

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofräatin Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Hofrat Josef Weber, Mag. Gertraud Lunzer, Kammer für Arbeiter und Angestellte Wien, Mag. Harald Österreicher, Wirtschaftskammer Wien, im Beisein der Schriftführerin FOI Andrea Newrkla über die Berufung der S. A; KEG, Taxiunternehmen, 1120 Wien, X-Gasse, vom 20. Mai 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf, vertreten durch OR Mag. Georg Hänsel, vom 1. Februar 2005 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO und Umsatzsteuer für den Zeitraum 2000 bis 2002 nach der am 22. Oktober 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (=Bw.), eine 1998 gegründete und aus 2 Personen bestehende Kommanditerwerbgesellschaft, betrieb bis 2005 das Taxigewerbe. Im Zuge eines Konkursverfahrens wurde der Betrieb geschlossen. Der Konkurs wurde 2006 aufgehoben.

Im Jahr 2004 fand bei der Bw. eine Außenprüfung statt, die zu erheblichen Abgabennachforderungen führte.

Aus der dem Bericht beigeschlossenen Beilage "Berechnung und Begründung für Schätzung" geht Folgendes hervor:

"Die Betriebsprüfung wurde nach folgenden Gesichtspunkten abgewickelt:

Systemkontrolle, Erfassung der Erlöse, Grundaufzeichnungen (Betriebsbesichtigung), Datenerfassung der Wochenlosungen, Ziffernanalyse der Losungsbeträge, Strukturanalyse der Losungen, Überprüfung der angegebenen Parameter (Kilometerleistung, Kilometerertrag, Fahrereinsatz) bei Versicherungen und Werkstätten sowie Verwertung von Daten des Erhebungsdienstes, Beurteilung der formellen und materiellen Richtigkeit der Buchführung und der daraus ableitbaren passiven Überprüfungsfähigkeit der vorgelegten Aufzeichnungen Erstellung einer Kalkulation, Diskussion der Feststellungen und Kalkulationsdifferenzen mit Steuerberater und Abgabepflichtigem

Prüfungsfeststellungen:

Erlösaufzeichnungen - Grundaufzeichnungen

Erlöse sind laufend, das heißt zumindest täglich, festzuhalten. Der Abgabepflichtige gibt jedoch an, dass eine Abrechnung mit den einzelnen Fahrern nur wöchentlich vorgenommen wird. Die dabei erstellten Grundaufzeichnungen (Zettel, auf die der Kilometerstand aufgeschrieben wird und von dem aus die Überträge in die Monatslisten vorgenommen werden) werden weggeworfen (siehe Niederschrift anlässlich der Betriebsbesichtigung am 6.9.2004 - Beilage 1) Diese Aufzeichnungen stellen die Grundlagen für die Erlöserfassung dar, es handelt sich dabei um steuerliche Grundaufzeichnungen, welche nicht aufbewahrt wurden.

Kilometerertrag

Der Abgabepflichtige gibt an, dass er für jeden gefahrenen Kilometer einen Euro von seinen Fahrern erwartet. Dabei ist nicht gewährleistet, dass es sich dabei um den tatsächlich eingefahrenen Umsatz, oder bereits um einen lohnreduzierten „Rohgewinn“ handelt. In den diversen Besprechungen hat Herr A; auch immer wieder angeführt, dass die Fahrer die Fahrzeuge zu einem Fixbetrag zur Verfügung gestellt bekommen. Konkrete Angaben dazu hat er allerdings keine gemacht. Fest steht jedoch, dass jedenfalls der Unternehmer (S. A; KEG) die erwirtschafteten Umsätze zu vertreten hat, egal welcher Abrechnungsmodus mit den Lenkern vereinbart wurde. Schon aus diesem Umstand ist eindeutig ableitbar, dass die erklärten Umsätze nicht den tatsächlichen Umsätzen entsprechen können.

Kilometerstände - Kilometerleistung

In der Beilage 2 befinden sich folgende Datenaufstellungen:

Gesamterfassung aller von der Betriebsprüfung ermittelten Kilometerstände (Excel-Arbeitsblatt "Kilometerstände") = Gesamterfassung

Zuordnung der Kilometerstände zu den einzelnen Fahrzeugen mit Hinweis (Excel-Arbeitsblatt "Kfz-Kennzeichen") = Einzelerfassung

In der Einzelerfassung wird als Hinweis ein rückläufiger Kilometerstand als „Negativ-Km“ ausgewiesen. Bei dieser Auflistung sind die in der Schlussbesprechung vorgebrachten Korrekturen bereits eingearbeitet.

Die hier angeführten Daten stammen aus den Belegen des Abgabepflichtigen, aus Erhebungen der Betriebsprüfung bei Kfz-Werkstätten, Versicherungen und Kontrollmitteilungen des Erhebungsdienstes.

In diesen Aufstellungen werden die auf das gesamte Jahr umgelegten Kilometerleistungen, bezogen auf den vorherigen Kilometerstand, berechnet.

Dabei wurde festgestellt, dass immer dann, wenn kurze Intervalle verprobt werden oder vom Abgabepflichtigen nicht berechenbare Ereignisse eintreten (Besichtigung durch den Erhebungsdienst, Garantieabrechnung der Werkstätte), hohe Jahreskilometerleistungen entstehen. Bei sechs Fahrzeugen wurde festgestellt, dass die Kilometerzähler rückläufige Stände ausweisen. Für die Betriebsprüfung gilt es daher als erwiesen, dass der Abgabepflichtige die Kilometerzähler der Fahrzeuge manipuliert hat.

Fahrer - Dienstnehmer

Von der Betriebsprüfung wurden, anhand von Versicherungsmeldungen (AE) bzw. Unfallberichten die nachfolgend angeführten Fahrzeuglenker festgestellt, welche zum Zeitpunkt des Unfalls nicht als Arbeitnehmer gemeldet waren bzw. wurde festgestellt, dass der Unternehmer auch als Taxilenker unterwegs ist.

08.01.2000 W1111TX	A; A - Unternehmer
22.03.2001	Y M
19.01.2001 W 2222 TX	C Ya
30.12.2002	E Sa
02.03.2003	Sa R
02.04.2003	Ö S

Ziffernanalyse

Von der Betriebsprüfung wurden sämtliche erklärten Wochenerlöse aller Fahrzeuge erfasst und folgenden Analysen unterzogen:

Mehrfachlosungen, Lücken, Endziffernanalyse, Verteilungsstruktur der Losungen

Nachfolgend werden die durchgeführten Analysen beschrieben. Die graphische Darstellung erfolgt in den Beilagen 3 und 4 und ist in den Bereich ATS-Auswertung (Beilage 3) und den Bereich Euro-Auswertung (Beilage 4) gegliedert.

Mehrfachlosungen

Innerhalb eines bestimmten Zeitraumes mehrfach vorkommende gleiche Losungsbeträge werden als Mehrfachlosungen bezeichnet.

Die Ursache für das mehrfache Vorkommen von Losungsbeträgen kann betriebsintern strukturell bedingt sein, oder aber dadurch, dass die Losung nicht täglich gezählt und festgehalten, sondern einfach frei erfunden wird. Hierbei kommt es zu einer Häufung bestimmter Ziffernkombinationen und zum Auslassen von anderen. Grundproblem ist die Frage, ab welcher Auftretensmenge Mehrfachbeträge ein ernstes Indiz für die Erfindung von Losungen sind. Durch die vielen einwirkenden Faktoren, die die Entstehung einer Tageslösung und ihrer Endziffern beeinflussen, übt die Ziffernstruktur der Preise keinen wirklichen Einfluss auf die Menge der auftretenden Mehrfachlosungen aus. Betrachtet man die zu diesem Thema erschienene Literatur (Huber - SWK 29/97 bzw. Jungs - SWK 35+36/97), so können Doppellosungen im Bereich von 5 Stück/Jahr als normal angesehen werden, Dreifachlosungen traten nur in 5% aller untersuchten Fälle auf und dann auch nur 1-mal.

Schillingauswertung (Beilage 3 - Seiten 2 bis 5):

Im gegenständlichen Fall gibt es im Bereich der Schillingauswertung 184 Beträge die mehrfach vorkommen (bei 936 ausgewerteten Elementen) und davon eine Fülle von 3 und 4-fach Losungen, teilweise auch 12 – 13-fach Losungen (WL 6.212-Seite 4 d. Beilage 3)

Euroauswertung (Beilage 4 - Seiten 2 bis 6):

Im Bereich der Euroauswertung sind es 70 Beträge die mehrfach vorkommen (bei 757 ausgewerteten Elementen), dafür gibt es nicht nur eine Fülle von 3 und 4-fach Losungen sondern auch Losungen die sogar 12 oder 15 mal vorkommen (z.B. 532, 529...)

Die Häufigkeit der mehrfach vorkommenden Losungsbeträge lässt darauf schließen, dass die Wochenlosungen nicht zufällig, als Produkt vieler Faktoren, entstanden sind, sondern erfunden wurden.

Lücken

Bei Betrachtung der Losungsstruktur als Produkt aus üblichen Verkaufspreisen und normalverteilter Kundenanzahl ergibt sich als grobe Vermutung, dass die Differenzen zwischen den Losungen (Lücken) zum Losungsmittelwert hin kleiner sein sollten (hier fällt der Großteil (Anzahl!!!) der Losungen an) und die größten Lücken in den Randbereichen auftreten sollten, dementsprechend sollten im Randbereich Mehrfachlosungen weniger häufig auftreten, als im Mittelbereich. In der graphischen Darstellung wird das wie folgt dargestellt: Die Losungen werden sortiert (von klein nach groß, egal wann angefallen), die Differenzbeträge (Lücken) zwischen den Losungsbeträgen werden errechnet. Die damit in der Reihenfolge der sortierten Losungen angefallenen Differenzbeträge (Lücken) werden in einem Säulendiagramm dargestellt. Dabei sollten die hohen Säulen (große Lücken) in den Randbereichen auftreten und die gesamte Grafik U-förmig aussehen (große Lücken in den Randbereichen, kleine Lücken um den Losungsmittelwert).

In diesem Prüfungsfall ergibt sich folgendes Bild:

Schillingauswertungen (Beilage 3 - Seite 1 / Lücken in den sort. Werten):

Die Lücken werden lediglich im Bereich des Maximalwertes größer, im Bereich des Minimalwertes weichen die Lücken nur unwesentlich von denen im Bereich des Losungsmittelwertes ab.

Euroauswertungen (Beilage 4 - Seite 1 / Lücken in den sort. Werten):

Es zeigt sich eine ziemliche „Gleichverteilung“ der Lücken ohne besondere Ausschläge im Bereich des Minimal- bzw. Maximalwertes.

Auch diese Auswertung lässt darauf schließen, dass die Losungen nicht zufällig entstanden sind.

Endziffernanalyse - Chi-Quadrat Test

Der Chi-Quadrat-Test prüft, ob die vorgefundenen Buchführungszahlen sinnvoll verteilt sind oder nicht, indem er - abstrakt gesprochen - die Abweichungen der gemessenen Verteilung von der angenommenen Gleichverteilung ermittelt. Auf dieser Grundlage werden die Einnahmen dahingehend untersucht, in welcher Häufigkeit die Ziffern 0 bis 9 an bestimmten oder mehreren Stellen (Einer, Zehner, Hunderter) vor oder hinter dem Komma vorkommen.

Nach der statistischen Wahrscheinlichkeit müssen die zehn Ziffern 0 bis 9 an dergleichen Stelle bei einer großen Datenmenge in etwa gleichmäßig vorkommen, sofern nicht Besonderheiten in der Preisgestaltung vorliegen. Die gebildeten Messwert-Klassen (Ziffern 0 bis 9) werden mit den in den Losungsaufzeichnungen vorgefundenen Werten verglichen, die Summe der Differenz quadriert und durch die Zahl der erwarteten Häufigkeit dividiert. Durch Vergleich der beobachteten mit den erwarteten Ergebnissen lässt sich die Hypothese validieren und eine Aussage darüber treffen mit welcher Wahrscheinlichkeit die untersuchten Losungsbeträge zufällig entstanden sind oder durch besondere Ereignisse beeinflusst wurden.

Die Auswertungen der Betriebsprüfung (Beilage 3 - Seite 6, Beilage 4 - Seite 7) ergaben, dass die erklärten Wochenlosungen mit nahezu 100%iger Wahrscheinlichkeit nicht zufällig entstanden sind. Für die Betriebsprüfung liegt somit der Schluss nahe, dass die Tageslosungen erfunden wurden.

Selbst dann, wenn man davon ausgeht, dass die Anfangsziffern von zufällig entstandenen Zahlen einer anderen Gesetzmäßigkeit folgen (Benford) und daher in der Betrachtung ein "Mischbereich" aus Noch-Anfangsziffer und Schon-Endziffer besteht (Peter N. Posen - Ziffernanalyse in der Fälschungsaufspürung. Das Benford-Phänomen und Steuererklärungen in Theorie und Praxis) so kann in der von der Betriebsprüfung durchgeföhrten Losungsanalyse-Anfangsziffer (Beilage 3 -Seite 7, Beilage 4 - Seite 8) dokumentiert werden, dass es auch dabei zu signifikanten Abweichungen kommt, die darauf schließen lassen, dass die erklärten Wochenlosungen nicht zufällig entstanden sind, sondern erfunden wurden. Es wird in diesem Zusammenhang ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die eigentliche Benford Analyse (Betrachtung der ersten Anfangsziffer) nicht durchgeführt wurde (Grafik ist durchgestrichen) da die Bandbreite der angefallenen Tageslosungen zu gering ist.

Verteilungsstruktur der Wochenlosungen

Tageeinnahmen bzw. Losungen entstehen üblicherweise zufällig durch Kombination von Preisen mit Verkaufsvorgängen. Wenn viele Zufallsgrößen bei der Entstehung einer rechnerischen Größe multiplikativ zusammen wirken, die Wirkung der Zufallsänderung also jeweils der zuvor bestehenden Größe proportional ist, ergibt sich strukturell eine bestimmte Verteilung. Bei wirtschaftlichen Vorgängen ist das die logarithmische Normalverteilung, die nach einheitlicher Meinung der Lehre (Siehe Bohley, Statistik, S. 419; Bosch, Grundlagen der Statistik; S. 294, Sachs, Angewandte Statistik; S. 173, Härtung, Angewandte Statistik; S. 155 und die zahlreichen bei Ernst, Indirekte Methoden der steuerlichen Betriebsprüfung, 1986; S. 135 angeführten Literaturstellen) bei wirtschaftlichen Vorgängen vorherrscht.

Die im gegenständlichen Unternehmen angefallenen Tageseinnahmen wurden auf ihre Verteilungsstruktur untersucht (Beilage 3 - Seite 8, Beilage 4 - Seite 10). Dabei wurden erhebliche Abweichungen von der für wirtschaftliche Vorgänge geforderten logarithmischen Normalverteilung festgestellt. Dazu kommt noch, dass, wie von der Betriebsprüfung festgestellt wurde, die Lösungen verkürzt wurden (Kilometerleistung!!) und somit die Strukturanalyse, welche ja auf Mittelwert und Standardabweichung der untersuchten Zahlen basiert, nur ein verzerrtes Bild der Differenzen darstellen kann. Die Unstimmigkeit zwischen Soll- und Ist-Kurve ist deutlich zu erkennen, die Lage der Kurven ist allerdings unbestimmt.

Passive Überprüfungsfähigkeit der Buchführung

Eine Buchführung, die materiell richtig sein soll, muss vorab grundsätzlich durch welche Methoden auch immer, tatsächlich passiv verprobungs- und überprüfungsfähig sein. Die Nachprüfbarkeit als Systemvoraussetzung und als wichtiges Kriterium zur Beurteilung der sachlichen Richtigkeit bedingt folgende Überlegungen:

Nachprüfbarkeit besteht nur, wenn die steuerlich erheblichen Daten festgehalten werden. Dabei ist die festzuhaltende Datenebene jene, in welcher die Primärdaten anfallen. Wenn also im Betrieb die ursprünglichen Daten der einzelnen Geschäftsfälle vorhanden sind, so entsprechen diese auch den Primärdaten für die praktische Betriebsprüfung. Dem Steuerpflichtigen kommt diesfalls kein Wahlrecht zu, entweder die Primärdaten oder deren Zusammenfassung zu sichern und dem Prüfer vorzulegen, sondern es sind jedenfalls die Basisdaten festzuhalten und zu präsentieren.

Von der Betriebsprüfung wurden die folgenden Mängel festgestellt:

Grundaufzeichnungen werden erstellt aber weggeworfen

Erlöse werden nicht täglich, sondern wöchentlich aufgezeichnet

Wochenlosungen werden gerundet

Die Kilometerzähler der Fahrzeuge werden manipuliert (rückläufige Zählerstände)

Die Wochenlosungen sind mit nahezu 100%iger Wahrscheinlichkeit erfunden (Ziffernanalysen)

Es werden nicht angemeldete Fahrer eingesetzt

Die von der Betriebsprüfung ermittelten Kilometerleistungen (110.000 km) weichen um mehr als 300% von den erklärten Kilometerleistungen (25.000 km) ab.

