Kontrolltätigkeit des Bw. eher gering gewesen sein.

Der Bw. sei nach eigenen Angaben am Tag gefahren.

Im Hinblick auf die zuvor angeführten Tatsachen, aus denen ersichtlich sei, dass die Kontrolle der Fahrer sehr wohl auch auf Vertrauensbasis erfolgt sein solle und auch für längere Zeiträume hindurch (Krankhausaufenthalte), widerspreche die Nichtführung der Abrechnungen den Erfahrungen des täglichen Lebens.

Weiters werde in der Berufung die Schätzungsberichtigung auf Grund des bezahlten Stundenlohnes von 40,00 S bestritten.

In der Berufung sei richtigerweise festgestellt worden, dass nur die Aushilfsfahrer 40,00 S pro Stunde erhalten hätten. Im Betriebsprüfungsbericht sei angeführt worden, dass die Taxilenker 40,00 S pro Stunde erhalten hätten. Richtigerweise hätte es heißen müssen, dass die Aushilfen 40,00 S erhalten hätten.

Laut Berufung erscheine ein Stundenlohn von 40,00 S als angemessen, da die Pausen, die bei einer Arbeitszeit von 10 Stunden circa 2 Stunden ausmachen würden, entlohnt worden seien. Außerdem seien die Trinkgelder zu berücksichtigen.

Nach Aussage des Bw. seien die Aushilfen ca. 4-5 Stunden gefahren. Die Aushilfschauffeure wären am Abend bzw. in der Nacht bis circa 24.00 Uhr tätig gewesen. Bei einer Arbeitszeit

von 4-5 Stunden erscheine es unwahrscheinlich, dass längere Pausen eingelegt werden würden.

Da es sich bei den Aushilfsfahrern um Personen handle, die das Taxifahren in ihrer Freizeit ausüben würden, müsse die Grundentlohnung der Tätigkeit entsprechend angemessen hoch sein, da die Entlohnung in Relation mit der dafür investierten Freizeit stehen müsse, um überhaupt Anreiz zu bieten, diese Tätigkeit auszuüben. Im Hinblick auf die Qualifikation, die ein Taxilenker aufweisen müsse, nämlich Taxiführerschein und Unbescholteneheit, erscheine eine Entlohnung von 40,00 S in der Stunden unzureichend.

Weiters sei anzuführen, dass die Lenker vor allem in der Nacht fahren würden.

Beide Punkte, die Qualifikation der Lenker und die Arbeitszeit, seien im Betriebsprüfungsbericht angeführt. In der Berufung würden diese Argumente jedoch nicht angesprochen werden.

Der Stundenlohn 1990 der hauptberuflich tätigen Fahrer könne laut Betriebsprüfung nicht ermittelt werden, da aus den vorgelegten Unterlagen nicht ersichtlich gewesen wäre, wie viele Stunden die Fahrer beschäftigt gewesen wären.

Im Kalenderjahr 1989 wäre es möglich, den Bruttostundenlohn der angestellten Fahrer zu ermitteln. Zwei Personen wären hauptberuflich tätig gewesen. Der Bruttostundenlohn hätte 41,00 S bis 57,00 S betragen.

Die Entlohnung der Lenker mit 40 bis 45 % der Bruttoeinnahmen sei im Raum Linz üblich.

Dass die Entlohnungsform dem Abgabepflichtigen unbekannt sei, sei auf Grund des üblichen Erfahrungsaustausches mit den Kollegen zu bezweifeln. Außerdem wäre der Bw. selbst als Taxilenker beschäftigt gewesen, bevor er ein eigenes Unternehmen gegründet hätte. Weiters hätte ein Lenker, der im Prüfungszeitraum für die Firma des Bw. tätig gewesen sei, ausgesagt, dass es Lenkeraufzeichnungen gebe. Diese Aufzeichnungen würden den Kilometerstand bei einer Ausfahrt und einer Einfahrt und die Prozentabrechnung mit den Chauffeuren enthalten.

