



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adresse, vertreten durch Dr. Johannes Patzak, 1010 Wien, Johannesgasse 16, vom 22. Mai 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20, vom 24. März 2006 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Außenprüfung wurden betreffend das Taxiunternehmen des Berufungswerbers (Bw.) u.a. folgende strittige Feststellungen getroffen:

#### „Tz 4 Losungsgrundaufzeichnungen

Zu den vom Stpfl. dem steuerlichen Vertreter mitgeteilten Losungen - es werden grundsätzlich jeden Tag Einnahmen einbekannt - liegen, wie auch schon bei der Vorprüfung gerügt worden ist, lediglich einseitige, monatliche Aufschreibungen ("Kassabuch") vor.

Diese Aufschreibungen

- bezeichnen zum Teil weder den Monat der erzielten Losung,
- zum Teil auch keinen Tag,

- sind manchmal falsch aufsummiert und in der Folge mit unrichtigen Beträgen in den steuerlichen Aufzeichnungen erfasst,
- weisen nicht immer eine dem jeweiligen Kalendermonat entsprechende Anzahl von Tageslosungen auf, wobei aber ein Hinweis auf einen allfälligen umsatzlosen Tag fehlt,
- enthalten vorwiegend auf volle 10 Euro gerundete Tageseinnahmen
- weisen über den Prüfungszeitraum betrachtet beinahe 100 Mehrfachlosungen (= ca. 11% aller Losungen) auf, wobei einzelne Beträge bis zu 28x exakt gleich hoch sind usw.

sind daher in höchstem Maße unglaublich und mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit erfunden.

Nach wie vor konnten keinerlei Aufzeichnungen zu den Einzelfuhrerlösen vorgelegt werden (Fahrerabrechnungen, alle Abschreibebblätter zu Taxametern, Einzellosungen der jeweiligen Fahrzeuge, Anzahl der Besetzt- und Leerkilometer, usw.), sodass anzunehmen ist, dass der Stpfl. in Abwägung der in der Vergangenheit erfahrenen Schätzungshöhe offenbar "besser fährt" als bei Offenlegung der wirklichen Fuhrerlöse.

Zur Verschleierung der tatsächlich gefahrenen Kilometer weisen auch die zur Belegsammlung genommenen Tankzettel die Kennzeichen der betankten Fahrzeuge nie auf, in den Werkstattrechnungen ist der vorgesehene Eintrag im Feld "Kilometerstand" nur in einigen wenigen Fällen vorgenommen worden. Die Kilometerleistung der außer Betrieb genommenen Fahrzeuge wurde nicht aufgeschrieben.

## **Tz 5 Weitere Grundaufzeichnungen**

Die folgenden Aufzeichnungen, welche Aufschlüsse über die erzielten Umsätze böten, wurden nicht vorgelegt bzw. nicht angefertigt:

Lohnzahlungsbestätigungen,

Abschreibebblätter km-Stand, Taxameter (mit Ausnahme der im Bericht erwähnten Fragmente)

Reparatur-/ Eichmeldungen Taxameter,

Schadensmeldungen Versicherungsunternehmen,

Prüfberichte gem. § 57a KFG,

Verkaufsverträge der Fahrzeuge,

ggf. Verschrottungsnachweise

## **Tz 6 Schätzung**

Bereits die Nichtaufbewahrung der Abrechnungsbelege, die den Taxameterstand bei Übernahme und Rückgabe des Kfz durch den Taxilenker ausweisen, führt zur Schätzungsverpflichtung der Behörde.

Soweit Bücher und Aufzeichnungen vorgelegt werden konnten, sind diese sachlich nicht geeignet, die Höhe der bisher einbekannten Umsätze zu belegen. Die Umsätze, Vorsteuern und das Einkommen sind daher zu schätzen.

#### 1. Fuhrerlöse lt. Kilometerleistung

Auf Grund der vom Prüfer eingeholten Reparatur- und Servicerechnungen, § 57a-Gutachten, Gutachten über Schadensbesichtigungen und der persönlichen Besichtigung einzelner Fahrzeuge konnten an einzelnen Tagen die Kilometerstände der Autos festgestellt werden. Zu Taxi W-3..8TX lagen die Abschreibebblätter vom 8.3., 9.3., 15.3. und 16.3.2003 vor. Daraus ergibt sich, dass offenbar in mehreren Schichten gefahren wird. Die von der BP im Weiteren dargestellten Kilometerhochrechnungen fanden sich in diesen Aufschreibebblättern bestätigt (Tageskilometerleistung hier über 300km, Tageslosung hier brutto über 200,00).