Der Abgabepflichtige ist seiner Mitwirkungspflicht zur Ermittlung der tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen nicht nachgekommen

Die Betriebsprüfung geht daher davon aus, dass die Überprüfungs- und Verprobungsfähigkeit der Buchführung nicht gegeben ist und daher die sachliche Richtigkeit der Buchführung jedenfalls in Zweifel zu ziehen ist. Von der Betriebsprüfung wurde daher versucht, an Hand der beiliegenden Kalkulation (Beilage 5), die Besteuerungsgrundlagen (Erlöse) zu ermitteln.

Kalkulation

Wie bereits im Punkt "Kilometerstände - Kilometerleistung" festgestellt, hat der Abgabepflichtige die Kilometerzähler seiner Fahrzeuge manipuliert, die von der Betriebsprüfung festgestellten Kilometerleistungen weichen erheblich von den erklärten Kilometerleistungen ab und die Grundaufzeichnungen, die Auskunft über die tatsächlichen Kilometerleistungen und Erlöse geben könnten, wurden vernichtet.

Die Betriebsprüfung hatte daher, basierend auf äußerst fragwürdigen Daten, herauszufinden, welche Kilometerleistungen den Tatsachen am nächsten kommen. Dabei wurde folgende Vorgangsweise eingeschlagen:

Für das Fahrzeug mit dem Kennzeichen W 3333 TX liegen, durch Feststellungen des Erhebungsdienstes, gesicherte Kilometerstände lt. Tachometer vor.

12.5.2003	50.816
8.7.2003	40.879

Daraus kann eindeutig abgeleitet werden, dass der Kilometerzähler manipuliert wurde.

Betrachtet man nun den Kilometerstand vom 11.3.2003, der bei der Werkstatt KS festgestellt wurde

11.3.2003	31.914
-----------	--------

so ergibt sich für den Zeitraum vom 11.3.2003 bis zum 12.5.2003 eine Kilometerleistung von 18.902 km für ca. 2 Monate. Diese Kilometerleistung wurde auf ein gesamtes Jahr umgelegt und ergibt somit eine Jahreskilometerleistung von 109.512 km/Jahr. Ein ähnliches Bild zeigt sich auch bei anderen Fahrzeugen (z.B. W 4444 TX, W 5555 TX,...). Selbst dann, wenn der Kilometerzähler zwischen dem 11.3.2003 und dem 12.5.2003 manipuliert wurde, so kann davon ausgegangen werden, dass die Jahreskilometerleistung noch höher wäre, da die Kilometerleistung für diesen Zeitraum ebenfalls steigt. Höhere Jahreskilometerleistungen finden sich auch bei anderen Fahrzeugen (W 6666 TX - 266.541 km/J, W 7777 TX - 292.000 km/J, W 1111 TX - 214.705 km/J).

Die Betriebsprüfung ist bei ihren Berechnungen von dem gesicherten Wert (109.512 km/J) ausgegangen und hat diesen sogar noch um knapp 10% auf rd. 100.000 Kilometer/Jahr

reduziert. Dieser Wert wurde, aufgrund der festgestellten Mängel und Manipulationen auch auf die anderen Fahrzeuge umgelegt und als Basis für die Schätzung herangezogen.

In dieses Bild der Kilometerleistung passen auch folgende Feststellungen:

Herr A A; gibt eine eidesstattliche Erklärung ab (28.8.2001 - AZ Versicherung), dass das Fahrzeug mit dem Kennzeichen W 2222 TX täglich in doppelter Besetzung betrieben wird (Auch für dieses Fahrzeug werden 25.000 km/Jahr erlöswirksam angegeben!!).

Dem Unternehmen stehen mehr Fahrer als Fahrzeuge (Tage/Jahr) zur Verfügung, zusätzlich fährt Herr A; A selbst und es werden nicht gemeldete Lenker eingesetzt.

Grundsätzlich muss aber festgestellt werden, dass die von der Betriebsprüfung vorgenommene Schätzung auf den festgestellten Kilometerleistungen basiert und die Aussagen betreffend Doppelbesetzung und Manntage lediglich dokumentieren sollen, dass eine Kilometerleistung ohne weiteres möglich ist.

Der Kilometerertrag wurde von der Betriebsprüfung an Hand des Wiener Taxitarifes, branchenüblicher Werte und Angaben der Taxiinnung geschätzt. Dabei wurden folgende Parameter verwendet:

Durchschnittliche besetzte Fahrt	5 km	Fachgruppenvorsteher d. Taxiinnung
Anteil der Funkfahrten	40%	Fachgruppenvorsteher d. Taxiinnung
Anteil der Leerfahrten	40%	Maximal wirtschaftl. vertretbar (FLD W, NÖ, B)

Die exakte Berechnung ist in der Beilage 5 dargestellt.

Zusätzlicher Aufwand It. Betriebsprüfung

Die Betriebsprüfung ist bei ihren Berechnungen davon ausgegangen, dass Aufwendungen, die abhängig von der Kilometerleistung bzw. dem Erlös sind, ebenfalls gekürzt wurden. Die folgenden Aufwendungen wurden daher, entsprechend ihrem %-Anteil in der Jahreserklärung von der Betriebsprüfung als zusätzlicher Aufwand geschätzt:

Treibstoff

Lohnaufwand

Reparaturaufwand

Von den Treibstoffkosten wurden, entsprechend den Umsatzsteuerrichtlinien (Rz. 1840), die Vorsteuerbeträge geschätzt.

Die Bw. erhab gegen die auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung erlassenen Bescheide mit folgender Begründung

Berufung:

"Einwendungen

1. Einsatztage

Die BP geht von 365 Einsatztagen je Fahrzeug und Jahr aus, dies ist eine Zahl die völlig unmöglich zu erreichen ist; alle Fahrzeuge müssen gewartet werden und können an vielen Stehtagen nicht eingesetzt werden.

An Stehtagen sind zu berücksichtigen: Ruhetage, Urlaubstage, Tage für Reparatur u. Service, Krankheitstage u. Ausfall von Chauffeuren, Feiertage

Folgerung: Die Annahme der BP mit 365 Leistungstagen pro Jahr stellt eine Unmöglichkeit dar und ist somit das resultierende Besteuerungsergebnis auf einer Unmöglichkeit begründet.

In Anlage 1 wird die Berechnung der tatsächlich möglichen Leistungstage dargestellt, es ergeben sich pro Jahr daraus 258 Leistungstage.

2. Fahrpreis

Bei „Berechnung einer durchschnittlichen Taxifahrt“ hat die Betriebsprüfung sämtliche existierenden Tarifkomponenten summarisch zum Ansatz gebracht, ob dies nun möglich oder unmöglich ist wurde nicht berücksichtigt. Außerdem wurde der Komplementär A. A; nie darüber befragt, welche Zuschläge er tatsächlich verrechnet hat. Die getroffenen Annahmen sind teilweise falsch, teilweise unmöglich.

a. Falschannahmen

Von der Betriebsprüfung wurden die Funkfahrten mit 40% und die Leerfahrten ebenfalls mit 40 % angenommen. Diese Angaben kamen angeblich durch Mitteilung der „Taxiinnung“ zu Stande, diese stellt eine derartige Information jedoch vehement in Abrede. Richtig sind ein Anteil der Funkfahrten von 30% und ein Anteil der Leerkilometer von 50%. Die beiden Prozentangaben, in einem Fall der Anteil von 50:50 bei Leer- zu Besetzkilometern sowie die Verneinung des von der BP angesetzten 40 % Anteiles an den Funkaufträgen ist aus einem Schreiben vom 19.12.2003 der Fachgruppe Wien für das Beförderungsgewerbe zu entnehmen (Anlage II).

Die Aufteilung von Besetzt- und Leerkilometern im Ausmaß von 50:50 geht auch aus der in der Anlage III dargestellten Kilometerleistung je Kfz und Tag hervor. Auch zeigt sich ein Zeitbedarf von ca. 3 Minuten für den gefahrenen Kilometer. Diese Darstellung entspricht dem durchschnittlichen Arbeitstag eines Wiener Taxichauffeurs.

Die durchschnittliche Fahrdauer je Kilometer in Wien konnte auch im Rahmen einer Selbsterprobung des Schriftenverfassers verifiziert werden. Bei fünf Fahrten in der Zeit vom 08.-12.05.2005 hat dieser mit eigenem Fahrzeug für 35 Kilometer Stadtfahrt 121 Minuten verbraucht. Da dabei auch eine Fahrt mit gehörigem Stau anfiel, ist die Fahrzeit von drei Minuten je Kilometer als erwiesen zu betrachten. (Anlagen I V/1+2)

Weiters hat die Fahrpreiskalkulation durch die BP Zuschläge für Telefon und Gepäck berücksichtigt, beide wurden von der steuerpf. Gesellschaft nie verrechnet. Der Gepäckzuschlag wurde im Jahr 2001 auch mit allgemeiner Gültigkeit abgeschafft. Was die Angabe bedeutet, der Anteil der Leerfahrten betrage lediglich 40 % und sei begründet als „maximal wirtschaftl. vertretbar“ (FLD W, NÖ, B), ist unklar. Eine derartige gutachtliche Äußerung der Finanzverwaltung wäre wahrscheinlich ohne Fachwissen getroffen worden oder, wenn dies auf Gutachtensäußerungen beruht, wurde eine derartige Meinung der Gesellschaft nie vorgehalten.

b) Unmögliche Annahmen:

Ab dem Zeitpunkt der Totalabschaffung des Gepäckzuschlages ist die Annahme der Betriebsprüfung mit dem Makel der Unmöglichkeit behaftet. Die Kalkulation des Fahrpreises in richtiger Höhe ist auf Anlage V dargestellt.

3. Jahreskilometerleistung

Für Berechnung und Begründung der von der BP geschätzten Jahreskilometerleistung wurden ausschließlich Daten des Kfz W3333 TX herangezogen. Daneben sind auch die Kfz W 4444 TX, W 5555 TX, W 6666 TX, W 7777 TX und W 1111 TX in der Begründung zum BP-Bericht (Seite 8 der Beilage) verbal erwähnt. Hiezu die folgenden Ausführungen:

Kfz W 8888 TX

Die Entwicklung der Kilometerleistung dieses Kfz zeitigt im Prüfungszeitraum eine völlig normale Entwicklung. Erst im Folgejahr 2003 sind Ungereimtheiten aufgetaucht. Nicht nur dass 2-mal bei Ablesungen der Fa. WI die gleichen Kilometerstände in den Hundertern, Zehnern und Einern auftauchen, sind auch nicht passende Ablesungen durch einen Erhebungsdienst sowie völlig abstruse Ablesungen durch die AZ -Versicherung zu verzeichnen.

Die wohl unglaublichste Differenz ergibt sich für den 23.07.2003 an dem It. Auflistung der BP eine Kilometerleistung von 368.249 km (für einen Tag!) zu verzeichnen war.

Was immer der Grund für diese Ungereimtheiten sei, wesentlich ist, dass die Konsequenzen hiefür im Jahr 2003 zu ziehen sind. Für den Prüfungszeitraum ergibt sich daraus überhaupt keine Auswirkung! Die Betriebsprüfung erstreckt sich auf die Jahre 2000 bis 2002, der Prüfungsauftrag vom 15.07.2004 hat diesen Zeitraum zum Gegenstand und ist ausschließlich dieser Zeitraum zu prüfen. Sämtliche Erhebungen, welche über diesen Zeitraum hinausgehen, also insbesondere jene für die Jahre 2003 und 2004, sind für Folgerungen betreffend die Jahre 2000 bis 2002 völlig irrelevant. Wenn die BP Fakten für die Jahre 2003 und 2004 erhoben hat und versucht, diese für den Zeitraum 2000 bis 2002 auszuwerten, so handelt sie gegen den ihr erteilten Auftrag, somit contra legem. Der Prüfungsauftrag beinhaltet keinerlei Weisung, auch die Jahre 2003 und 2004 einer Prüfung zu unterziehen!

Sollten Folgerungen aus den von der Betriebsprüfung aus 2003 ermittelten Daten zu erfolgen haben, so sind diese in die Abgabenerklärung für das Jahr 2003 aufzunehmen. Die Steuererklärungen für das Jahr 2003 sind bisher nicht erstattet worden. Es besteht aufrechte Fristverlängerung.

Kfz W 4444 TX

Bei diesem Kfz werden „Negativ-Km“ mit Stand 26.02.2001 beanstandet. Die Wartungsleistung an diesem Tag beinhaltet eine reine Garantiearbeit, bei derartigen Garantiearbeiten wird aber regelmäßig ein niedrigerer Km-Stand verzeichnet als der tatsächliche, dies um dem Kunden dadurch entgegen zu kommen, dass bei einem niedrigeren Km-Stand noch eine kostenfreie Garantieleistung gewährt werden kann. Die Werkstatt verrechnet die kostenfreie Garantieleistung mit dem Erzeugerwerk und würde bei einem Überschreiten des zulässigen Km-Standes eine derartige Verrechnung nicht durchsetzen können. Die Ablesung vom 26.02.2001 ist falsch.

Die Ablesung vom 19.06.2000 der Fa. WI in deren Gefolge es zu einer großen Km-Differenz bis zum nächsten Ablesetermins kam, 28.06.2000 Stand: 44.620 km, ist ebenfalls anzuzweifeln, da auch hier (in beiden Fällen) Garantieleistungen vorlagen; Problematik siehe oben. Ansonsten liegt die Km-Leistung im Durchschnitt.

Kfz W 5555 TX

Bei diesem Kfz wird für 22.01.2002 ein Km-Stand von 37.278 km durch die BP verzeichnet. Daraus ergibt sich eine bedeutende Kilometerleistung zwischen der Ablesung vom 14.12.2001

und jener von 22.01.2002, die BP hat daraus eine Jahreskilometerleistung von 90.067,40 km errechnet.

Der von der BP für den 22. 01.2002 geführte Km-Stand von 37.278 ist falsch! Der richtige Stand It. Reparaturschein beträgt 26.711km, der Stand fügt sich richtig in die Entwicklung ein.

Kfz W 6666 TX

Bei diesem Kfz wird für die Zeit vom 21.10. bis 28.10.2002 eine Km-Leistung von 5.842 km durch die BP verzeichnet. Dies ergibt 730,25 km je Tag, eine solche Km-Leistung ist völlig unglaublich und in der Stadt nie und nimmer machbar! Daraus ergibt sich zwingend, dass es an einem der beiden Tage zu einem Ablesefehler gekommen ist. Die sonstige Km-Leistung liegt im Durchschnitt.

Kfz W 7777 TX

Zwischen der Ablesung vom 18.12.2002 und jener vom 14.07.2003 kam es zu sog. „Negativ-Km“. Es ist jedoch zu berücksichtigen, dass die Reparatur vom 14.07.2003 eine Garantieleistung betraf und ist hier mit Sicherheit ein niedrigerer Km-Stand angegeben worden, als der tatsächliche, um dem Erzeugerwerk gegenüber eine kostenfreie Garantieleistung rückverrechnen zu können (siehe oben). Die Gesamtentwicklung liegt im Durchschnitt.

Kfz W 1111 TX

Die BP hat die Km-Leistung in der Zeit vom 11.07.2000 bis 24.07.2000 sowie jene vom 25.01.2002 bis 05.12.2002 beanstandet.

Dazu ist auszuführen, dass die Ablesung vom 24.07.2000 mit Sicherheit falsch war, hier hat man an einem der beiden Stichtage lediglich einen Schätzwert angegeben. Sicher ist, dass am 11.07.2000 eine Garantieleistung verrechnet wurde und am 24.07.2000 ein kleines Service mit Ölwechsel und Austausch der Filter. Einen Hinweis zur Aufklärung könnte folgender Leistungsablauf bieten, derartige Gegebenheiten sind des Öfteren vorgekommen:

Am 11.07.2000 spricht die Gesellschaft bei der Werkstatt WI eine kostenfreie Garantieleistung an, das Kfz wird besichtigt und die kostenfreie Garantieleistung zugesagt. Aus irgendeinem Grund, entweder ist ein Ersatzteil bei der Werkstatt nicht vorrätig oder das Kfz wird dringend für eine Fahrleistung gebraucht, wird die Garantieleistung nicht sofort durchgeführt, sondern man vereinbart einen neuen Termin in einigen Tagen. WI schreibt die Garantieleistung mit Datum vom 11.07.2000 aus, so als ob sie an diesem Tag vorgenommen worden wäre, tatsächlich werden die Teile jedoch erst am 24.07.2000 eingebaut, an jenem

Tag wird das Kfz der Werkstatt zur Verfügung gestellt und wird gleichzeitig auch eine kostenpflichtige Reparatur durchgeführt, in diesem Fall ein Ölwechsel.