Der Bw. sei mit dieser Tatsache konfrontiert worden. Er bleibe aber weiterhin bei der Aussage, dass es keine Lenkeraufzeichnungen gebe.

Schätzungsweise:

An der Höhe des Kilometererlöses von 10,20 S werde festgehalten, da Vertreter der Taxiinnung bestätigt hätten, dass dieser Erlös eine durchwegs realistische Höhe darstelle.

Mit Schreiben vom 11. Februar 1993 wurde durch den Bw. folgende Gegenäußerung eingereicht:

1988:

In der Stellungnahme sei angeführt, dass auf Grund der Gegenüberstellung Einkommen zu Lebenshaltungskosten nicht einwandfrei nachvollziehbar sei, dass ein Sparguthaben von rund 50.000,00 S vorgelegen wäre. Es sei in der Berufung auch nicht behauptet worden, dass die Ersparnisse in diesem Jahr entstanden seien. Der Bw. wäre zu diesem Zeitpunkt bereits 20 Jahre berufstätig gewesen, sodass ein Sparguthaben in der angegebenen Höhe keinesfalls unglaublich sei.

1989 und 1990:

Der Feststellung, dass, wenn der Bw. nach der letzten Fahrt nicht anwesend sei, die Abrechnung auf Vertrauensbasis erfolge, könne nicht zugestimmt werden, da der Bw. die Kontrolle dann am nächsten Tag vorgenommen hätte. Während der Zeit der Krankenhausaufenthalte sei die Kontrolle durch die Lebensgefährtin des Bw. durchgeführt worden. Zu berichtigen sei, dass der Bw. im gesamten Prüfungszeitraum nur tagsüber gefahren sei. Vielmehr sei der Bw. bis zum Ausscheiden einer Dienstnehmerin (März 1990) auch nachts gefahren.

Dass der Bw. nur tagsüber gefahren sei, dürfe auf einem Missverständnis beruhen, da diese Aussage bereits während des Betriebsprüfungsverfahrens gemacht worden sei. Eine Dienstnehmerin sei während der Dauer ihres Dienstverhältnisses (Dezember 1988 bis März 1990) jeweils 3 Tage pro Woche tagsüber gefahren. Im Jahr 1988 und 1989 sei daher nachts keine Übergabe an angestellte Fahrer erfolgt. Im Jahr 1990 wäre im Wesentlichen nur ein Aushilfsfahrer beschäftigt gewesen, der am Wochenende gefahren sei, sodass die Feststellung "die Kontrolltätigkeit sei eher gering gewesen" nicht zutreffe. Von den gesamten Aushilfslöhnen in Höhe von 28.400,00 S hätten 22.400,00 S diesen Fahrer betroffen. Die Bruttobezüge der angestellten Fahrer 1990 hätten 11.000,00 S pro Monat betragen. Die Fahrer wären pro Woche 40 Stunden beschäftigt gewesen, sodass sich ein Stundenlohn von 64,00 S ergebe, wobei in den 40 Stunden die Pausen enthalten seien. Darüber hinaus sei

noch das Trinkgeld zu berücksichtigen, dass bei der Lohnabrechnung mit 5,00 S pro Stunde angesetzt werde. Der in der Stellungnahme angeführte Stundensatz von 41,00 S hätte vom Bw. nicht nachvollzogen werden können.

Wie in der Stellungnahme angeführt, wären die Aushilfen am Abend bis ca. 24.00 Uhr gefahren. Die Dauer wäre unterschiedlich gewesen und hätte 4-6 Stunden betragen. Der Ansicht des Bw. nach sei es keineswegs unwahrscheinlich, dass bei dieser Arbeitszeit eine Pause von einer halben Stunde bis Stunde eingelegt werde. Darüber hinaus sei zu bedenken, dass auch die Aushilfsfahrer Trinkgelder beziehen würden, sodass der Stundenlohn tatsächlich höher als 40,00 S sei. Es sei natürlich richtig, dass die Aushilfsfahrer eine besondere Qualifikation, nämlich den Taxiführerschein, vorzuweisen hätten. Auch dass die Arbeitszeit im Wesentlichen in den Abend- bzw. Nachtstunden gelegen sei, sei richtig. Es seien jedoch nur die in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung angesetzten Beträge an die Aushilfsfahrer ausbezahlt worden.