Soferne dem Prüfer je Kfz mindestens an zwei verschiedenen Tagen Kilometerstände bekannt geworden sind, kann auf die Fahrleistung der eingesetzten Taxi hochgerechnet werden.

Dabei ergab sich, dass für 17 verschiedene Autos Kilometerleistungen errechenbar sind. Bei jenen Fahrzeugen, bei denen eine Manipulation am Kilometerzähler nicht schon von vorne herein offenkundig war (niedrigerer Kilometerstand zu einem späteren Zeitpunkt), konnte auf eine durchschnittliche Tageskilometerleistung von etwas über 110 km je Taxi geschlossen werden. Die Tageskilometerleistung x 365 bzw. 366 (bei unterjähriger An- oder Abmeldung entsprechend weniger) ergibt die Jahreskilometerleistung je Fahrzeug. Stillstandzeiten (Nichteinsatz wegen Reparaturen, etc.) sind dadurch berücksichtigt, dass diese zu einem entsprechend niedriger ablesbaren Kilometerstand geführt haben. Der "Beobachtungszeitraum" (= Zeit vom früheren Ablesezeitpunkt bis zum späteren Ablesezeitpunkt) betrug lt. BP durchschnittlich rd. 22 Monate.

Demnach lässt sich die Gesamtkilometerleistung aller Autos mit mindestens

2003: 621.758 km

2004: 649.006 km

1-10/2005: 474.410 km

errechnen.

Je Auto ergibt sich dabei eine Jahresgesamtkilometerleistung von etwa 38.000 bis 40.000 km, was im unteren Bereich der branchenbekannten Leistungsmöglichkeit eines mehrfach besetzten Wiener Funktaxis liegt. Dass im gegenständlichen Fall von einem

Mehrschichtbetrieb auszugehen ist, ergibt sich aus den Aussagen einvernommener Lenker und der Auswertung des von der Funkzentrale abverlangten Funkprotokolls.

Unter Berücksichtigung eines 5%igen Anteils für Privatfahrten ("nicht produktive km") ergibt sich weiters eine Betriebsleistung von

2003: 590.670 km

2004: 616.556 km

1-10/2005: 450.690 km.

Der durchschnittliche Kilometerertrag je Kilometer (Besetzt- und Leerkilometer, Tag und Nacht) beträgt netto 0,88 € - vgl. hierzu auch die branchenübliche Sätze, die bei "reinen" Funkautos im Wiener Bereich sogar noch etwas höhere Sätze möglich erscheinen lassen.

### **Der Nettoerlös 10%ig ist damit wie folgt zu schätzen:**

**2003: 519.789,47**

**2004: 542.569,13**

**1-10/2005: 396.606,88.**

Der durchschnittliche Jahresumsatz netto je Kfz beträgt daher rd. 32.000,00 € (2003) bis 34.000,00 € (2004) und ist somit um etwa 40% höher als bei der Vorprüfung für das Jahr 2002 geschätzt. Der durchschnittliche Monatsnettoumsatz eines Funkfahrzeuges lag im Zeitraum 2003/2004 bei rd. 2.800,00 € und damit um rd. 37% höher als bei der vorangegangenen Prüfung angenommen.

Die etwas höheren Schätzungsbasen sind einerseits mit der im Jahre 2003 eingetretenen Tarifierhöhung, andererseits mit den nachweislich höheren Kilometerleistungen der eingesetzten Fahrzeuge zu begründen.

## **2. Anlagenverkäufe**

Zu den im Zeitraum 2003 bis 10/2005 abgemeldeten Firmenfahrzeugen erteilte der Stpfl. die Auskunft, dass das zu W-1..2TX zugelassene Fahrzeug Mazda 626 um rd. 3.000,00 € (2003) verkauft worden sei, das Kfz W-4..3TX verschrottet worden sei, W-5..7TX nach einem Totalschaden außer Betrieb genommen worden sei, wobei die Versicherung den noch offenen Kredit abgedeckt hätte und W-4..8TX - weil es nach mehreren Unfällen beschädigt sei - demnächst um [bloß] rd. 300,00 bis 400,00 verkauft werde.