Aus dieser Abfolge erklärt sich die Tatsache, dass die Km-Ablesung in der Ziffernkombination zu ähnlichen Ergebnissen geführt hat.

Die in den Ablesungen vom 25.01.2002 bis 05.12.2002 bei WI ermittelten Km-Stände sind sämtliche anzuzweifeln. Mit Sicherheit falsch ist der für 05.12.2002 angegebene Km-Stand von 102.211 km. Mit der diesbezüglichen Rechnung wurde nur Material zum Selbsteinbau gekauft, eine Notwendigkeit der Km-Ablesung ergab sich dabei überhaupt nicht, das Kfz W 1111 TX hat lediglich als Transportmittel zur Abholung der Ersatzteile gedient. Offensichtlich wurde der Km-Stand von der für dasselbe Kfz zuvor (11.03.2002) ausgefertigten Rechnung übernommen.

Die Reparaturscheine vom 06.02. und 11.03.2002 betreffen beide kostenfreie Garantieleistungen, wobei die zweite Reparaturleistung eine Neueinreichung der vorhergehenden Garantieleistung betraf. In wie weit dabei von der Werkstatt die Km-Angaben nach deren Bedürfnissen ausgerichtet wurden, ist unbekannt, derartiges ist jedoch gut vorstellbar.

Die sonstige Entwicklung der Km-Leistung liegt im Durchschnitt.

Sonstige Kfz

Die übrigen Kfz zeigen zwar teilweise saisonale Schwankungen, insgesamt jedoch liegen sie durchaus im Durchschnitt. Dies wurde bei einer Auflistung anlässlich der Schlussbesprechung auch festgestellt. Beanstandungen haben sich somit bei sechs Fahrzeugen ergeben, zu den diesbezüglich aufgeworfenen Fragen wurde im Vorstehenden Stellung genommen, für die weiteren 15 Fahrzeuge wurden Beanstandungen nicht vorgebracht.

4. Schätzung

a) Stellungnahme zu den Maßnahmen der BP

Wiewohl die Berechtigung der Abgabenbehörde zur Durchführung einer Schätzung nicht bestritten wird, muss auf das entschiedenste Art und Weise sowie die Höhe der vorgenommenen Schätzung zurückgewiesen werden.

Die Folgen der Schätzung sind derart, dass Beträge an Steuern vorgeschrieben werden, welche der Komplementär der Gesellschaft, in Summe aufgelistet, in seinen ganzen Leben noch nie gesehen hat. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die vorgenommenen Zurechnungen für drei Jahre (2000 bis 2003, Anmerkung: Gemeint war wohl 2000 bis 2002.) Beträge

umfassen, welche mehr als das Doppelte dessen betragen, was an Steuern vorgeschrieben wurde. Die Schätzung ist damit exorbitant hoch ausgefallen, hat ein unglaubliches Ausmaß angenommen und ist weit von jeder Verhältnismäßigkeit entfernt.

Jede Schätzung ist darauf anzulegen, „dem Ziel der Erfassung und Berücksichtigung des materiell richtigen zu dienen“ (VwGH, 25.09.02, ZI 97/13/0158). Die von der BP vorgenommene Schätzung hat die erklärten Ergebnisse vervier- bis verfünfacht ohne hierfür ausreichende Begründung zu geben. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 18.07.2001, ZI. 98/13/0061 ausführlich dargelegt, dass bei einer großen Abweichung zwischen bisher erklärten Umsätzen und den hinzu geschätzten Beträgen eine eingehende Begründung erfolgen muss. Dabei sind die Relationen im Anlassfall für dieses Erkenntnis wesentlich geringer als sie hier anzutreffen sind. Der Standpunkt, man nimmt die größte Km-Differenz, welche im ganzen langen Verfahren dargestellt werden konnte, als Grundlage für eine Abgabenerhebung, ist ein rein fiskalischer, er reicht als eingehende Begründung nicht aus. Insbesondere dann, wenn daraus völlig absurde Ergebnisse resultieren.

An anderer Stelle, VwGH vom 03.12.1971, ZI. 2215/70, spricht das Höchstgericht davon, dass das Schätzen ein Akt der Feststellung tatsächlicher Gegebenheiten und Verhältnisse sein muss und man habe sich mit Hilfe von Näherungs- u. Wahrscheinlichkeitserwägungen dem Ergebnis zu nähern. Insgesamt ist darauf abzuzielen, den Sachverhalt als Ganzes in seiner tatsächlichen Art und Größe der Besteuerung zu Grunde zu legen (Zit. nach Stoll 1994, Seite 1912 f). Der Schätzungsfall hat den wirtschaftlichen Verhältnissen mit denkbar größter Sorgfalt und Sicherheit nachzuspüren „von einem Ermessen im herkömmlichen Sinn, im Sinne der bewusst eingeräumten Möglichkeit freier Willensentfaltung (Rechtsfolgenbestimmung) kann daher bei der Schätzung nicht die Rede sein“ (Stoll 1994, S 1914). Die höchstgerichtlichen Erkenntnisse sind Legion, welche besagen, dass das Ergebnis der Schätzung so sein soll, dass es „die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich hat“ (bereits RFH vom 19.07.1939, zitiert nach Stoll 1994, Seite 1914). Und sodann das alles überstrahlende Grundprinzip: „Die Behörde darf auf keinen Fall zu hoch schätzen, da die Schätzung zu keiner Strafsteuer führen darf.“ (Stoll 1980, S 418, Zit. nach Girlinger/Neschkudla: Schätzung von Besteuerungsgrundlagen S12).

Im gegenständlichen Fall nimmt die BP an, dass sämtliche Kraftfahrzeuge, ob alt, ob neu, noch einsatzfähig oder kaputt, ob mit Fahrer besetzt oder nicht, etc. insgesamt 365 Tage und 100.000 km je Jahr fahren, dies ergibt eine Fahrtstrecke von 274 km pro Tag. Wenn man berücksichtigt, dass in der Stadt für einen Kilometer 3,46 Minuten zu fahren sind, wäre dies eine Fahrleistung von 15,8 Stunden pro Tag, wiederum 365 Tage pro Jahr und dies jahraus jahrein. Diese Annahme ist denkunmöglich.

Durch die hier vorgenommenen Maßnahmen hat die BP bei weitem das Ziel einer Schätzung verfehlt, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen und hat damit die Judikatur der Höchstgerichte (z.B. VwGH, 27.05.99, ZI. 99/15/0077) missachtet. Ziel der Schätzung war ganz offensichtlich ein rein fiskalisches. Der Bezug zur Realität ist dabei völlig verloren gegangen. Das Ergebnis der Schätzung ist exorbitant und völlig unrealistisch. Die Schätzung der BP baut auf Kenntnissen auf, welche nicht anzuwenden sind. Das Jahr 2003, aus welchem die Erkenntnisse geflossen sind, welche der Schätzung zu Grunde liegen, ist nicht verfahrensgegenständlich und müssen sämtliche dort aufgefundene Daten und Fakten ausgeschieden werden bzw. sind sie nicht zu beachten. Das Jahr 2003 ist nicht verfahrensgegenständlich (vergl. VwGH vom 02.06.1992, ZI. 88/14080)!

b) Neuberechnung

Aufbauend auf dem von der BP vorgegebenen Schema wurde nunmehr eine Neuberechnung der Erlöse und der daraus folgenden Gewinnzurechnung durchgeführt.

Berechnung der Leistungstage/Jahr

Arbeitstage/Woche: 6

Wochen/Monat: 4,33

daraus: Tage/Monat	26
abzüglich Stehtage f. Reparaturen u. Service	-2
Leistungstage/Monat vor Berücksichtigung von Freitagen	24
Umrechnung auf Jahr (24Tage * 12 Monate)	280
Urlaub	5 Wochen
Besetzung d. Aushilfen	-2 Wochen
	3 Wochen
Feiertage als Stehzeit	1,5 Wochen
Krankheit	1 Woche
Stehzeit daraus	5,5 Wochen
d.i. f. 1 Jahr (24:4.33 * 5,5)	-30

Leistungstage/Jahr bei Einfachbesetzung	258
Leistungstage/Jahr lt. Betriebsprüfung	365 Tage
lt. Berechnung neu	258 Tage, d.s. 70,7%

Die Beilage II zur Berufung stellt die Kopie einer Anfragebeantwortung der WKO, Fachgruppe Wien für die Beförderungsgewerbe mit Personenwagen an einen namentlich genannten Dritten vom 19. Dezember 2003 dar:

"Anfrage

Sehr geehrter Herr K.!

Die Fachgruppe für die Beförderungsgewerbe mit PKW erlaubt sich zu den von Ihnen seitens der Finanzverwaltung vorgelegten Unterlagen wie folgt Stellung zu nehmen:

Die von Seiten der Finanzverwaltung angenommenen Leerkilometer von 40 % sind unrichtig, da auf Grund einer Studie der Wirtschaftsuniversität Wien vom 3.Juli 1995 festgestellt wurde, dass der Anteil der Besetzkilometer 54,52% und der Anteil der Leerkilometer 46, 48% beträgt, wobei für die weiteren Jahre- bedingt durch die überfüllten Taxistandplätze und der Verpflichtung gemäß der Wiener Landesbetriebsordnung nur auf Taxistandplätzen auf Kunden zu warten ein Verhältnis von 50% Leerkilometer und 50% Besetzkilometer anzunehmen sein wird.

Die durchschnittliche Taxifahrt von 5 Kilometer hat sich bedingt durch den verstärkten Ausbau der öffentlichen Verkehrsmittel und dem geänderten Kundenverhalten auf ca. 4,5 Kilometer gesenkt.

Auch der Anteil an Funkaufträgen von 40% - so wie angegeben lt. Taxiihnung - ist unrichtig, da von Seiten der Fachgruppe keine diesbezüglichen Erklärungen abgegeben wurden.

Der Anteil der Funkfahrten ist individuell je nach Unternehmung zu berechnen und können nicht mit einem fixen Satz von 40% festgelegt werden. Die Bandbreiten ergeben sich individuell entsprechend der zu beurteilenden Taxiunternehmung und dem Kundenverhalten.

Auch der Anteil der Fahrtaufträge vom Taxistandplatz und Mobiltelefonen ist nicht genau zu beziffern, da der Anteil vom Verhalten des Taxiunternehmers, der Kunden und der Auslastung abhängt.

Die Unterscheidung in Funkfahrten, Standplatz/Mobiltelefon ist auch sachlich unrichtig, da es neben Funkaufträgen, Standplatz und Mobiltelefonaufträgen auch vorbestellte Fahrten und Fahrten, welche durch Anhalten des Taxilenkers auf der Straße gibt.

Unklar erscheint weiters, wie sich durchschnittliche Erlöse und deren Zusammensetzung errechnen lassen. Nach ho. Ansicht basieren die Ihnen vorgelegten Berechnungsgrundlagen auf unrichtigen Annahmen und Schätzungen, welche von uns nicht schlüssig nachvollziehbar sind.

In "Anlage III" wird seitens der Bw. die (angenommene) Kilometerleistung pro Tag und Kfz dargestellt:

	km	Std.
Anfahrt zu Schichtanfang	3	0,5
10 Fahrten je 5km	50	2,5
10 Rück- und Leerfahrten während des Tages	42	2,5
Stehzeit, Pausen, Wagenpflege		5,0
Rückfahrt zu Schichtende	5	0,5
Ergebnis		
km gesamt besetzt	100	
besetzt	50	
Anteil der "Besetzt-km"	50%	

Anlage 4 stellt eine handschriftliche Aufstellung, tituliert mit "Statistik f. Fahrten Dkfm. Wa" dar und enthält Orts- (Bezirk), Zeitangaben (in Minuten?) und offenbar Streckenangaben (in km). Weitere Angaben und Ausführungen sind der Aufstellung nicht zu entnehmen.

Beilage 5 der Berufung stellt eine Kalkulation des Fahrpreises in tabellarischer Form dar:

Jahr	2000		2001 (Monate 07-12)		2002	
	Tag	Nacht	Tag	Nacht	Tag	Nacht
Grundtaxe	26	27	28	29	2	2,1

1. Kilometer (1km)	11	14	13	16	0,89	1,11
2. – 4. Kilometer (3km)	39	48	45	54	3,27	3,92
5. Kilometer (1km)	12	14	12	14	0,87	1,02
Wartezeiten	20	20	20	20	1,45	1,45
Funkzuschlag	7,80	7,80	8,40	8,40	0,60	0,60
	115,80	130,80	126,40	141,40	9,08	10,20
Mittelwert für 2001			121,10	136,10		
80% Tag	81,06		84,77		6,36	
20% Nacht	39,24		40,83		3,06	
Fahrtpreis für 5 Besetzt-km	120,30		125,60		9,42	
für 1 Besetzt-km	24,06		25,12		1,88	
Umrechnung auf Gesamt-km						
Anteil der Besetzt- an den Gesamt-km	50%		50%		50%	
Erlös je Gesamt-km	12,03		12,56		0,94	

Beilage VI stellt eine tabellarische Erlöskalkulation dar:

Kalkulation Erlös/Jahr	2.000	2.001	2.002
1. Kfz-Einsatztage			
lt. Bp (365 Tage/Jahr)	1.558	5012	6.502
tatsächlich (258 Tage/Jahr)	1102	3543	4.597
2. Kilometerleistung			
je Kfz/Tag	100	100	100
km/Jahr			
bei Einfachbesetzung			

(5/14/18 Kfz)	110.200	354.300	459.700
bei teilweiser Doppelbesetzung			
jeweils 1 Kfz	132.240	379.607	485.239
3. Kilometerertrag			
lt. Berechnung neu	ATS 12,03	ATS 12,56	€ 0,94
	ATS	ATS	€
4. Erlöse			
brutto	1.590.847,00	4.767.840,00	456.125,00
netto	1.446.225,00	4.334.422,00	414.659,00
lt. Erklärung	1.276.063,00	3.499.569,00	392.200,00
Kalkulationsdifferenz	170.162,00	834.853,00	22.459,00
zusätzlicher Aufwand			
Treibstoff (7,02/7,31/6,27%)	-11.945,00	-61.028,00	-1.408,00
Lohn (39,13/45,78/48,84%)	-66.584,00	-382.196,00	-10.969,00
Gewinnzurechnung	91.633,00	391.629,00	10.082,00
Umsatzsteuer			
USt-Mehr	17.016,20	83.485,30	2.245,90
VSt-Mehr	-2.389,00	-10.171,33	-234,67
ZL-Mehr	14.627,20	73.313,97	2.011,23

Seitens der Betriebsprüfung wurde zur Berufung eine

Stellungnahme

eingereicht, welche der Bw. zur Gegenäußerung vorgehalten wurde.

"Einsatztage

In der Berufung wird ausgeführt, dass die Betriebsprüfung von 365 Einsatztagen ausgeht, dass das völlig unmöglich ist und, dass Stehtage zu berücksichtigen sind. Die Betriebsprüfung ist in ihrer Berechnung niemals von Einsatztagen ausgegangen sondern von festgestellten Kilometerleistungen pro Fahrzeug. Dabei ist es völlig egal an welchen und an wie vielen Tagen diese Kilometer zurückgelegt werden.

"Tage" wurden lediglich dazu verwendet um die ermittelte Jahreskilometerleistung für Fahrzeuge die nicht das ganze Jahr angemeldet waren zu aliquotieren. Auf die tatsächliche Fahrleistung hat diese Berechnung keine Auswirkung. Die Behauptung des Berufungswerbers ist daher unrichtig und der Forderung nach Berücksichtigung von Stehtagen kann daher nicht entsprochen werden.

Fahrpreis

Bei der Berechnung einer durchschnittlichen Taxifahrt hat die Betriebsprüfung nicht sämtliche existierende Tarifkomponenten summarisch zum Ansatz gebracht, ob dies nun möglich oder unmöglich ist, sondern es wurde der Taxitarif basierend auf einer durchschnittlichen Taxifahrt, nach Erfahrungswerten aufgegliedert und letztendlich ein Kilometerertrag für den gefahrenen Kilometer (das ist nicht der besetzte Kilometer) ermittelt.

Die Berechnung einer durchschnittlichen Taxifahrt ist, wie auch bereits im BP-Bericht, in Beilage 1 dargestellt. Zu den Details der Berechnungen in Beilage 1 darf Folgendes erläutert werden:

Dauer einer durchschnittlichen Fahrt It. Taxiinnung. In einem am 11.12.1997 im "Kurier" veröffentlichten Artikel (Beilage 2) gibt Heinrich F, Fachgruppenvorsteher der Wiener Taxiinnung, an, dass die durchschnittliche Taxifahrt 5 Kilometer dauert.