Es möge sein, dass die Entlohnung der Lenker mit 40 bis 45 % der Bruttoeinnahmen im Raum Linz üblich sei. In der Berufung sei aber angeführt worden, dass der Bw. die Entlohnung nicht in dieser Form vornehme.

Zur Aussage des Lenkers, dass es Lenkeraufzeichnungen gebe, werde wiederholt, dass solche Aufzeichnungen nicht vorliegen würden. Man würde ersuchen um Bekanntgabe des Namens, da es beim Bw. keine derartigen Aufzeichnungen gebe und es sich daher um keine Fahrer des Bw. handeln könne.

Nach einer erteilen Auskunft der Taxiinnung gebe es keine Erfahrungswerte über den durchschnittlich erzielbaren Erlös pro Kilometer, da dieser von unterschiedlichen Faktoren beeinflusst werden könne. So komme es darauf an, ob eher kurze Fahrten durchgeführt werden würden, und der Taxilenker jeweils zum Standplatz zurück fahre oder ob Überlandfahrten vorliegen würden oder die Fahrt jeweils von einem anderen Standplatz begonnen werde.

Darüber hinaus würde noch einmal darauf hingewiesen werden wollen, dass für Krankentransporte insgesamt 9,35 S pro Kilometer vergütet werden würden.

Mit Juni 2001 wurde die gegenständliche Tätigkeit beendet.

Mit Beschuß des BG Linz vom 4. Dezember 2001 wurde betreffend den Bw. ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet. Mit Beschuß vom 12. Februar 2002 wurde der Zahlungsplan bestätigt. Die Quote würde 10,5 % betragen.

Am 17. Oktober 1994 wurde obige Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 10. März 2003 wurde der Bw. durch die Abgabenbehörde II. Instanz aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:

Im Hinblick auf die Zuschätzungen im Jahr 1988:

1. Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 3.6.1992, 90/13/0139, ausgeführt habe, seien die Grundlagen der Abgabenerhebung zu schätzen, wenn der eingetretene Vermögenszuwachs weder aus dem erklärten Einkommen, noch aus sonstigen Einnahmen, die nicht der Einkommensteuer unterliegen würden, herrühren könne. Der Bw. werde daher nochmals aufgefordert, das Vorliegen eines Sparbuches mit einer Einlage von 50.000,00 S glaubhaft zu machen.

Im Hinblick auf die Zuschätzungen in den Jahren 1989 und 1990:

2. Laut Aktenvermerk vom 23. November 1992, verfasst durch den Vorstand des Finanzamtes, sei durch den bei ihnen beschäftigt gewesenen Herrn W. angegeben worden, dass die Taxifahrten mit Chauffeurblöcken abgerechnet worden seien. Bei diesen handle es sich somit um aufbewahrungspflichtige Belege im Sinne der §§ 131 Abs. 1 Z. 5 und 132 Abs. 1 BAO. Die Vernichtung dieser Unterlagen alleine begründe (die auf das Erkenntnis des VwGH vom 23.5.1990, 89/13/0280) die Schätzungsberechtigung.

3. Ein Aktenvermerk vom 8. Jänner 1993 sowie einer vom 23. Juni 1992, jeweils verfasst durch die Betriebsprüferin selbst, ergebe, dass sich die Schätzungsgrundlage von 10,20 S pro Kilometer aus Gesprächen mit der Taxiinnung und der Handelskammer ergeben habe.

Sowohl in der Berufung, als auch in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung seien allgemein gefasste Einwendungen eingebracht worden.