Der 2003 erzielte Verkaufserlös wurde bisher nicht erklärt und wird daher wie folgt nachversteuert:

Verkaufserlös	3.000,00
Darin 20% USt	500,00
<b>Nettoerlös 20%ig</b>	<b>2.500,00</b>
NoVA 7%	163,55

Es sind daher lt. BP der Gesamtumsatz sowie die mit 20% zu versteuernden Erlöse des Jahres

2003 um jeweils 2.500,00 zu erhöhen.

Die Beendigung des begünstigten Verwendungszwecks (Taxi) begründet gem. § 1 Z. 4 NoVAG die Steuerpflicht. Die bei Erwerb des Kfz mit 7% geltend gemachte Vergütung wird wie o.a. vorgeschrieben.

Zum Kfz W-4..8TX , für welches ein Verkaufserlös im Rahmen der ggst. Schätzung nicht angesetzt wurde, wird bemerkt, dass die Angaben des Stpfl. ("unfallbedingt geringer Wert") zumindest zweifelhaft erscheinen, zumal das zum Zeitpunkt des Ausscheidens (29.4.2005) erst 5 Jahre alte Taxi sofort wieder angemeldet wurde und beim neuen Zulassungsinhaber (ebenfalls Taxibetrieb) nahtlos zur Einnahmenerzielung verwendet werden konnte.

### 3. Weitere stpfl. Erlöse 20%ig

Die bisher schon mit 20% stpfl. erklärten Erlöse des Jahres 2004 (Werbekleberaktion u.a.) bleiben von der Schätzung unberührt.

### 4. Abziehbare Vorsteuern

#### 4.1.

Auf Grund der von der BP errechneten Kilometerleistungen und des Durchschnittsverbrauchs der eingesetzten Taxifahrzeuge sowie des Literpreises ist davon auszugehen, dass mehr Fahrzeugbetankungen erfolgten als in den Aufzeichnungen belegt ist. Die Nettoausgaben für Treibstoff sind daher von bisher

2003 17.862,72  
2004 19.414,00  
1-8/2005 11.837,32

auf

2003 28.311,27  
2004 30.804,00  
1-10/2005 25.625,53

zu erhöhen.

Die verausgabte USt ist als zusätzliche Vorsteuer zu berücksichtigen:

2003 +2.089,71  
2004 +2.278,00  
1-10/2005 +2.757,64.

### 5. Zusammenfassung Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen

		<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>1-10/2005</b>
Fuhrerlöse (10%)	1.	519.789,47	542.569,13	396.606,88
Anlagenverkäufe (20%)	2.	2.500,00		

Weitere stpfl. Erlöse	3.		4.150,00	6.750,00
<b>Umsatz lt. BP</b>		<b>522.289,47</b>	<b>546.719,13</b>	<b>403.356,88</b>
Vorsteuern bisher		57.128,80	26.884,99	27.409,36
Erhöhung f. Treibstoff lt. BP	4.	2.089,71	2.278,00	2.757,64
<b>Vorsteuern lt. BP</b>		<b>59.218,51</b>	<b>29.162,99</b>	<b>30.167,00</b>

Aus EDV-technischen Gründen erfolgt eine lineare Umlegung der USt-Bemessungsgrundlagen des Zeitraumes 1-10/2005 wie folgt: 1/10 entfällt auf den Monat 1/2005 (Wiederaufnahme der USt-Festsetzung), 9/10 auf die Monate 2-10/2005 (UR-Festsetzungen).

## 6. Einkommen

Das Einkommen wird von der BP wie folgt geschätzt:

Einkommen bisher

- Umsatz bisher
- + Umsatz lt. BP
- + USt, die auf Mehrumsatz entfällt
- + Ausgaben Treibstoff bisher
- Ausgaben Treibstoff lt. BP netto
- Vorsteuer, die auf Treibstoffhöhung entfällt
- Erhöhung Lohnaufwand (Lohnzahlungen betragen 40% des Nettofuhrerlöses)
- Zinsaufwand für Kfz-Finanzierungen
- = Einkommen lt. BP