Am 26.11.2004 legt Herr A; ein Schreiben vom 19.12.2003 der WKO-Fachgruppe Wien für die Beförderungsgewerbe mit Personenkraftwagen (Beilage 3) vor, aus dem hervorgeht, dass sich die durchschnittliche Taxifahrt von 5 auf 4,5 Kilometer gesenkt hat.

Anteil der Funkfahrten It. Taxiinnung

In einem am 11.12.1997 im "Kurier" veröffentlichten Artikel (Beilage 2) gibt Heinrich F, Fachgruppenvorsteher der Wiener Taxiinnung, an, dass nur etwa 40% aller Kunden über die Funkzentralen bestellen. Im Schreiben der WKO wird dieser Ansatz nicht bestritten, es wird lediglich auf individuelle Betriebsausprägungen verwiesen.

Anteil der Standplatz/Mobiltelefonfahrten

Dabei handelt es sich um einen von der Betriebsprüfung geschätzten Wert, der berücksichtigt, dass vorbestellte Fahrten und "von der Straße aufgehaltene" Fahrten nur einen geringen Anteil ausmachen.

Anteil der Leerfahrten

Dieser Anteil wurde von der Betriebsprüfung mit dem maximal denkbaren Wert (40%) angenommen, im Detail wird darauf noch eingegangen.

Aufteilung einer Taxifahrt

50% - Standplatz- oder Mobiltelefonfahrt

40% - Funkfahrt

10%- Sonstige Fahrt

Diese Aufteilung entspricht 60% der tatsächlich zurückgelegten Strecke, da 40% Leerfahrten berücksichtigt werden.

Falschannahmen

In der Berufung wird mit Bezug auf das Schreiben der WKO v. 19.12.2003 ein Anteil der Leerfahrten mit 50% gefordert und dazu in Anlage 3 der Berufung eine Berechnung aufgestellt.

Die Annahme von 50% Leerfahrten widerspricht allen Erfahrungen des täglichen Lebens. Sie würde nämlich voraussetzen, dass der Taxilenker bei wirklich jeder Fahrt an den Ausgangspunkt zurückkehrt (z.B. Innere Stadt - Stammersdorf - Innere Stadt), nicht den nächstgelegenen Taxistandplatz anfährt, nicht auf der Straße angehalten wird, keine Mobilfunkfahrt oder vorbestellte Fahrt hat. Nachdem wohl jeder Fahrer versuchen wird die Leerfahrten so gering als möglich zu halten kann dies wohl ausgeschlossen werden. Der tatsächliche Anteil der Leerfahrten kann daher nur unter 50% liegen. Die in der Berufung angestellten Berechnungen können nicht nachvollzogen werden. Warum die Anfahrt zu Schichtanfang 3 Kilometer beträgt, ist nicht ersichtlich, wenn doch in Wien im Umkreis von 1 Kilometer mindestens ein Taxistandplatz zu finden ist. Der Ansatz von 42 Leerkilometern bei 50 gefahrenen Kilometern ist ebenfalls nicht begründet.

Warum die Rückfahrt zu Schichtende 65% über dem Anfahrtsweg zu Schichtanfang liegt ist auch nicht nachvollziehbar. Es handelt sich dabei, ebenso wie bei den Annahmen der Betriebsprüfung, um geschätzte Werte. Interessant sind allerdings die Zeitangaben die in der Berufung gemacht werden. Anfahrt und Rückfahrt zur Schicht dauern besonders lange, mit

einem besetzten Fahrzeug wird die Fahrt wesentlich rascher abgewickelt. Im Hinblick auf die Berechnung des Kilometerertrages ergibt sich daher beim Ansatz der Wartezeit / Kilometer folgendes Bild:

Berechnung - Stehzeit/Kilometer				
Kilometerleistung	3,00	50,00	42	5
Fahrzeit-Gesamt in Minuten	30,00	150,00	150	30
Gefahrene Durchschnittsgeschwindigkeit	35,00	35,00	35,00	35,00
Effektive Fahrdauer in Minuten	5,14	85,71	72,00	8,57
Stehzeit in Minuten	24,86	64,29	78,00	21,43
Stehzeit in Sekunden	1.491,43	3.857,14	4.680,00	1.285,71
Verrechenbare Stehzeit ab 2002 in sek	35,77	36,77	37,77	38,77
Anzahl der Stehzeiten	41,69	104,90	123,91	33,16
(Anzahl / gefahrenen Kilometer	13,90	2,10	2,95	6,63
Gewichteter Durchschnitt	3,04			

Aus der obigen Tabelle ist ersichtlich, obwohl die unterschiedlichen Geschwindigkeiten nicht erklärbar sind, dass der bisherige Ansatz der Betriebsprüfung mit 2 Wartezeiten / Kilometer zu niedrig war. Eine entsprechende Korrektur wäre daher vorzunehmen.

Zuschläge:

Es ist richtig, dass im Jahr 2001 der Gepäckzuschlag weggefallen ist, insoweit wäre der von der Betriebsprüfung angesetzte Kilometerertrag zu korrigieren.

Neue Berechnung des Kilometerertrages

Berücksichtigt man die in der Berufung vorgebrachten Angaben, soweit dies nachvollziehbar und logisch argumentierbar ist so ergeben sich die folgenden Ansätze:

Leerfahrten bis zu 45% (50% so gut wie denkunmöglich ohne besondere Umstände)

Funkfahrten 40% - es wurde keine konkrete Darstellung vorgelegt, die einen niedrigeren Ansatz rechtfertigen würde

Fahrtstrecke 4,5 km anstatt 5 km - entspricht den Angaben im Schreiben der WKO welche auch die anderen Änderungen verursachen

Standzeit lt. Berechnungen des Steuerberaters 3 statt 2 / Kilometer

Gepäckzuschlag Wegfall ab 6/2001

Die genaue Berechnung ist der Beilage 4 zu entnehmen. Zusammenfassend werden die Unterschiede nachfolgend dargestellt:

	2000/2001	2001	2002
KM-Ertrag It. BP	15,68	17,05	1,23
KM-Ertrag It. Berufung	16,06	17,28	1,24
Abweichung It. Berufung	2,42%	1,35%	0,81%

Die in der Berufung dargestellten/geforderten Abweichungen liegen in einer Bandbreite von 0,8 bis 2,4 Prozent zuungunsten des Abgabepflichtigen. Angesichts der Tatsache, dass es sich um eine Schätzung des Umsatzes handelt, können diese Abweichungen wohl als unbedeutlich angesehen werden.

Jahreskilometerleistung

Im Betriebsprüfungsbericht wurden die Mängel der Aufzeichnungen, aus denen sich die Schätzungsverpflichtung ableitet, umfassend dargestellt.

Grundaufzeichnungen werden erstellt aber weggeworfen.

Erlöse werden nicht täglich, sondern wöchentlich aufgezeichnet.

Wochenlosungen werden gerundet.

Die Kilometerzähler der Fahrzeuge werden manipuliert (rückläufige Zählerstände).

Die Wochenlosungen sind mit nahezu 100%iger Wahrscheinlichkeit erfunden (Ziffernanalysen).

Es werden nichtangemeldete Fahrer eingesetzt.

Die von der Betriebsprüfung ermittelten Kilometerleistungen (110.000 km) weichen um mehr als 300% von den erklärten Kilometerleistungen (25.000km) ab.

Der Abgabepflichtige ist seiner Mitwirkungspflicht zu Ermittlung der tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen nicht nachgekommen

Die Berechtigung der Schätzung wird in der Berufung auch gar nicht bestritten, vielmehr wird ein verminderter Zurechnungsbetrag vorgeschlagen.

Die Betriebsprüfung geht aufgrund der von ihr getroffenen Feststellungen davon aus, dass die Abgabepflichtige vorsätzlich Grundaufzeichnungen vernichtet, Kilometerstände manipuliert und somit Abgaben verkürzt hat. Eine faktische Prüfbarkeit derart manipulierter Aufzeichnungen ist nicht mehr gegeben, die Abgabenbehörde war daher zur Schätzung der Umsätze verpflichtet. Für diese Schätzung wurden jene Daten (Kilometerablesungen) verwendet, die am ehesten den Tatsachen entsprechen, Daten die ohne Einwirkungsmöglichkeit der Abgabepflichtigen entstanden sind (Kontrollmitteilungen des Erhebungsdienstes, Garantieabrechnungen der Werkstätten)

Prüfungsauftrag

Der Prüfungsauftrag beinhaltet auch eine Nachschau nach § 144 (1) BAO. Die Erhebungen der Betriebsprüfung für den Zeitraum 2003 und 2004 wurden daher völlig im Rahmen des erteilten Prüfungsauftrages durchgeführt.

Die Abgabepflichtige hatte im Prüfungsverfahren ausreichend Gelegenheit darzulegen, welche betriebsinternen Veränderungen vorgenommen wurden um im Jahr 2003 andere Kilometerleistungen als in den Jahren 2000 bis 2002 zu erzielen. Weder im Prüfungsverfahren noch jetzt in der Berufung werden dazu Angaben gemacht. Da von der Betriebsprüfung auch in den Jahren 2000 bis 2002 festgestellt wurden, ist eine Ableitung der Kilometerleistungen aus dem Jahr 2003 für die Jahre 2000 bis 2002 zulässig und nahe liegend. Dazu kommt noch, dass die Struktur der Dienstnehmer auf eine vergleichbare Nutzung der Fahrzeuge schließen lässt.

Zu den einzelnen Fahrzeugen (It. Berufung) wird wie folgt Stellung genommen:

W 3333 TX

Die Betriebsprüfung geht bei ihren Überlegungen davon aus, dass Kilometerablesungen die möglichst zeitnah hintereinander erfolgen, glaubwürdiger sind als Ablesungen, zwischen denen eine lange Zeitspanne liegt. Dies deshalb, weil die Abgabepflichtige bei Ablesungen mit langen Intervallen, eher die Gelegenheit hat Veränderungen am Kilometerstand vorzunehmen als innerhalb kürzerer Zeiträume. Dazu kommt noch, dass Ablesungen bei unvorhersehbaren Ereignissen (Ablesung durch den Erhebungsdienst, Garantieabrechnung des Händlers an den Hersteller) mit viel höherer Wahrscheinlichkeit unverfälschte Daten liefern als zum Beispiel geplante Werkstattaufenthalte.

Beim gegenständlichen Fahrzeug handelt es sich um folgende Belege aus denen die Betriebsprüfung Kilometerstände abgelesen und eine Jahreskilometerleistung errechnet hat:

11.03.2003 Reparaturauftrag mit von der Werkstatt händisch ausgefülltem Kilometerstand km 31.914

12.5.2003 Ablesung durch den Erhebungsdienst – km 50.816, ein für das Unternehmen nicht vorhersehbares Ereignis

Abgeleitete Jahreskilometerleistung: 109.512 km

Am 23.7.2003 wird von der AZ Versicherung ein Kilometerstand von 40.879 abgelesen.

Der Gutachter der Versicherung hat keinen Grund einen falschen Wert abzulesen, ebenso der Erhebungsdienst des Finanzamtes. Für die Betriebsprüfung ist somit erwiesen, dass die Abgabepflichtige die Kilometerzähler ihrer Fahrzeuge manipuliert. Die unvorhergesehene (und dem Unternehmer wohl nicht mitgeteilte Aktion des Erhebungsdienstes) Ablesung spiegelt die tatsächliche Kilometerleistung eines Fahrzeuges wieder. Sollte in dem Zeitraum zwischen 11.3.2003 und 12.5.2003 ebenfalls der Kilometerzähler manipuliert worden sein, so würde sich nur eine noch höhere Jahreskilometerleistung ergeben.

W 4444 TX

Bei den diesbezüglichen Angaben der Abgabepflichtigen handelt es sich um Spekulationen zu den Abrechnungsmodalitäten der Fa. WI. Da die Fa. WI strengen internen Kontrollen unterliegt und auch kein Interesse an der Steueroptimierung ihrer Kunden haben dürfte, geht die Betriebsprüfung davon aus, dass die diesbezüglichen Ablesungen richtig sind.

W 55555 TX

Die Angaben in der Berufung sind, was den Kilometerstand anbelangt, richtig. Es ist allerdings nicht richtig, dass sich dieser Kilometerstand ins Bild fügt. Systematisch eingefügt ergäbe sich eine Jahreskilometerleistung von knapp 13.000 Kilometern was einer Tagesleistung von ca. 36 Kilometern entsprechen würde. In den Beobachtungszeitraum dieser Ablesungen sind die Weihnachtsfeiertage und der Jahreswechsel eingeschlossen.

W 6666 TX

Es darf darauf hingewiesen werden, dass die Fahrzeuge nicht nur im Wiener Stadtgebiet bewegt werden dürfen. Auch muss berücksichtigt werden, dass die Fahrzeuge im Mehrschichtbetrieb betrieben werden. Eine Kilometerleistung von 730 km/ Tag kann daher nicht ausgeschlossen werden.

W 7777 TX

Vergleich mit W 4444 TX

W 3333 TX

Vergleich mit W 4444 TX

Sonstige Fahrzeuge

Von der Abgabepflichtigen werden für sämtliche Fahrzeuge über sämtliche Zeiträume Erlöse für ca. 2000 Kilometer monatlich erklärt.

Es ist nicht richtig, dass im BP-Verfahren lediglich die Kilometerleistungen von 6 Fahrzeugen beanstandet wurden. Vielmehr wurde im Rahmen der Betriebsprüfung festgestellt und nachgewiesen, dass die erklärten Kilometerleistungen und Umsätze nicht den Tatsachen entsprechen. Es wurden von der Betriebsprüfung bei nahezu allen Fahrzeugen (bis zu 21 Stück) wesentlich höhere Kilometerleistungen festgestellt. Die jetzt in der Berufung aufgelisteten Fahrzeuge sind lediglich jene mit den deutlichsten und auffallendsten Abweichungen.

Schätzung

Wie in der Berufung richtig dargestellt wird, soll das Ergebnis der Schätzung so sein, dass es "die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich hat". Die Höhe einer Schätzung hat aber nicht ursächlich mit der Richtigkeit der Schätzung zu tun. Wenn die Abgabepflichtige nur einen Bruchteil ihrer Umsätze erklärt, so wird eine Schätzung entsprechend hoch ausfallen müssen. Eine Schätzung dient dazu Besteuerungsgrundlagen (möglichst richtig) zu ermitteln. Sie darf dabei nicht auf persönliche Bedürfnisse oder Zahlungsmöglichkeiten der Abgabepflichtigen eingehen, da dies nicht nur dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung widersprechen würde sondern auch einen Amtsmissbrauch darstellen würde. Die Schätzung hat, unabhängig von der Höhe, die tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen darzustellen, persönliche Bedingungen und Zahlungsfähigkeit sind in gesonderten Verfahren zu berücksichtigen. Die Schätzung darf nicht willkürlich die höchsten denkbaren Ziffern zugrunde legen, sondern sollte am oberen Ende der sich im Schätzungsrahmen ergebenden Wahrscheinlichkeiten angesetzt werden. Das Finanzamt kann sich an der oberen Grenze des Schätzungsrahmens orientieren, weil der Steuerpflichtige möglicherweise Einkünfte verheimlichen will (Apitz, Schätzungsbescheide bei willkürlicher Schätzung, stBP 02 S. 108)

Nach einem Urteil des RFH (17.9.1925, RStBI. 1925, 257) soll die Schätzung dazu dienen, zu verhindern, dass diejenigen Steuerpflichtigen, die für die Möglichkeit einer Nachprüfung aller

in Frage kommenden Verhältnisse Sorge tragen, höhere Steuern zu zahlen haben, als diejenigen, bei denen eine genaue Nachprüfung unmöglich ist.

Der Betriebsprüfung standen im Verfahren lediglich manipulierte Unterlagen und eine Abgabepflichtige, die nicht bereit war die tatsächlichen Bemessungsgrundlagen offen zu legen, zur Verfügung. Trotzdem war die Betriebsprüfung (Anmerkung: verpflichtet?) die wahrscheinlichsten Kilometerleistungen zu ermitteln und hat nicht die höchstmögliche Leistung für ihre Berechnungen angesetzt sondern den plausibelsten Wert (Werkstatt/ED) noch einmal um ca. 10% reduziert.

Angesichts der Entscheidung des VwGH vom 23.5.1990, 89/13/0280, der eine Jahreskilometerleistung von 59.000km für einen einschichtig geführten Betrieb bestätigt, erscheint der Ansatz von 100.000 Kilometer für einen mehrschichtig geführten Betrieb nicht überhöht.

Die insgesamte Höhe der Zuschätzung resultiert einerseits aus der Anzahl der Fahrzeuge und andererseits aus dem bisher erklärten Umsatz, der nur einen Bruchteil des tatsächlichen Umsatzes ausmacht.