Der Bw. werde nun aufgefordert, konkrete Ausführungen im Hinblick auf die vorgenommene Schätzung, eine eventuelle Korrektur dieser Schätzung samt Glaubhaftmachung bzw. Beweisführung einzureichen.

Sowohl sämtliche Aktenvermerke, auf die oben Bezug genommen werde, als auch der Einkommensteuerakt und der Arbeitsbogen zur Betriebsprüfung würden zum Zwecke der Akteneinsicht aufliegen.

Am 7. Mai 2003 erscheint der Bw. bei der Abgabenbehörde II. Instanz und nimmt Akteneinsicht in die Veranlagungsakten 1988 bis 2002 und in den Arbeitsbogen zur Betriebsprüfung.

Er gibt an, dass zum Ergänzungsvorhalt vom 10. März 2003 keine Ausführungen mehr gemacht werden würden. Die Aussage von Herrn W. sei falsch.

Über die Berufung wurde erwogen:

Schätzungsberechtigung

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

Ferner ist nach § 184 Abs. 2 BAO dann zu schätzen, wenn der Abgabenpflichtige über seine Abgaben keine ausreichende Aufklärung geben kann bzw. weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen wesentlich sind.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist auch dann zu schätzen, wenn der Abgabenpflichtige 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 Unrichtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Unstrittig ist im gegenständlichen Fall, dass der Bw. keine täglichen Losungsaufzeichnungen geführt hat. In seinem Erkenntnis vom 5.6.1985, 84/13/0065, hat der VwGH ausgesprochen,

dass bereits die nicht tägliche Losungsaufzeichnung einen formellen Buchführungsmangel darstellt. Dieser führt zur Schätzungsberechtigung, da er Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Aufzeichnungen nach sich zieht. Es bedarf daher keiner Beweisführung durch die Behörde, dass diese tatsächlich unrichtig sind.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (siehe auch das Erkenntnis vom 23.5.1990, 89/13/0280) dienen Abrechnungsbelege, die den Taxameterstand bei Übernahme und bei Rückgabe des KFZ durch den Taxilenker ausweisen, der Kontrolle der Einnahmen und stellen somit aufbewahrungspflichtige Belege iSd § 131 Abs. 1 Z 5 BAO und des § 132 Abs. 1 BAO dar. Die Vernichtung solcher Aufzeichnungen begründet die Schätzungsberechtigung der Behörde.

Vom Bw. wurde das Vorliegen derartiger Unterlagen bestritten.

Nach Aussage eines ehemaligen Mitarbeiters des Bw. (W.) wurden diese jedoch geführt. Nach Vorhalt dieser Aussage wurde deren Richtigkeit vom Bw. bestritten, es konnten jedoch keinerlei Argumente angeführt werden, aus welchen Gründen W. unrichtige Angaben machen sollte. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung wird daher der Aussage des W. Glauben geschenkt.

Der Senat geht davon aus, dass oben angeführte Aufzeichnungen geführt worden sind, diese jedoch nicht aufbewahrt wurden. Folglich führt die Vernichtung aufbewahrungspflichtiger Unterlagen zur Schätzungsberechtigung.

Es liegt daher aus beiden Gründen die Berechtigung zur Schätzung der Grundlagen der Abgabenermittlung vor.

Die Ausführungen des Bw. über die Kontrollmöglichkeit der Fahrer mittels Taxameter sowie die Stundensätze für Aushilfsfahrer gehen daher ins Leere und können die Schätzungsberechtigung nicht widerlegen.

Zuschätzung 1988

Wie der VwGH in ständiger Rechtsprechung (siehe etwa auch das Erkenntnis vom 15.3.1995, 92/13/0271) ausführt, rechtfertigt der Sachverhalt, dass nicht aufgeklärt werden kann, aus welchen Quellen der laufende Lebensunterhalt bestritten werden konnte die Annahme, dass diese aus nicht einbekannten Einkünften bestehen.