		<b>2003</b>	<b>2004</b>
Einkünfte aus Gewerbebetrieb bisher		11.401,91	11.741,14
Sonderausgaben bisher		-60,00	-60,00
Einkommen bisher		11.341,91	11.681,14
Umsatz bisher	Tz 2	-302.040,03	-375.100,15
Umsatz lt. BP	Tz 6.5.	522.289,47	546.719,13
USt des Mehrumsatzes		22.274,94	17.006,09
Treibstoff bisher	Tz 4.1.	17.862,72	19.414,00
Treibstoff lt. BP	Tz 4.1.	-28.311,27	-30.804,00
VSt Treibstoffhöhung	Tz 4.1.	-2.089,71	-2.278,00
Zinsen Kfz-Finanzierungen		-17.386,49	-15.278,55
Erhöhung		-134.593,26	-114.453,66
Korrektur Sonderausgaben lt. BP		60,00	60,00
<b>Einkommen lt. BP</b>		<b>100.750,19</b>	<b>68.647,95</b>

Der Zinsaufwand für Kfz-Finanzierungen wurde den vorgelegten "Tilgungsplänen" der Welcome Bank entnommen bzw. sofern keine Tilgungspläne vorlagen, geschätzt. Die zusätzlichen Lohnaufwendungen ergeben sich aus dem Umstand, dass den Lenkern entgegen den bisherigen Darstellungen höhere Vergütungen zufließen (zur Erzielung der Umsätze waren die Lenker mehr als bloß geringfügig tätig; auf Grund der gefahrenen Kilometer ist von einer nicht bloß kollektivvertraglichen Entlohnung auszugehen. Der Nettolohnaufwand wurde mit etwa 40% der Nettofuhrerlöse geschätzt. In weiterer Folge sind die Lohn- und Sozialversicherungsgrundlagen neu zu bemessen)."

Das Finanzamt erließ den Feststellungen der BP folgend entsprechende Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 und 2004.

In der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** brachte der Bw. vor, dass die Feststellungen unter Tz. 5 unrichtig seien; insbesondere sei die Annahme des Privatgebrauches der Taxis in Höhe von 5% durch die Beweisergebnisse nicht gedeckt. Zum Beweis dafür legte der Bw. zwölf eidesstattliche Erklärungen der von ihm beschäftigten Lenker vor, woraus hervorgehe, dass ein Privatgebrauch von 25% der Kilometerleistung erlaubt sei und auch tatsächlich in Anspruch genommen worden sei.

Unter Heranziehung der von der Finanzbehörde willkürlich vorgenommenen Gesamtkilometerleistung ergebe sich sohin bei Abzug von 25% Privatfahrten eine Betriebsleistung im Jahre 2003 in Höhe von 466.417km, im Jahre 2004 486.753km und für die Monate 1-10/2005 355.806km.

Nehme man den von der BP durchschnittlichen festgestellten Kilometerertrag je Kilometer (Besetzt- und Leerkilometer, Tag und Nacht) in Höhe von € 0,88 sei der Nettoerlös wie folgt zu schätzen:

im Jahre 2003 € 410.446,96  
im Jahre 2004 € 428.122,64  
für die Monate 1-10/2005 € 313.109,28.

Der jährlich geschätzte Jahresumsatz je Kfz betrage daher für das Jahr 2003 € 24.000,00 netto, für das Jahr 2004 € 25.000,00 netto.

Unter Punkt 4.1 im Betriebsprüfungsbericht sei festgestellt worden, dass mehr Fahrzeugbetankungen erfolgt seien als in den Aufzeichnungen belegt sei. Aufgrund der nunmehr vorgelegten Beweise sei von einem 25%igen erlaubten und auch tatsächlich durchgeführten Privatanteil auszugehen, da es nicht möglich gewesen sei, Taxilenker zu bekommen. Die genannten Nettoausgaben für Treibstoff seien daher richtig.

Die Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen betragen daher für das Jahr 2003 € 410.946,96 (inkl. Anlagevermögen in Höhe von € 2.500,00) für das Jahr 2004 € 432.272,64 (inkl. Anlagevermögen in Höhe von € 4.150,00) und für 1-10/2005 € 319.859,28 (inkl. Anlagevermögen in Höhe von € 6.750,00). An Vorsteuer seien für das Jahr 2003 in Höhe von € 57.128,80 für das Jahr 2004 € 26.884,99 und für 1-10/2005 € 27.409,36 zu berücksichtigen.