Berechnung des Umsatzes It. Berufung

Es wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Betriebsprüfung für ihre Berechnungen ausschließlich die gefahrenen Kilometer und nicht irgendwelche Einsatztage herangezogen hat. Das heißt, es ist völlig egal, ob 100.000 Kilometer in 6 oder 12 Monaten gefahren wurden, ausschlaggebend ist lediglich die Tatsache, dass 100.000 Kilometer gefahren wurden.

Die in der Berufung dargestellten Berechnungen sind daher nicht auf die Berechnungen der Betriebsprüfung aufbauend, sondern stellen eine vereinfachte Berechnung, basierend auf willkürlich angenommenen Kilometerleistungen/Tag, dar. Die tatsächlich gefahrenen und von der Betriebsprüfung dokumentierten Kilometerleistungen bleiben dabei völlig unberücksichtigt.

Zusammenfassung

Die Abgabepflichtige hatte, sowohl im Betriebsprüfungs- als auch im Berufungsverfahren die Möglichkeit ihrer Mitwirkungsverpflichtung nachzukommen und die tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen offen zu legen. In beiden Verfahren hat sie sich darauf beschränkt auf die vermeintliche Unmöglichkeit der geschätzten Umsätze zu verweisen, minimale Zuschätzungs vorschläge zu unterbreiten und letztendlich völlig unzureichende, realitätsverweigernde Berechnungen vorzulegen. Die tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen wurden, obwohl die Unrichtigkeit der erklärten Werte gar nicht bestritten wird, nicht offen gelegt.

Für die Betriebsprüfung besteht daher keine Veranlassung von den festgesetzten Zuschätzungen abzuweichen.

Die Bw. gab durch ihren steuerlichen Vertreter eine Gegenäußerung ab:

In Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung betreffend Berufung für die Jahre 2000 bis 2002 führe ich im Namen und Auftrag meiner o.a. Mandantschaft aus:

1. Einsatztage

In der Berufungsschrift wurde von 365 Einsatztagen ausgegangen, da die Km-Leistung pro Einsatztag natürlich umso geringer ist, je mehr Einsatztage anfallen. Schon die Leistung von 274 km pro Tag für ein Taxi in Wien ist eine astronomische Zahl, vermindert man nun jedoch die Einsatztage, so erhöhen sich die km-Leistungen natürlich im selben Ausmaß.

Wenn z.B. angenommen wird, es fallen aufgrund von Urlauben, Krankheit, Reparaturen etc. ein Drittel der gesamten Kalendertage als Stehtage an, so erhöht sich die tägliche Km-Leistung auf 417 km, ausmultipliziert mit der in der Berufung ermittelten Fahrzeit von 3,46 min. pro Kilometer, ergäbe sich eine tägliche Fahrzeit von ca. 1.442 min., d.s. 24 Stunden! Bei 240 Einsatztagen ergibt sich somit die skurille Situation, dass das Taxi überhaupt keine Stehzeit aufweist und das Fahrzeug rund um die Uhr pausenlos gefahren wurde.

2. Fahrpreis

Bei Berechnung des Fahrpreises für eine durchschnittliche Taxifahrt hat die BP sehr wohl sämtliche existierenden Tarifkomponenten summarisch angesetzt. Wie in der Berufung ausgeführt, wurden Zuschläge für Telefon und Gepäck nie verrechnet.

In der Berufung wurde der Fahrpreis für eine im Durchschnitt 5 km dauernde Fahrt kalkuliert. Ob nun für den strittigen Zeitraum 2000 bis 2002 eine Information von Dezember 2003 maßgeblich ist, wonach sich die durchschnittliche Taxifahrt von 5 auf 4,5 km gesenkt hat, bleibe dahingestellt.

Sollte eine Neuberechnung notwendig sein, so sind selbstverständlich auch die Zuschläge für Wartezeiten entsprechend abzusenken.

Wesentlich erscheint, dass laut Erfahrung der Berufungswerberin lediglich 30% der Fahraufträge via Funk angenommen werden und die meisten dieser Fahraufträge am Taxistandplatz angenommen werden.

Ausführungen zum Anteil der Leerfahrten werden in der Stellungnahme zwar angekündigt, solche sind jedoch nirgends aufzufinden.

3. Falschannahmen

Lt. BP widerspricht die Annahme von 50% an Leerfahrten allen Erfahrungen des täglichen Lebens. Es wird um Bekanntgabe ersucht, wer diese „Erfahrungen des täglichen Lebens“ gemacht hat. In der Berufung wird auch nicht behauptet, dass die Taxilenker bei jeder Fahrt an den Ausgangspunkt zurückkehren, die Leerfahrten werden im Tag mit 42 km berechnet, die Besetzungsfahrten mit 50 km (Anlage III der Berufung). Die Anfahrt zu Schichtanfahrt ist deshalb kürzer, da ein naher Taxistandplatz angefahren werden kann. Zumeist ist dies nicht der nächste Taxistandplatz, da jeder Chauffeur einen solchen Standplatz auswählt, der auch die Wahrscheinlichkeit baldiger Beschäftigung bietet. Bei der Rückfahrt ist es nicht möglich, einen nahen Taxistandplatz anzufahren, da der Chauffeur das Kfz wieder beim Sammelpunkt abzuliefern hat oder das Kfz in der Nähe seines Wohnortes abstellt, um am nächsten Tag ohne Verzögerung wegfahren zu können.

Der Endpunkt bei Anfahrt am Morgen ist eher beeinflussbar als der Ort der Abfahrt nach der letzten Besetzungsfahrt am Abend.

Anfahrt am Morgen und Rückfahrt am Abend sind wegen Stau, besonders am Abend, letzte Pflege des Kfz etwas zeitaufwändiger als die Fahrten tagsüber.

Die Berechnungen am Ende des Kapitels „Falschannahmen“ sind unklar, eine nähere Erläuterung wäre erforderlich.

4. Jahreskilometerleistung

Die in der Stellungnahme zum Kapitel Jahreskilometerleistung angeführten formellen Mängel sind eher weniger bedeutsam gegenüber der Tatsache, dass materiell ein Ergebnis resultiert, welches nie und nimmer verwirklichbar ist. Dabei verneint die Stellungnahme, dass die Fahrzeuge an 365 Tagen je Jahr im Einsatz sind.

Eine Abweichung ist doch wohl nur nach unten möglich, da das Jahr nicht mehr als 365 Tage insgesamt hat. Wenn, wie in Anlage I zur Berufung dargestellt, man von 258 Leistungstagen im Jahr ausgeht, so fährt ein Auto, welches jährlich 100.000 km zurücklegt pro Leistungstag ca. 388 km. Setzt man den Zeitbedarf pro Kilometer mit 3,46 min an, so ist das betreffende Kfz pro Leistungstag 22,35 Stunden unterwegs. Eine derartige Zahl ist denkunmöglich und absurd.

5. Prüfungsauftrag

Der Prüfungsauftrag beinhaltet keineswegs eine Nachschau für die Zeiträume 2003 und 2004, eine Einschau für diese beiden Jahre wurde nicht angeordnet und ist daher gesetzlich nicht gedeckt.

Über betriebsinterne Änderungen wurde die Berufungswerberin nie befragt. Die folgende Formulierung auf Seite 6, 2. Absatz der Stellungnahme der BP ist unklar und kann daher nicht kommentiert werden: „Da von der Betriebsprüfung auch in den Jahren 2000 bis 2002 festgestellt wurden, ist eine Ableitung der Km-Leistungen aus dem Jahr 2003 für die Jahre 2000 bis 2002 zulässig und nahe liegend.“

6. Zu einzelnen Fahrzeugen

W 8888 TX: Sämtliche angeführten Belege und Unterlagen betreffen das Jahr 2003 und sind daher nicht prüfungsgegenständlich.

Übrige Kfz: Die BP geht davon aus, dass sämtliche Angaben von Versicherungen und Kfz-Werkstätten zu 100 % richtig sind und alles, was an Differenzen denkbar und möglich ist, von der Berufungswerberin zu vertreten ist. Tatsache ist jedoch, dass ein langes Telefongespräch, welches der Schriftenverfasser mit dem Leiter der Werkstatt vor ca. 1 Monat geführt hat, sehr wohl zu Tage gefördert hat, dass es sehr oft zu Flüchtigkeitsfehlern und Ablesefehlern wegen Zeitdrucks kommt. Daraus ergibt sich eindeutig, dass die Berufungswerberin sich nicht nur in reinen Spekulationen ergangen ist.

Betreffend das Kfz W 5555 TX wird eine Jahreskilometerleistung von ca. 13.000 km angeführt und diese in eine Tagesleistung von ca. 36 km umgerechnet. Abgesehen davon, dass die vorstehenden Zahlen vorläufig nicht nachvollziehbar sind wird darauf hingewiesen, dass die BP vehement absreitet, von 365 Einsatztagen auszugehen, dividiert man jedoch 13.000 Jahreskilometer durch 36 km täglich, wie in der Stellungnahme angegeben, so resultieren daraus 365 Tage. Hier widerspricht sich die Stellungnahme selbst.

Die allgemeine Behauptung, es „wurde im Rahmen der Betriebsprüfung festgestellt und nachgewiesen, dass die erklärten Km-Leistungen und Umsätze nicht den Tatsachen entsprechen“ ist im Ausspruch umfassend und allgemein aber durch die Beweislage keineswegs gedeckt. Ungereimtheiten haben sich insbesondere für das Jahr 2003 ergeben dieses Jahr ist nicht prüfungsgegenständlich. Die Abweichungen im Prüfungszeitraum sind, wenn überhaupt, nur geringfügig.

7. Schätzung

Die Stellungnahme kann in keiner Weise die in der Berufung angeführten bedeutenden Bedenken gegen die aus der Schätzung resultierenden Zahlen zerstreuen. Wenn die aus der

Schätzung resultierenden Steuern Beträge ergeben, die weit über den Summen liegen, welche im Prüfungszeitraum von der Berufungswerberin bewegt wurden, so kann nicht von der Einhaltung des „Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung“ gesprochen werden. Die Schätzung hat sich nicht am oberen Ende der sich im Schätzungsrahmen ergebenden Wahrscheinlichkeiten bewegt, sondern hat ein Vielfaches der möglichen Beträge als steuerlich relevant eingestuft.

Im Prüfungsbericht und in sämtlichen davor abgeführten Diskussionen ist nie von Seiten der BP die Absicht geäußert worden, sämtliche Fahrzeuge oder nur eine überwiegende Anzahl dieser sei in einem mehrschichtig geführten Betrieb verwendet worden. Diese „Doppelbesetzung“ und vielleicht auch „Dreifachbesetzung“ sämtlicher Fahrzeuge ist erstmals in der nunmehrigen Stellungnahme enthalten und wird diese Tatsache vehement bestritten. Richtig ist, dass jeweils ein Kfz doppelt besetzt war, sämtliche übrigen waren nur einfach besetzt. Die Doppelbesetzung des einen Fahrzeuges ist in die Kalkulation It. Berufung in Anlage VI eingearbeitet, unter der Bezeichnung „bei teilweiser Doppelbesetzung“ wurde die Km-Leistung eines Fahrzeuges verdoppelt.

Die Ausführungen auf Seite 9, „es ist völlig egal, ob 100.000 km in sechs oder zwölf Monaten gefahren werden, ...“ ist ebenfalls unklar, es wird wohl von Seiten der BP nicht angenommen werden, dass 100.000 km von einem Wiener Taxi innerhalb von sechs Monaten zurückgelegt werden können?

Unter dem Punkt „Zusammenfassung“ auf Seite 10 der Stellungnahme wird nochmals davon gesprochen, dass die Berufungswerberin keine Bereitschaft zur Mitarbeit zeigte. Dies ist nicht richtig, richtig ist, dass sämtliche Argumente abgeschmettert wurden und von Seiten der BP stets mit riesigen Zahlen gedroht wurde. Als sich die Berufungswerberin vehement gegen derartig ausufernde Schätzungen argumentativ zur Wehr setzte, wurde dies stets als Mangel an Mitwirkungswillen eingestuft. Noch im Rahmen der Schlussbesprechung wurden sämtliche im Ansatz vorhandenen Kompromissvorschläge undiskutiert vom Tisch gewischt.

8. Resümee

Das Berufungsbegehren wird somit vollinhaltlich aufrechterhalten.“

(Anmerkung: Von der Wiedergabe der umfangreichen Vorhalteverfahren im Zuge der Prüfung wird Abstand genommen.)

Im Zuge des Berufungsverfahrens wurden dem gesetzlichen Vertreter des Komplementärs folgende entscheidungswesentliche Unterlagen sowie **Berechnungen und Nachkalkulationen** durch den Referenten in Kopie zwecks Stellungnahme übermittelt:

Ablichtung der Niederschrift der FLD f. Wien, N.Ö. und Bgld. v. 8.4.1997, Ablichtung aus dem Kurier v. 11.12.1997 ("Der Taxiruf per Funk"), Schreiben der Taxiinnung (WKO) vom 19.12.2003, Berechnungen des durchschnittlichen Km-Ertrages für den Berufungszeitraum, Nachkalkulationen der Streitjahre durch den Referenten des UFS.

"Im Hinblick auf die von Hrn. A; vorgelegte Äußerung der Taxiinnung vom 19. Dezember 2003, in der die durchschnittliche Taxifuhre im Raum Wien mit 4,5 km statt bisher 5 km angegeben wurde, fand diese durchschnittliche Fahrtstrecke in den Nachkalkulationen des Referenten Berücksichtigung. Dagegen fand sich in der Äußerung kein Hinweis auf einen Anteil der per Funk bestellten Fahrten unter 40%, sodass dieser Wert lt. Kurierartikel beibehalten wurde. Obwohl der Referent gegen die Feststellungen in der von der Innung zitierten und von Hrn. A; zur Einsicht angebotenen Diplomarbeit Br. Bedenken hat – die Erhebungen betr. Leefahrtenanteil fanden in einem Zeitraum von nur ca. einer Woche im Februar des Jahres 1995 durch einen nicht branchenkundigen Studenten statt – wurden Nachkalkulationen mit 40 und 50% Leefahrtenanteil durchgeführt. Im Hinblick auf die während der Nacht nur eingeschränkten bzw. nicht zur Verfügung stehenden öffentlichen Verkehrsmittel hält der Referent einen Anteil an Nachtfahrten bzw. Fahrten zum Sonn- und Feiertagstarif von 30% für zutreffender als die Schätzung durch den früheren Vertreter mit bloß 20%."

Im Zuge einer **persönlichen Vorsprache** des ehemaligen Komplementärs (v. 21.10.2008) wurden seine Aussagen niederschriftlich festgehalten:

"Hr. A; spricht vor, legt seine persönliche Situation dar. Er übergibt ein Schreiben der Taxifunkzentrale über Funkaufträge im Jahr 2002. Hr. A; fügt hinzu, ein Auftrag bringt durchschnittlich 8 bis 10 €. Er legt ein weiteres Dokument der Wirtschaftskammer Österreich bezüglich Leerkilometeranteil vor. Er kündigt an, weiteres Material betr. Einsteiger-, Funkfahrten und Standplatzfahrten erfahrungsgemäß vorkommen (Anmerkung: beizubringen). Zusätzlich wird er z.B. von der Wirtschaftuni und von der Statistik Austria zweckdienliches Material beschaffen und ca. innerhalb eines Monates zur Verfügung stellen.

Hr. A; behauptet, dass im Gegensatz zu früher die meisten Taxilenker nicht mehr prozentuell (z.B. mit 40% der Umsätze) beteiligt sind sondern pauschal verrechnet (Anmerkung: werden): Das heißt, ein Taxilenker vereinbart mit dem Unternehmer für ein Taxi einen bestimmten Betrag pro Woche, verschieden hoch je nach Einzelschicht oder Doppelschicht. Im Streitzeitraum hat ihm ein Taxilenker 450 € pro Woche (Einzelschicht) zu bezahlen gehabt. Doppelschicht: 280 – 300 €. Im Ergebnis hat ein Taxilenker auf diese Weise mehr als ein Akademiker an Lohn bezogen. Sie verdienten an die 2.500 bis 3000 € pro Monat, in Weihnachtszeiten wohl bis zu 5000 €."

Über die weitere (3.) **Vorsprache des ehem. Komplementärs** der Bw. vom 5. November 2008, (versehentlich wurde der 27.10.2008 als Datum ausgewiesen) wurde Folgendes niederschriftlich festgehalten:

"Hr. A; legt verschiedene Ausdrucke der Statistik Austria GmbH betr. Taxiumsätze und angemeldete Taxi und Mietwagen vor. Er stellt weiters eine gebundene Ausgabe diverser Diplomarbeiten der Wirtschaftsuniversität im Zusammenhang mit Taxiunternehmen für ein Monat zur Verfügung. Weiters legt er eine Gegenäußerung zu der dem Masseverwalter übermittelten Kalkulation des Referenten vor. Hr. A; weist darauf hin, dass er die Eingabe umgehend Hrn. Mag. W übergeben wird.