Die Richtigkeit der durch den Betriebsprüfer vorgenommenen Vermögensdeckungsrechnung wurde vom Bw. nicht bestritten. Zu den einzelnen angesetzten Beträgen wurden keine Einwendungen vorgebracht.

Das behauptete Vorliegen von Ersparnissen in Höhe von 50.000,00 S konnte trotz mehrmaliger Aufforderung in keiner Weise bewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden. Es ist daher nicht nachvollziehbar, wie der Bw. seinen Lebensunterhalt bestritten hat.

Folglich war der fehlende Betrag von (gerundet) 36.000,00 S als Gewinn- bzw. Umsatzzuschätzung anzusetzen.

Zuschätzung 1989 und 1990

Wie der VwGH in ständiger Rechtsprechung feststellt, muss derjenige, der zu einer Schätzung begründeten Anlaß gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen. Es liegt im Wesen der Schätzung, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen und die Beweisführung für ein bestimmtes Ergebnis nicht möglich ist (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 14.12.1995, 93/15/0102).

Die vom Betriebsprüfer vorgenommene Schätzung der Jahreskilometerleistungen an Hand von Reparaturrechnungen wurde vom Bw. nicht angezweifelt und ist somit unstrittig.

Die mit 10,20 S Bruttoerlös durchgeführte Schätzung beruht auf einem Durchschnittswert, der auf Informationen durch die Taxizunft beruht.

Die Argumentation des Bw. besteht lediglich in der Verneinung der Richtigkeit dieses Ansatzes. Es wurden im gesamten Verfahren weder konkrete Einwendungen, noch eigene Berechnungsmodelle eingebracht.

Der Senat geht daher grundsätzlich vom geschätzten Wert aus.

Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 15.3.1995, 92/13/0271, ausführt, ist jede Schätzung mit einer Ungewißheit verbunden, die umso größer ist, je ungenauer und unsicherer die Ausgangspositionen sind.

Die dem Betriebsprüfer zur Verfügung gestellten Unterlagen waren derart mangelhaft, dass eine präzisere Schätzung nicht möglich erscheint.

Die Schätzung ist jedoch in dem Punkt zu korrigieren, als dass dem zusätzlichen Bruttoerlös

auch ein zusätzlicher Treibstoffaufwand gegenübersteht.

Die Aufzeichnungen des Bw. ergeben folgendes Verhältnis der Einnahmen brutto zu den Treibstoffkosten:

	1989	1990
erklärte Einnahmen brutto	609.214,00	722.569,00
Treibstoffkosten	50.306,00	59.570,00
entspricht einem Anteil von:	8,26 %	8,24 %

Umgelegt auf die Bruttozuschätzungen von 70.000,00 S und 80.000,00 S ergibt sich ein zusätzlicher Treibstoffaufwand von 5.780,00 S bzw. 6.595,00 S.

Des Weiteren ergibt sich eine Korrektur der Schätzung auf Grund der vom Bw. angewandten Bruttorechnung.

Die Umsatzsteuer ist hierbei als Betriebsausgabe abzugfähig. Vom Betriebsprüfer wurde diese jedoch nicht angesetzt. Es ergibt sich daher eine zusätzliche Betriebsausgabe von 6.364,00 S bzw. 7.273,00 S.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb ergeben sich daher wie folgt:

	1989	1990
EaG laut Betriebsprüfung	216.540,00 S	243.879,00 S
Treibstoffkosten, zusätzlich	-5.780,00 S	-6.595,00 S
Umsatzsteuer	-6.364,00 S	-7.273,00 S
EaG laut Senat	204.396,00 S	230.011,00 S

Die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1989 und 1990 wurden dementsprechend abgeändert.

Angepasst wurden auch die Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1989 und 1990.

Der Einkommen- und Gewerbesteuerbescheid für das Jahr 1988, sowie die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1988, 1989 und 1990 blieben unverändert.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Linz, 23. Juni 2003