Angesprochen auf Widersprüche in dem Aktenvermerk über seine Vorsprache am 15.10.2008 betr. die Höhe der wöchentlichen Vermietungsentgelte stellt Hr. A; nun in Abrede überhaupt je einen Doppelschichtbetrieb gehabt zu haben.

Hr A; bring vor, es seien 60% Funkaufträge und 40% Einsteigerumsätze angefallen. Von den Funkaufträgen fallen regelmäßig zwischen 5 und 10% Stornierungen an."

Aus einer vorgelegten Bestätigung der WKO Wien ist die Zahl der Mietwagen- und Taxiberechtigungen und die Zahl der im Jahr 2002 zugelassenen Mietwagen und Taxifahrzeuge ersichtlich.

Eine nicht datierte Bestätigung der 40100 Taxifunkzentrale GmbH ist zu entnehmen, dass 2002 Fahrzeuge mit Einzelfahrverrechnung durchschnittlich 1822 Aufträge, d.s. 151,9 Aufträge pro Monat gehabt hätten.

Aus einem weiteren, am 30.10.2008 erstellten Ausdruck der Statistik Austria GmbH sind die gesamten jährlichen Umsätze der österreichischen **Mietwagen- und Taxiunternehmen** im Zeitraum 2002 bis 2006 zu ersehen. Auch die jeweilige Zahl der (verwendeten?) Mietwagen und Taxis wurde angeführt. Aus der Jahresziffer der Gesamtumsätze dividiert durch die Zahl der **Mietwagen und Taxis** wird für 1997 ein jährlicher Umsatz pro Wagen von € 20.684,00 errechnet.

Weiters übergab der ehem. Komplementär dem Referenten eine **Gegenäußerung bzw. Stellungnahme zum Vorhalt vom 1. Oktober 2008**, die jedoch keine Genehmigung durch den Masseverwalter aufweist.

"1. Nachkalkulation des UFS

Die im Schreiben des UFS dargestellte Nachkalkulation beseitigt die gravierendsten Undenkbarkeiten in den bekämpften Bescheiden. Werden doch damit die

Gewinnzurechnungen der BP um 75% (Jahre 2001 und 2002) bzw. 78% (Jahr 2000) zurückgenommen. Die Verminderung der Zurechnung bei der USt betragen zwischen 68% (Jahr 2001) bis 73% (Jahr 2000), dies ohne Berücksichtigung einer noch notwendigen Erhöhung der absetzbaren Vorsteuer. Hierfür bedanke ich mich ausdrücklich.

Aber, wie ausgeführt, werden damit nur die gröbsten Unrichtigkeiten beseitigt, bei weitem sind aber nicht alle fehlerhaften und unbegründeten Annahmen der BP damit korrigiert.

Die verbleibenden Unrichtigkeiten bez. Unklarheiten in den Grundannahmen lt. Berechnung des UFS sind im Wesentlichen:

- a) Unrichtig ist die Annahme der Doppelbesetzung für alle Fahrzeuge, nicht nur Doppelbesetzung für lediglich ein Fahrzeug, wie in Pkt. 7 der Gegenäußerung vom 18.7.2005 dargelegt. Die Berechnung des UFS im Schreiben vom 1.10.2008 nimmt Doppelbesetzung für alle Fahrzeuge an, ohne dies zu kommentieren oder auf die Gegenäußerung vom 18.07.2005 einzugehen. Bemerkt wird, dass bei Geltendmachung von Verdienstentgang lediglich für ein KFZ Doppelbesetzung verrechnet wurde, für alle übrigen KFZ immer nur Einfachbesetzung!
- b) Es bleibt unklar, ob die Reduzierung der Einsatztage von 365 lt. BP auf 258 lt. Berufung sich auf das Ergebnis der gewählten Schätzungsmethode auswirkt.

2. Schätzung

Insbesondere die internen Gegebenheiten, welche im Rahmen der Berufungsausführungen berücksichtigt wurden, hat der UFS nicht zum Ansatz gebracht. Wesentlichste Abweichung ist grundsätzliche Einfachbesetzung mit Ausnahme eines PKWs.

Die in der Berufung vom 17.5.2005 dargestellte Berechnung ermittelt die Ergebnisse für die Jahre 2000 - 2002 unter Berücksichtigung aller externen aber auch internen Voraussetzungen und kommt somit den tatsächlichen Verhältnissen am allernächsten. Es sind hier nicht nur gesamtbranchenspezifische Faktoren berücksichtigt sondern auch die betriebsinternen.

3. Kontrollrechnung

Um dem d.o. Finanzsenat weitere Vergleichsmöglichkeiten zu verschaffen, war ich bemüht, weitere Unterlagen zu beschaffen. Es ist mir gelungen 3 Dokumente aufzutreiben, bei deren logischer Verknüpfung ein Ergebnis resultiert, welches den Berechnungen laut Berufung sehr nahe kommt und diese damit bestätigen.

Diese Dokumente sind:

a) Schreiben der Taxifunkzentrale, undatiert, wonach in 2002 je Taxi durchschnittlich 1822 Funkaufträge vermittelt wurden, das sind monatliche ca. 152 (Anlage I). Alle Fahrzeuge waren mit Funk ausgestattet und haben diesen auch stets benutzt.

b) Information der Statistik Austria v. 30.10.2008, wonach der Gesamtumsatz aller Taxis und Mietwagen im Bundesland Wien für 2002 rd. 124.270.000 € betragen hat (Anlage II).

c) Information der Fachgruppe f. Beförderungsgewerbe mit PKW vom 30.10.2008, wonach in 2002 im Bundesland Wien (Anlage III)

1059 Mietwagen und 3956 Taxi - PKW, insgesamt somit 5015 PKW zugelassen waren

Erfahrungswert: Fuhrlohn f. durchschnittliche Fahrt von 4,5 km beträgt

mit Funkvermittlung €10.-

ohne Funkvermittlung € 8.-

Die Verknüpfung dieser Informationen vermehrt um die Interna:

a) ca 10% der Funkvermittlungen gehen ins Leere (Fahrgast wurde von anderem Taxi aufgenommen oder hatte sich geirrt).

b) das Verhältnis von Funkfahrten zu sonstigen Einstiegen beträgt ca. 60:40

ergibt nachstehende Berechnung:

Jahr 2002			
Funkvermittlungen	152		
Storni 10%	-15		
60% Funkfahrten	137	x € 10	1370,00
40% sonstige Einstiege	91	x € 8	728,00
Losung je Monat			2098,00
(Losung je) Jahr			25.176,00
Anzahl der Taxis in 2002:	Durchschnittlich 18		
		18 x € 25.176	€ 453.168,00
		=	

Erlöse 2002 lt Berufung			€ 456.125,00
Jahr 2001			
Losung für 1 Taxi (2002) € 25.176,- d.s. ATS 346.429,-			
Indexrechnung:			
Kilometerertrag lt. UFS			
2002	€ 1,02	d,s,	ATS 14,04
2001			ATS 12,96, d.s. 92%
92% v. ATS 346.429,-			ATS 318.715,-
Anzahl der Taxis: durchschnittlich 14			
14 x ATS 318.715			ATS 4.462.010,-
Erlöse lt. Berufung			ATS 4.767.840,-
Jahr 2000			
Losung für 1 Taxi (2002) € 25.176,- d.s. ATS 346.429,00			
Indexrechnung:			
Kilometerertrag lt. UFS			
2002	€ 1,02	d.s.	ATS 14,04
2000			ATS 12,35 d.s. 87%
87% v. ATS 346.429			ATS 272.282,00
Anzahl der Taxis: durchschnittlich 5			
5 x ATS 272.282,-			ATS 1.386.410,00
Erlöse lt. Berufung			ATS 1.590.847,00

4. Berufungsinhalt, Verzicht auf mündliche Verhandlung

Im Hinblick auf die Ausführungen unter Pkt 1-3 halte ich das Berufungsbegehren vollinhaltlich aufrecht und ersuche ich nochmals um antragsgemäße Erledigung.

Da meine Existenz sowohl in wirtschaftlicher als auch menschlicher Hinsicht völlig vom Ausgang dieses Rechtsmittelverfahrens abhängt, will ich die Gelegenheit wahrnehmen, sämtliche Argumente dem d.o. Senat auch persönlich vorzutragen. Ich kann daher auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung nicht verzichten.“

Beigelegt wurde ein Auszug der Statistik Austria GmbH vom 30.10.2008 über die gesamten Umsätze im Mietwagen- und Taxigewerbe in den Jahren 2002 – 2006 sowie eine Auskunft (v. 30.10.2008) der WKO über die aufrechten Mietwagen- und Taxiberechtigungen im Jahr 2002 sowie über die tatsächlich in diesem Jahr angemeldeten Mietwagen und Taxis.

Eine **Durchsicht der vom ehemaligen Komplementär der Bw. vorgelegten (gebundenen) Seminararbeiten** ergab deshalb keinerlei Beweiswert für das vorliegende, die Jahre 2000 bis 2002 betreffenden Kalenderjahre, weil die Ausführungen (S. 19 und 20 bzw. 27 bis 29) Umsätze und Erträge der gesamten statistisch erfassten Umsätze und Erträge von **Taxis und Mietwagen** ausweisen und weil das schon aus diesem Grund unbrauchbare Material (da für Mietwagenerlöse nicht der Taxitarif zur Anwendung zu gelangen hat) zudem jeweils lt. den entsprechenden Fußnoten (z.B. Seite 27) aus dem **Jahr 1988** stammt. Die weiteren Artikel beschäftigen sich mit Vergleichen der Taxidichte in Österreich und in bestimmten europäischen Ländern sowie in einem ins Gewicht fallenden Teil mit allfälligen künftigen speziellen Angeboten der Taxibranche, wie z.B. die Schaffung von "Frauentaxis", "Luxustaxis für Manager" zwecks Verbesserung der Ertragslage.

Aus der Anlage 2 zum Betriebsprüfungsbericht, Seite 1, ist neben der Ermittlung der „möglichen KFZ-Einsatztage“ für die Prüfungsjahre (2000: 1558 Tage, 2001: 5.012 Tage und 2002: 6.502 Tage) auch eine Aufstellung über – „Tage – angemeldete Angestellte (2000: 1828, 2001: 4683 uns 2002: 7424) zu entnehmen.

In dem im Zuge der Prüfung an das Finanzamt gesandten Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 6. 12.2004 werden nicht nur Ungereimtheiten hinsichtlich festgestellter Negativ-Kilometer aufgezeigt – welche vom Prüfer im Bericht auch berücksichtigt wurden – sondern werden die vom Prüfer aufgelisteten „Tage – angemeldete Angestellte“, vom Vertreter als „Manntage“ benannt, als unrichtig ermittelt bezeichnet.

Jahr	2000	2001	2002
Autotage	1.558	5.012	6.502
Manntage	1.114	2.837	5.967

„Daraus ergibt sich, dass in jedem Jahr mehr Autotage als Manntage angefallen sind. Die aufscheinenden Differenzen können teilweise eine Erklärung für irrtümlich nicht gemeldete Personen oder zu früh abgemeldetet Chauffeure darstellen. Eindeutig ergibt sich daraus aber, dass sich sämtliche Autos nur in sogenannten „Einschichtbetrieb“ betrieben wurden. Ein Mehrschichtbetrieb ist völlig auszuschließen. Daher ist die Fahrleistung für ein das ganze Jahr betriebenes Kfz nicht mit 100.000 km anzusetzen, sondern im Einschichtbetrieb bei einer 5-Tage-Woche mit ca. 25.000 – 30.000 km/Jahr. Es wird daher beantragt, eine Kalkulation auf Basis dieser Feststellungen neu durchzuführen!“

In der am 22. November 2009 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde weder von Seiten des gesetzlichen Vertreters des Komplemetärs noch von Seiten des Finanzamtes ein den Sachverhalt ergänzendes Vorbringen erstattet, sondern auf den umfangreichen Schriftverkehr verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Schätzungsberechtigung

Wie sich aus den diesbezüglich unbestrittenen Feststellungen des Prüfers ergibt, wurden Belege über die Abrechnungen mit den einzelnen Lenkern wohl ausgestellt, aber von der -seit Beginn steuerlich vertretenen - Bw. nicht aufbewahrt, sondern ausnahmslos weggeworfen.

Die Tageslösungen wurden weiters nicht täglich, sondern bloß wöchentlich festgehalten. Die Wochenlösungen wurden lt. Betriebsprüfung außerdem bloß gerundet erfasst.

Die vom Prüfer für die Höhe der Schätzung u.a. herangezogenen Ergebnisse von Intervallprüfungen unterstreichen die Berechtigung zur Schätzung ebenso wie die umfangreichen Ausführungen zu den Ergebnissen der vom Prüfer durchgeführten statistischen Ziffernanalysen, die lt. den Ausführungen des Prüfers mit hoher Wahrscheinlichkeit auf erfundene Lösungen schließen lassen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung zur Nichtaufbewahrung von Lösungsgrundaufzeichnungen bei Taxiunternehmen ausführt (z.B. VwGH v. 20.02.1991, 90/13/0214 und v. 31.05.2006, 2002/13/0072) kann an der Schätzungsberechtigung kein Zweifel bestehen.

Im Übrigen wird die Berechtigung der Abgabenbehörde zur Schätzung selbst von der Bw. nicht bestritten.

2. Schätzungsgrundlagen

2.1. Intervallüberprüfungen, negative Kilometerleistungen

Seitens der Betriebsprüfung wurden aus Reparaturrechnungen, § 57a KFG-Gutachten, Unfallsberichten und Kontrollmitteilungen des Erhebungsdienstes bzw. von KIAB-Organen des Finanzamtes über Kilometerstandsablesungen in Taxis der Bw. teilweise rückläufige Kilometerstände ermittelt (siehe Anlage 2 zum Betriebsprüfungsbericht, Seiten 1 – 24).

Im Zuge von Intervallprüfungen, bei denen die Kilometerstände zwischen einem kürzeren Zeitraum ermittelt und auf ein Jahr umgerechnet werden, kam die Betriebsprüfung zu völlig abweichenden Ergebnissen. Die Betriebsprüfung hielt eine (beim Taxi **W 3333 TX**) im Jahr 2003 ermittelte Differenz, welche auf eine Jahresleistung von rd. **109.000 km** hochgerechnet wurde, für einen tauglichen Hinweis auf die **tatsächlich erzielten jährlichen Km-Leistungen** pro Fahrzeug. Die Ergebnisse der dabei ermittelten jährlichen Km-Leistungen können der eingangs erwähnten Anlage 2, S. 2 - 24 des Betriebsprüfungsberichtes entnommen werden und reichen von Negativkilometern bis 134.410.885 km/Jahr.

Der Berufungssenat schließt sich – angesichts eines derart hohen Kilometerstandes und der sich daraus ergebenden enorm hohen jährlichen Kilometerleistung - diesbezüglich den Berufungsausführungen an, dass es sich bei der Ablesung durch die AZ. (mit 409.428 km) offensichtlich um einen Ablesefehler handeln dürfte. Die übrigen, bei diesem Taxi festgestellten Werte (Bl. 5 der Anlage 2) ergeben **zwar wiederholt rückläufige Km-Leistungen**, betreffen jedoch **nicht mehr den geprüften Zeitraum**. Die Frage, ob die Betriebsprüfung durch den Prüfungsauftrag berechtigt bzw. verpflichtet war, für das Jahr 2003 eine Umsatzsteuernachschaub durchzuführen oder nicht konnte auf sich beruhen, da über eine bescheidmäßige Umsatzsteuerfestsetzung für 2003 nicht abzusprechen war.

Die Bw. bzw. deren Komplementär bemühte sich hinsichtlich der Feststellungen zu den **Taxis W 4444 TX und W 7777 TX** die vom Prüfer aufgezeigten rückläufigen Kilometerstände, sei es nun durch Ablesefehler oder wie auch behauptet, durch bewusste Falscheintragungen durch die Werkstattmitarbeiter (niedrigere als die tatsächlichen Kilometerstände, um der Bw. kostenlose Garantieleistungen trotz Überschreitens der tatsächlichen Km-Leistung zu ermöglichen) zu erklären. Beim Taxi **W 4444 TX** wandte sich die Bw. nur ausdrücklich gegen die Richtigkeit der Kilometerstände zum 19.06.2000 und zum 28.06.2000, bei denen die an die Intervallprüfung anschließende Hochrechnung auf ein Jahr 112.858 km ergab und gegen den herangezogenen Km-Stand vom 26.02.2001, durch den sich 20.562 „Negativkilometer“ ergaben. Gegen die Richtigkeit der **weiteren 1.945 Negativkilometer**, die auf Grund der Kilometerangaben in den Rechnungen vom 10.05.2001 (72.146 km) und vom 23.07.2001 (70.201 km) hervorkamen, brachte die Bw. dagegen nichts vor.

Der **Erklärungsversuch**, die beiden vom Bw. herangezogenen Werkstätten, wobei es sich bei der einen um die **offizielle österreichische Generalvertretung** der vom Bw.

ausschließlich benutzten Automarke handelt, hätten **durch Falschangaben** hinsichtlich der in den Rechnungen ausgewiesenen Kilometerstände der Bw. **nicht mehr zustehende Garantieleistungen ermöglicht**, erweist sich als **völlig unwahrscheinlich**: abgesehen davon, dass eine derartige Vorgangssweise der Werkstätten einen strafrechtlich relevanten Tatbestand verwirklichen würde, widerspricht es nach Auffassung des Berufungssenates jeglicher wirtschaftlicher Erfahrung, dass sich ein Unternehmen **ohne einen erkennbaren eigenen Nutzen** an solchen ebenso hochriskanten wie illegalen Machenschaften beteiligen würde.

Im Übrigen wurden von der Bw. für dieses Vorbringen auch keinerlei Beweise angeboten.

Beim Taxi **W 1554 TX** (Siehe Anlage 2, seite 9) wurden „Negativkilometer“ zwischen den Kilometerständen lt. Rechnungen vom 13.11.2002 (19.617 km) und vom 24.12.2002 (17.160 km) festgestellt. (Ebenso wurde zwischen den Rechnungen vom 16.12.2003 und vom 06.09.2004 „Negativkilometer“ festgestellt. Für das Berufungsverfahren sind diese „Negativkilometer“, da außerhalb des Streitzeitraumes gelegen, allerdings nicht direkt aussagekräftig.) Konkrete Erklärungsversuche der Bw. hinsichtlich dieser „Negativkilometer“ sind weder der Berufung, noch der Gegenäußerung zu entnehmen.

Beim Taxi **W 1111 TX** (Anlage 2, Seite 14) stellte die Betriebsprüfung zwischen den Rechnungen vom 11. und 24. Juli 2000 eine positive Km-Differenz von genau 2.000 km fest, ohne diese konkret zu beanstanden. Dennoch wurden diese Werte in der Berufung als unrichtig bezeichnet und wurde versucht eine Erklärungsmöglichkeit darzulegen.

Aus den Rechnungen vom 18.09.2001 (87.610 km) und vom 07.01.2002 (78.130 km) sind „9.480 Negativkilometer“ klar zu erkennen.

In der Berufung werden konkret nur die Kilometerstände ab dem 25.01.2002 (die auf gerundete Km-Leistungen schließen lassen) angezweifelt und werden Erklärungsansätze (Eintragung von bloß geschätzten Km-Ständen, Angabe niedrigerer Km-Stände durch die Werkstätte zwecks Ermöglichung von Garantieleistungen) geboten.

Gegen die Richtigkeit der Rechnungen vom 18.09.2001 und v. 07.01.2002, die zur dargestellten Negativkilometerleistung führten, wurde somit nichts vorgebracht.

Schließlich wurden auch beim Taxi **W 6856 TX** (siehe Anlage 2, S. 23) auf Grund der Kilometerangaben in den Rechnungen vom 18.12.2001 (83.123 km), vom 28.12.2001 (83.098 km) und vom 07.01.2002 (81.350 km) 25 und 1.748 „Negativkilometer“ festgestellt.

Konkrete Einwände gegen diese „Negativkilometer“ wurden von der Bw. ebenfalls nicht erhoben.

Wenngleich Ablesefehler, sei es durch Werkstättenbedienstete oder Versicherungsorgane oder durch Erhebungsorgane der Finanzverwaltung möglich sind und nicht grundsätzlich ausgeschlossen werden können, spricht aber die Häufigkeit der in Anlage 2 festgestellten „Negativ-Km“ eindeutig gegen einige wenige Fehleintragungen und für ein planmäßiges Vorgehen der Bw. - sei es nun um die niedrigen erklärten Umsätze zu rechtfertigen oder um einen - auf Grund der niedrigeren am Tachometer ausgewiesenen Km-Leistung - höheren Verkaufspreis zu erzielen.

2.2. Nicht angemeldete Fahrer

Die **anlässlich von Unfällen** festgestellten und **nicht angemeldeten**, im Bericht angeführten **Fahrer** untermauern nicht nur die Schätzungsberichtigung, sondern lassen die die pro Fahrzeug festgestellte bzw. erklärte jährliche Kilometerleistung von durchschnittlich bloß rd. 25.000 km/Taxi, die sogar unter den Erfahrungssätzen im Einschichtbetrieb liegt - It. der der Bw. vorgehaltenen Niederschrift über die Aussagen eines früheren Innungsfunktionärs liegt die durchschnittliche Km-Leistung im Einschichtbetrieb bei 30.000 km/Jahr - als unglaublich erscheinen. Vielmehr sind sie ein eindeutiges Zeichen für das Vorliegen eines Mehr- bzw. Doppelschichtbetriebes.

Im Schreiben des früheren steuerlichen Vertreters vom vom 6. 12. 2004 wurden die sog. „Manntage“ It. Anlage 2, Bl. 1 des späteren Betriebsprüfungsberichtes korrigiert und werden die zum Teil ganz erheblich niedrigeren „Manntage“ als „Autotage“ (Siehe Anlage 2) als Nachweis, dass nur ein Einschichtbetrieb, bei dem Km-Leistungen von 25. – 30.000 km/Jahr und Fahrzeug anfielen, geführt wurde, angeführt.

Gleichzeitig wurde angesichts der offen zu Tage getretenen Differenzen (besonders auffällig im Jahr 2001: 5.012 „Autotage“ aber nur 2.837 „Manntage“) eingestanden, dass Fahrer „irrtümlich“ nicht gemeldet oder zu früh abgemeldet worden sein müssen.

Diese Erklärungsversuche können den Berufungssenat keineswegs davon überzeugen, dass nur Einschichtbetrieb vorgelegen sei, sondern bestätigen geradezu, dass nicht nur die wenigen in Unfälle verwickelten Fahrer, sondern eine weit größere Anzahl an Fahrern keinen Niederschlag in der Buchhaltung der Bw. bzw. auf deren Lohnkonten gefunden haben dürfte.

Obwohl der Komplementär der Bw. It. Feststellung der Betriebsprüfung in einer eidesstattlichen Erklärung gegenüber einer Versicherung angegeben hatte, das betroffene Fahrzeug in doppelter Besetzung (Zweischichtbetrieb) genutzt zu haben und eine entsprechende Versicherungsvergütung auch erhielt, wurde eine Doppelbesetzung im Berufungsverfahren bis auf ein einziges Fahrzeug strikt in Abrede gestellt bzw. vom

Komplementär gegenüber dem Sachbearbeiter bei einer persönlichen Vorsprache zur Gänze bestritten.

Nach allgemeiner Erfahrung kann jedoch davon ausgegangen werden, dass nur ein Bruchteil der, nämlich in Unfälle verwickelten nicht angemeldeten Fahrer auf diese Art zum Vorschein kommt. Aber auch aus Gründen der Kostendeckung ist eine 2 bis 3 fache Besetzung der Taxis eine wirtschaftliche Notwendigkeit zur Erzielung eines ausreichenden Deckungsbeitrages als bei bloßer Einfachbesetzung.

3. Schätzung der Bemessungsgrundlagen

3.1 Durchschnittliche Kilometerleistung pro Jahr und Fahrzeug

Angesichts der Tatsache, dass seitens der Bw. die Fahrerabrechnungen nicht aufbewahrt worden waren und daher keine überprüfbaren Grundaufzeichnungen zur Verfügung standen, sah sich der Prüfer zur Schätzung der Bemessungsgrundlagen gezwungen. Auf Grund der Ergebnisse der Intervallprüfungen - es handelt sich dabei um eine im Prüfungsverfahren bei Taxiunternehmen häufig angewandte Methode zur Überprüfung der tatsächlichen Jahreskilometerleistung, bei dem ein relativ kurzer Zeitraum herangezogen und die dabei festgestellten Erlöse auf ein Jahr hochgerechnet werden - ging die Betriebsprüfung von einer jährlichen Kilometerleistung pro eingesetztem KFZ von 100.000 km aus. (Im Rahmen einer der im Bericht dargestellten Intervallprüfungen hatte sie eine Jahreskilometerleistung in Höhe von rd. 109.000 km festgestellt.)

Unter Bedachtnahme auf das jeweilige Anmelde- und Abmeldedatum der einzelnen Fahrzeuge aliquozierte die Betriebsprüfung die der Schätzung zu Grunde gelegten Ergebnisse der während der Prüfungsjahre angeschafften und/oder veräußerten Fahrzeuge, wobei sie bei ganzjähriger Verwendung 364 Tage ihrer Berechnung zu Grunde legte, diese mit jeweils 100.000 km multiplizierte und so zu den geschätzten Gesamtkilometern gelangte.

Auf die solcherart errechneten Gesamtkilometer wandte sie einen **durchschnittlichen Kilometerertrag** an, den sie unter Zugrundelegung des **jeweilis gültigen Taxitarifes** unter Annahme einer durchschnittlichen Fahrtstrecke von 5 km, einem Anteil von 40% Funkfahrten und von 40% Standplatz- bzw. Telefonfahrten und 20% übrige Fahrten ohne Zuschlag (durch Anhalten während der Fahrt zum nächsten Standplatz) an. Ferner berücksichtigte die Betriebsprüfung jeweils 2 Intervallzuschläge pro km und berücksichtigte Gepäckzuschläge - auch nach dem 1. Juli 2001.

Wie sich aus der Stellungnahme der Betriebsprüfung eindeutig ergibt, ging sie bei ihrem Ansatz von **tatsächlich gefahrenen 100.000 km/Jahr** aus, weshalb sie **keine Abschläge**

für **KFZ- und personalbedingte Stehzeiten** berücksichtigte. Unter Bedachtnahme auf die zumindest in einem Fall erwiesene Doppelbesetzung und unter Hinweis auf ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (v. 23.05.1990, 89/13/0281), aus dem zu erkennen sei, dass sogar bei Einfachbesetzung von 59.000 km/pro Jahr ausgegangen werden könne; hielt sie die Jahreskilometerleistung von 100.000 km für keinesfalls überhöht; dies umso eher, als die lediglich bei Unfällen hervorgekommenen, nicht angemeldeten Fahrer sehr wohl die Annahme von Doppelschichtbetrieb nahe legten.

Bei Betrachtung der Ergebnisse aus den Intervallprüfungen der Betriebsprüfung ergibt sich nach Ansicht des Berufungssenates aber kein eindeutiges Bild, das den Ansatz von 100.000 km/Taxi rechtfertigen könnte. Dagegen sind aus den Intervallprüfungen in allen Jahren errechnete Jahresleistungen von rd 50.000 bis 90.000 km/Taxi zu ersehen.

Aus der von der Betriebsprüfung zitierten Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes kann der Berufungssenat aber nicht eindeutig erkennen, dass die dort der Schätzung zu Grunde gelegte Jahreskilometerleistung (von 59.000 km) ausschließlich im Einschichtbetrieb erzielt worden ist. Im zitierten Erkenntnis wurde vielmehr eine durchschnittliche Tageskilometerleistung/Taxi von 200 km angenommen und wurden die Fahrtage nach Abzug eines 20%igen Anteiles für KFZ- und personalbedingte Ausfälle mit 292 Tagen und nicht wie vom Beschwerdeführer begehrte mit 224 Tagen angenommen.

In der Gegenkalkulation der Bw. wurden dagegen nur 100 Tageskilometer und 258 Fahrtage angesetzt. (In einer weiteren, vom Komplementär dem UFS vorgelegten Gegenkalkulation wurden nur 240 Fahrtage zugrundegelegt.)

Der Berufungssenat geht unter Bedachtnahme auf die im zitierten Erkenntnis und in weiteren Erkenntnissen (VwGH v. 23.05. 1990, 89/13/0280 und v. 27.03.2002, 98/13/0162) im Rahmen der Schätzung herangezogenen durchschnittlichen Tageskilometerleistungen von 200 km und von den in der Berufung geltend gemachten 258 Fahrtagen (d.s. zu Gunsten der Bw. abgerundet 70% Fahrtage) aus. Daraus errechnet sich eine Jahresleistung pro Fahrzeug von 51.600 km. Wie oben dargelegt, findet sich dieser Wert weit häufiger, als der von der Betriebsprüfung zugrunde gelegte Wert von 100.000 km in den Ergebnissen der Intervallprüfungen (Siehe Anlage 2 zum Betriebsprüfungsbericht) bestätigt.

Bei einer täglichen Gesamtfahrtstrecke von 200 km und 40% statt wie beantragt 50% an Leerfahrten (auf die Problematik des Prozentsatzes der Leerfahrten wird im folgenden Punkt 3.1. Leerkilometeranteile eingegangen) verbleiben 120 km Fahrten. Bei einer durchschnittlichen Fahrt von 5 km sind das 24 Fahrten pro Tag, bei 4,5 km Fahrlänge dagegen rd 27 Fahrten.

Die in Anlage 3 zur Berufung errechneten 10 Fahrten (zu 5 km) pro Tag unter Zugrundelegung von 50% Leerkilometern, woraus sich eine produktive Tagesleistung pro Taxi und Tag von lediglich 50 km ergibt, beurteilt der Berufungssenat auch unter Bedachtnahme auf den zumindest teilweisen Doppelschichtbetrieb als wirklichkeitsfremd.

Bei Doppelschichtbetrieb ergibt dies (10 Fahrten /24 Std.) eine Auslastung von 0,42 Fahrten pro Stunde bzw. eine Fahrt ca alle 2½ Stunden, bei Einfachschichtbetrieb (10 Fahrten/12 Stunden) von 0,83. Aus einem Verwaltungsgerichtshofserkenntnis (VwGH v. 20.01.1991, 90/13/0214) ergibt sich dagegen ein weit höherer Wert von 1,6 Fahrten pro Stunde. Der Berufungssenat beurteilt die - mangels Aufbewahrung der Aufzeichnungen der Taxameterablesungen über die täglichen Schaltungen pro Tag - unbewiesene Behauptung von nur 10 Fahrten pro Tag für unglaublich und ungeeignet zur Berücksichtigung im Rahmen der Schätzung der Umsätze.

Es entspricht, wie bereits oben dargelegt, der allgemeinen Erfahrung, dass nur ein geringer Teil der ohne Anmeldung beschäftigten Fahrer in Unfälle verwickelt wird und nur dadurch den Finanzbehörden bekannt wird. Aber auch im Hinblick auf den wirtschaftlichen Einsatz der - kreditfinanzierten - Taxifahrzeuge konnte zu Recht auf den Einsatz im Mehrschichtbetrieb geschlossen werden. Die Gegenkalkulation in der Berufung, die nur von einer einzigen Doppelbesetzung ausgeht, überzeugt nicht. Umso weniger glaubwürdig erweist sich das Vorbringen des Komplementärs, wonach - trotz entsprechender Vergütung durch eine Versicherung - überhaupt keine Doppelbesetzung vorgelegen sei und damit das Vorliegen eines Versicherungsbetruges gleichsam eingestanden würde.

In einer niederschriftlich festgehaltenen Aussage eines (früheren) Vertreters der Taxiinnung gegenüber Organwaltern der seinerzeitigen Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 8. April 1997, welche dem Vertreter des Komplementärs zur Kenntnis gebracht wurde, ist in Wien von einer durchschnittlich 5 km langen Fahrt auszugehen und bei einem hauptberuflichen Alleinfahrer mit 5-Tagewoche von einer jährlichen Fahrleistung von 30.000 km auszugehen. Die durchschnittliche Länge einer Taxifahrt in Wien mit 5 km wurde außerdem in einem Kurier-Interview des damaligen Fachgruppenvorstehers Heinrich F vom 11. Dezember 1997 "Der Taxiruf per Funk wird ab Freitag deutlich teurer" ebenso bestätigt, wie der Anteil der Funkfahrten von etwa 40%. Aus dem vom Prüfer zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich zwar nicht zwingend eine jährliche Leistung von rd. 59.000 km; jedoch lassen die Ausführungen im zitierten Erkenntnis nach Ansicht des UFS durch das Hervorkommen von nicht angemeldeten Fahrern im Zuge der Prüfung sehr wohl auf eine zumindest teilweise erfolgte Doppelbesetzung schließen.

Der Senat geht unter Bedachtnahme auf die festgestellte Versicherungsvergütung auf Basis von Doppelbesetzung und die bei Unfällen in Erscheinung getretenen, nicht angemeldeten Fahrer davon aus, dass auch die Taxis der Bw. zumindest überwiegend im Doppelschichtbetrieb gefahren wurden. Allerdings hält der Senat in Hinblick auf die steigende Zahl der Taxis nach Abschaffung der früher erforderlichen Konzessionierung eine Leistung von 100.000 km/Jahr für überhöht und es erscheint ihm eine durchschnittliche Km-Leistung/Fahrzeug und Jahr von 51.600 km für angemessen.

3.2. Leerkilometeranteile

In der Berufung wird auf ein Schreiben der WKO vom v. 19.12.2003 verwiesen, in dem die Annahme eines Leerkilometeranteiles von 40% unter Hinweis auf eine 1995 durchgeführte Studie, die Besetzkilometer in Höhe von 54.52, (=Leerkilometeranteil 45,48%) ergab und den Umstand, dass nach der Wiener Landesbetriebsordnung nur auf (oftmals überfüllten) Taxistandplätzen auf Kunden gewartet werden dürfe, als unrichtig und einen Anteil an Besetzkilometer von 50% als zutreffend erachtet.

Diesen Ausführungen ist Folgendes entgegenzuhalten:

Diesem von der Bw. im Berufungsverfahren (aber auch in Berufungen anderer Taxiunternehmen häufig) getätigten Hinweis auf Ausführungen in der Diplomarbeit „Das Taxi in Wien“ aus dem Jahr 1995, welche dem UFS seitens der Betriebsprüfung zur Verfügung gestellt wurde und die die Bw. „als wissenschaftlich fundierten Nachweis“ für die Notwendigkeit eines höheren Leerkilometeranteiles von rd. 50% (statt 40% lt. Betriebsprüfung) anführte, ist Folgendes entgegenzuhalten:..

Nach Einsichtnahme in die Diplomarbeit kamen dem Sachbearbeiter auf Grund der gemessenen an der Gesamtzahl der Taxiunternehmen im Jahr 1995 (rd. 4.300) nur geringen Stichprobenanzahl (36 bis 50 Fragebögen während einer Woche im Februar dieses Jahres) Zweifel an der Aussagekraft der aus diesen Fragebögen gewonnenen Erkenntnisse.

Der Sachbearbeiter ersuchte daraufhin einen sachkundigen Systembetriebsprüfer um Beurteilung der Übertragbarkeit der Aussagen in der Diplomarbeit auf die Verhältnisse bei anderen Taxiunternehmen.

Der vom UFS um eine Stellungnahme ersuchte Amtssachverständige, dem eine Kopie der fraglichen Diplomarbeit zur Verfügung stand, hielt in seinem „abschließenden Aktenvermerk“ der dem Masseverwalter des Komplementärs zur Verfügung gestellt wurde, fest, dass der seinerzeitige Diplomant lt. eigenen Angaben im Rahmen der Arbeit die Methoden der sog. **deskriptiven (=beschreibenden) Statistik**, und nicht die der **mathematischen**

Statistik angewandt hat. Ziel seiner Arbeit sei es gewesen, die Leerkilometeranteile während einer Woche auf Grund der ihm über Vermittlung der Taxiinnung zur Verfügung gestellten Fragebögen zu erheben. Dabei habe er die Methoden der sog. deskriptiven (=beschreibenden) Statistik angewandt.

Um auf Grund der Ergebnisse von eingelangten Fragebögen auf die Besetzt/Leerkilometerverhältnisse bei allen ca. 4.300 Taxi (1995) in Wien schließen zu können, wären dagegen die Methoden der **mathematischen Statistik erforderlich** gewesen. Nach diesen ist aber je nach der Zahl der zu überprüfenden Gesamtmenge (alle im Jahr 1995 in Wien eingesetzten Taxis) eine Mindestanzahl von Stichproben (z.B. Fragebögen) erforderlich. Für eine verlässliche Hochrechnung (mit einer üblichen Fehlertoleranz von 5%) wäre aber auch die **Erhebung der Stichproben im Zufallsverfahren** und überdies **während repräsentativer Zeiten** erforderlich gewesen. Alle diese Voraussetzungen lagen im zu beurteilenden Fall nicht vor und standen daher einer Anwendung der Methoden der mathematischen Statistik, die bei Vorliegen der Voraussetzungen verlässliche Schlüsse auf die Verhältnisse bei der Gesamtheit (= durchschnittlicher Leerkilometeranteil bei allen im Jahr 1995 in Wien eingesetzten Taxis) zugelassen hätten, entgegen.

Dies bedeutet nichts anderes, als dass die Aussagen der Diplomarbeit die Leerkilometeranteile bei einer geringen Anzahl von Taxis während einer Woche im Februar 1995 beschreiben, aber keinerlei wissenschaftlich gesicherte Aussagen über die Verhältnisse bezüglich Leerkilometeranteile bei den übrigen rd. 4.250 im Jahr 1995 eingesetzten Taxis zulassen.

Die **Diplomarbeit** erweist sich daher als **völlig untauglich**, um aus ihr **statistisch gesicherte Aussagen** über die wahrscheinlichen **Verhältnisse** bei allen **anderen Taxis** in späteren Jahren **treffen zu können**.

Der Berufungssenat sieht daher keine Veranlassung, von dem von der Betriebsprüfung angesetzten Erfahrungssatz von 40% an Leerkilometern abzuweichen; dies umso weniger, als die Bw. in allen Jahren den Taxifunk in Anspruch nahm, der eine bessere Auslastung und damit geringere Leerkilometeranteile sichert.

3.3. Kilometererträge

Die Bw. schloss ihrer Berufung eine Darstellung des durchschnittlichen Km-Ertrages für die einzelnen Berufungsjahre an. Sie ging darin im Wesentlichen von einer 5 km langen Fahrt, keinen Gepäckzuschlägen, einem Verhältnis Tag- und Nachtfahrten von 80/20% und 50% Leerkilometeranteil aus.

Der zuständige Sachbearbeiter errechnete den durchschnittlichen Km-Ertrag unter Berücksichtigung der Aussagen der Innung von einer Fahrtstrecke von 4,5 km, keinem Gepäckzuschlag, einem Verhältniss von Tag und Nachtfahrten von 70/30% und ermittelte daraus den durchschnittlichen Kilometerertrag bei einem Leeranteil von 40 und 50%. Aus der Gegenüberstellung der Kilometererträge (unter Zugrundelagung von 50% Leerkilometeranteil) lt. Berufung sind nur geringfügige Abweichungen zu den vom Sachbearbeiter ermittelten durchschnittlichen Kilometererträgen zu erkennen.

Der Berufungssenat legt der Berufungsentscheidung daher im Zweifel die in der Berufung dargestellte Kilometerertragsberechnung bis auf den mit 40% (statt 50%) angesetzten Leerkilometeranteil zu Grunde.

Mittelwert f. 1 Besetzkilometer lt. Berufung:	24,06 öS	25,12 öS	1,88 €
abzüglich 40 (statt 50)% Leerkilometer	9,62 öS	10,05 öS	0,75 €
Gesamtkilometerertrag lt BE	14,44 öS	15,07 öS	1,13 €

3.4. Berücksichtigung von zusätzlichen Betriebsausgaben

Ebenso wie seitens der Betriebsprüfung werden im Verhältnis der Umsatzerhöhung zu den bisher erklärten Umsätzen der Lohn-, Treibstoff- und Reparaturaufwand als zusätzliche Betriebsausgaben berücksichtigt. Mangels Vorliegens der darauf entfallenden Rechnungen konnten im Gegensatz zur Vorgangsweise der Betriebsprüfung, die sich diesbezüglich auf eine für den UFS nicht verbindliche Verwaltungsanweisung stützte, die aber im Umsatzsteuergesetz (§ 12 UStG 1994) keine Deckung findet, keine zusätzlichen Vorsteuern berücksichtigt werden.

Statt dessen war aber die auf diesen zusätzlichen Aufwand entfallende Vorsteuer als zusätzliche Betriebsausgaben anzusetzen.

4. Gegenkalkulationen des Komplementärs, statistische Daten über Mietwagen und Taxifahrzeuge

Wie im Sachverhalt dargestellt, legte der Komplementär dem Sachbearbeiter eine auf 60% Funkfahrten basierende weitere Gegenkalkulation vor, die im Wesentlichen auf geschätzten durchschnittlichen Fahrerlösen, rd. 152 Funkfahrten pro Monat (lt. Taxifunkzentrale) und einem Anteil an den Funkfahrten von 60% aufbaut.

In der Gegenäußerung zum Vorhalt des UFS stellte der Komplementär für das Jahr 2002 neuerlich eine derartige Gegenkalkulation unter Zugrundeliegung von Erfahrungssätzen

bezüglich durchschnittlich erzielten Lösungen mit und ohne Funkvermittlung (10 und 8 €) auf. Wiederum legte er 60% Funkfahrten, gekürzt um 10% Stornierungen zu Grunde und multiplizierte die solcherart ermittelten Jahresumsätze pro Taxi mit den durchschnittlich im betreffenden Jahr gefahrenen Taxis. Den von ihm ermittelten jährlichen durchschnittlichen Ertrag für 2002 legte er – ohne Bedachtnahme auf eine Doppelbesetzung – mittels einer für den UFS nicht nachvollziehbaren Abwertung auf 92% für 2001 und auf 87% für 2000 seiner Nachkalkulation zu Grunde. Zudem verwies er zur Bestätigung seiner Gegenkalkulation auf statistisches Material, insbesondere auf statistisch erfasste jährliche Gesamterlöse aller Mietwagen und Taxifahrzeuge, welche in einer Summe ausgewiesen wurden.

Schon der in der Berufung vehement bestrittene Anteil an Funkfahrten (von bloß 40% lt. Betriebsprüfungsbericht) lässt den nunmehr beantragten Anteil von gar 60% als rein willkürlich angesetzt erscheinen. Auch wurden für die Höhe der Fahrtenerlöse keinerlei Beweise angeboten und wurde nur eine Erklärung der Taxifunkgesellschaft über die durchschnittliche Zahl an rd. 152 monatlichen Funkfahrten vorgelegt.

Der nunmehrige Ansatz von 60% statt wie bisher beantragt von 30% Funkfahrten dürfte wohl darauf zurückzuführen sein, dass sich bei Zugrundelegung der 152 Funkfahrten pro Monat und 70% an Nichtfunkfahrten (Standplatztelefonbestellung etc.) ein **wesentlich höherer Monatsumsatz** als von der Bw. erklärt, ergeben würde.

In der nachfolgenden Berechnung werden die Angaben der Gegenkalkulationen des Komplementärs übernommen, jedoch wird analog zum früheren Berufungsvorbringen der Anteil der Funkfahrten mit 30% statt mit 60% zugrundegelegt.

2002			
Funkvermittlungen	152		
abzügl. (10%) Storno	15		
= 30% Funkfahrten	137	x 10 €	= 1.370,00 €
70% übrige Fahrten (152/0,3 = 507 übrige Fahrten)	507	x 8 €	= 4.056,00 €
Monatsumsatz bei 30% Funkfahrten	korrigierte Berechnung		<u>5.426 €</u>
Monatsumsatz bei 60%	Gegenkalkulation		

Funkfahrten	des Komplementärs		<u>2.098 €</u>
-------------	-------------------	--	----------------

Da ein in dieser Gegenkalkulation angesetzter Parameter (Funkfahrtenanteil) schon mit den früheren Berufungsaussagen und den Aussagen der Innung in unlösbaren Widerspruch steht und für die pauschalen Fahrtenlöse wie auch für die angeblich 5 bis 10% Stornierungen der Funkfahrteneinheiten keinerlei Beweismaterial beigebracht wurde, sah sich der Berufungssenat nicht veranlasst, dieser Schätzungsmethode den Vorzug zu geben.

Der Hinweis auf ein aus den statistischen Unterlagen errechenbares Durchschnittsergebnis pro Fahrzeug war von vornherein zum Scheitern verurteilt, weil die Ergebnisse nur vermischt (Taxiumsätze und Mietwagenumsätze nur jeweils in einer Summe) vorliegen und für die **Mietwagen** der **Taxitarif nicht** zur **Anwendung** kommt.

Ebenso blieb der Bw. jeden Beweis für seine Behauptung, Taxis an Fahrer wochenweise gegen ein fixes Entgelt überlassen zu haben („Pauschalfahrer“) schuldig.

5. Kalkulation und Gewinnermittlung des Berufungssenates

Vielmehr geht der Berufungssenat von geschätzten 200 Kilometern pro Fahrzeug und 258 Besetzungstage lt. Berufungsanlage 1 und von den in der Berufung angeführten Besetzkilometererträgen (Berufungsanlage 5), die im Hinblick auf die Ausführungen des Amtssachverständigen allerdings nicht um 50 sondern nur um 40% Leerkilometer vermindert wurden, aus.

Die von der Betriebsprüfung im Verhältnis zur Umsatzerhöhung zusätzlich berücksichtigten Lohn- Treibstoff- und Reparaturkosten waren als zusätzliche Betriebsausgaben anzuerkennen. Wie bereits dargelegt, war eine Berücksichtigung zusätzlicher Vorsteuern ohne Rechnung gem. § 12 Abs.1 Z. 1 UStG 1994 nicht zulässig. Diese Vorsteuern wurden jedoch als zusätzliche Betriebsausgaben bei der Gewinnermittlung berücksichtigt.

Jahr	2000	2001	2002
Währung	öS	öS	€
Umsatz erkl. ("Nettoerlös" ohne Eigenverbr.)	1.276.062,73	3.499.569,19	392.199,75
Bruttoerlöse	1.403.669,00	3.849.526,11	431.419,73
Lohnaufwand erkl.	499.298,00	1.602.061,30	191.549,27
Treibstoffaufwand erkl., exkl. USt	89.544,00	255.854,57	24.604,92
Reparaturaufwand erkl., ohne USt	112.812,00	238.050,00	25.302,00

Berücksichtigung der unterjährigen An- u. Verkäufe	1.558	5.012	6.502
--	-------	-------	-------

von Taxis lt. Bp (Tage)

abzüglich 30% für Stehzeiten in Tagen (Reparatur, Service, Urlaub usw.), ²⁾	467	1.504	1.951
Angenommene Einsatztage pro Fahrzeug lt. Berufung und BE ²⁾	1.091	3.508	4.551
Durchschnittliche KM-Leistung/Tag lt. Berufungsentscheidung	200	200	200
ergibt KM-Leistung/Jahr	218.120	701.680	910.280
mal			
Km-Erlös lt. Berufungsentscheidung ¹⁾	14,44	15,07	1,13
ergibt Bruttoerlös /Jahr	3.149.652,80	10.574.317,60	1.028.616,40
ergibt d. Nettoerlös bzw. d. Umsatz in Höhe v.	2.863.320,73	9.613.016,00	935.105,82
abzüglich erkl. Umsätze	1.276.062,73	3.499.569,19	392.199,75
ergibt Umsatzdifferenz	1.587.258,00	6.113.446,81	542.906,07
ergibt Bruttoerlösdifferenz	1.745.983,80	6.724.791,49	597.196,68
Faktor für zusätzl. Betriebsausgaben (Umsatzerhöhung/erkl. Umsatz)	1,243871449	1,746914114	1,384259088
zusätzl Lohnaufwand (Lohnaufwand erkl. * Faktor)	621.062,53	2.798.663,50	265.153,82
zusätzl Treibstoffkosten (Treibstoffkosten erkl. * Faktor)	111.381,23	446.955,96	34.059,58
Umsatzsteuer von Treibstoffkosten	22.276,25	89.391,19	6.811,92
zusätzl Reparaturaufwand (Rep.Aufwand erkl. * Faktor)	140.323,63	415.852,90	35.024,52
Umsatzsteuer von Reparaturkosten	28.064,73	83.170,58	7.004,90
Gewinnmehr	664.149,65	2.279.412,68	194.851,32
Umsatzsteuermehr (kein Ansatz von Vorsteuern)	158.725,80	611.344,68	54.290,61

1) Berechnung wie Berufung, jedoch mit 40% statt 50% Leerfahrten

2) Berücksichtigt die 258 Leistungstage lt. Anlage 1 zur Berufung, $258/365 = 0,7068$, d.s. rd. 70%

6. Einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Entsprechend den Erklärungsangaben und der diesbezüglich unwidersprochen gebliebenen Vorgangsweise der Betriebsprüfung werden die Gewinnerhöhungen ausschließlich dem Gesellschafter und Komplementär A A; zugerechnet.

Jahr / Währung	2000 / öS	2001 / öS	2002 / €

Erkl. Einkünfte	40.933,00	27.637,00	8.330,50
Gewinnerhöhung lt BE	664.149,65	2.279.412,68	194.851,32
Einkünfte aus Gewerbebetr. lt. BE	705.082,65	2.307.049,68	203.181,82
Die gerundeten Einkünften aus Gewerbebetrieb werden festgestellt mit	705.083,00	2.307.050,00	203.182,00
davon entfallen auf den Gesellschafter Gesellschafter A A; 100%, d.s. und	705.083,00	2.307.050,00	203.182,00
auf die Gesellschafterin Z AK	0,00	0,00	0,00

Der Berufung war insgesamt teilweise Folge zu geben.

Beilage: 5 Berechnungsblätter (für 2000 und 2001 je 2 in öS und in €)

Wien, am 28. Oktober 2009