Mit den errechneten Jahreskilometererlösen für das Jahr 2003 in Höhe von € 24.000,00 und für das Jahr 2004 in Höhe von € 25.000,00 ergebe sich somit keine Erhöhung der Kilometer- und Jahresleistung, sodass die Leistung gleich bleibend wie bei der vorhergegangenen Betriebsprüfung sei.

Die unter Punkt 6 des BP-Berichtes vorgenommene Schätzung des Einkommens des Bw. (Seite 10 des BP-Berichtes) sei willkürlich und durch kein Beweismittel gedeckt, da auch von willkürlichen Umsätzen ausgegangen worden sei.

Es widerspreche jeglicher Lebenserfahrung, dass ein Taxiunternehmer mit 16 geleasten Fahrzeugen ein Jahres-Netto-Einkommen in Höhe von € 100.000,00 habe.

In der abweislichen **Berufungsvorentscheidung** führte das Finanzamt aus, dass in der Berufung weder gegen das Gesamtkilometerausmaß noch gegen den geschätzten Kilometerertrag Substanzielles vorgebracht worden sei.

Aufgrund der vom Prüfer festgestellten massiven Kalkulationsdifferenzen in Verbindung mit nicht ordnungsgemäß geführter Grundaufzeichnungen (Textziffer 4-6 des BP-Berichtes) sei der Bw. mit schriftlichem Ergänzungsersuchen aufgefordert worden, die Richtigkeit der bisher erklärten Erlöse und Gewinne nachzuweisen. Am 19. Oktober 2005 habe der Bw. niederschriftlich eingeräumt, dass unter anderem die bisher einbekannten und vermerkten Losungen frei erfunden seien, Scheindienstverhältnisse vorlägen und die meisten Lenker tatsächlich gegen ein Pauschale einem selbständigen Unternehmer gleich über die Autos frei verfügen könnten und die erzielten Einnahmen selbst behielten. Da über die gegenständlichen Zeiträume und darüber, welcher Lenker mit welchen der auf den Bw. angemeldeten Taxis welche Fahrleistungen zurück gelegt habe, keine Angaben gemacht worden seien und die behaupteten Vereinbarungen nicht verifiziert seien, habe die BP die zu schätzenden Erlöse und Einnahmen zur Gänze dem Bw. zugerechnet.

Hinsichtlich der seitens der Bw. vorgebrachten 25%igen Privatfahrten seien mehrere Lenker zum Ausmaß ihrer Privatfahrten befragt worden und gaben einige Fahrer an, dass das Kfz privat nicht verwendet worden sei. Vier der befragten Taxilenker haben die durchschnittliche private Kilometerleistung in unterschiedlichen Kilometeranzahlen pro Monat beziffert.

Bereits daraus gehe hervor, dass die eidesstattlichen Erklärungen im Widerspruch zu den vom Prüfer aufgenommenen Niederschriften stünden.

In den eidesstattlichen Erklärungen hätten die Lenker lediglich den Passus unterfertigt, dass der Privatgebrauch der Fahrzeuge in Höhe von 25% erlaubt sei, ein tatsächliches Privatausmaß sei jedoch nicht angegeben worden.

Die eidesstattlichen Erklärungen, die nur zu einem geringen Teil der im Prüfungszeitraum etwa 60 verschiedene Lenker beträfen, würden dieselbe durchschnittliche Laufleistung aufweisen, die im Gegensatz zu der tatsächlich feststellbaren Kilometerleistung stehe. Überdies sei die Kilometerleistung von Kfz zu Kfz sowie von Lenker zu Lenker sehr

unterschiedlich gewesen. Aus diesem Grund stellten sich die vorgelegten eidesstattlichen Erklärungen als Gefälligkeitsbescheinigungen dar und sei deshalb von dem bisher mit 5% geschätzten Ausmaß der Privatfahrten nicht abzugehen.

Hinsichtlich des Einwandes, es widerspreche der Lebenserfahrung, dass ein Taxiunternehmer mit 16 geleasteten Fahrzeugen ein Jahres-Netto-Einkommen in Höhe von € 100.000,00 habe, brachte die Amtspartei vor, dass das durch die BP geschätzte Nettoeinkommen des Bw. einem Nettoeinkommen von monatlich rund € 250,00 bis € 300,00 je eingesetztes Taxi entspreche und diese Beträge für sich schon die Behauptung des Bw. relativieren würden.

Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** führte der Bw. aus, dass er Inder und seine Muttersprache Hindi-Panjabi sei. Er habe in Indien Lesen und Schreiben gelernt und sei mit 22 Jahren nach Wien gekommen. In Wien habe er in einem Kurs Deutsch gelernt, wobei die Beherrschung der deutschen Sprache insbesondere in Schrift dem Bw. nicht zur Gänze möglich sei.

Der Bw. sei vom einvernehmenden Finanzbeamten nicht darauf aufmerksam gemacht worden, dass er das Recht habe, in seiner Muttersprache einvernommen zu werden und das Recht, dass die Niederschrift in seiner Muttersprache zu machen sei, damit er auch tatsächlich verstehe, was er unterschreibe.

Anlässlich der Informationsaufnahme in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters des Bw. sei ihm die Niederschrift vom 16. September 2005 und vom 19. Oktober 2005 (Seite 304ff und Seite 443ff des BP-Arbeitsbogens) vorgelesen worden. Der Bw. sei nicht in der Lage die deutsche Schrift selbst zu lesen, insbesondere sei es unzumutbar die Handschrift des Finanzbeamten zu entziffern. Dem Bw. sei es unmöglich gewesen den Sinn der Worte zu verstehen, sodass die aufgenommenen Niederschriften nichtig seien.

Auch die im Arbeitsbogen befindlichen Zeugenaussagen seien handschriftlich verfasst worden und seien von den betreffenden nicht gelesen bzw. der Sinn verstanden worden. Mit Ausnahme des Erstgenannten (PP.) seien alle anderen Personen Türken. Herr PP. sei Rumäne.

Die Niederschriften auf Seite 449 bis 530 des Arbeitsbogens seien daher nichtig. Die genannten Personen und der Bw. seien bereit neuerliche Aussagen unter Beiziehung eines gerichtlich beeideten Dolmetschers für die jeweilige Muttersprache zu tätigen.

Sämtliche Personen, die die eidesstattliche Erklärung abgelegt hätten, seien einzuvernehmen wie hoch ihr tatsächliches Privatausmaß (25% der Kilometerleistung) gewesen sei.

Eine niederschriftliche Vernehmung einer Person mit nicht deutscher Muttersprache sei nach Artikel 6 der Menschenrechtskonvention verfassungswidrig.

Handschriftliche Niederschriften seien unzumutbar für einen nicht der deutschen Sprache Mächtigen und widersprechen Artikel 6 der Menschenrechtskonvention.

Eine Niederschrift sei nur in der Muttersprache zulässig und diese Niederschrift unterschreibe schließlich die betreffende Auskunftsperson. Die Übersetzung in die Amtssprache sei dann ausschließlich vom Dolmetsch vorzunehmen und von diesem zu unterschreiben.

Dem Vorlageantrag wurden zwölf Gutachten gemäß § 57a KFG der Fa. W.. Vertragswerkstätte samt Rechnungen vorgelegt. Daraus gehe hervor, dass sämtliche Mängel behoben worden seien, die Fahrzeuge die Begutachtungsplakette erhalten hätten und somit voll verkehrstauglich gewesen seien.

In **zwei weiteren Ergänzungen** (vom 1. August 2006 und vom 10. Mai 2007) und nach einem Wechsel seiner steuerlichen Vertretung brachte der Bw. ergänzend vor, dass es nicht zutreffe, dass die Aufzeichnungen nicht vorgelegt worden seien. Die weiteren Grundaufzeichnungen der Textziffer 5 des BP-Berichtes, die Lohnzahlungsbestätigungen, seien deshalb nicht vorgelegen, da jeder Fahrer Unternehmer und nicht Dienstnehmer sei.

Die Abschreibebblätter, Taxameter seien in den Werkstätten einzusehen, Schadensmeldungen seien bei den Versicherungen aufliegend, Prüfberichte gemäß § 57a KFG seien ebenfalls bei den Werkstätten einzusehen.

Diese Punkte würden eine eklatante Verdrehung von Tatsachen aufzeigen.

Die von der BP vorgenommene Niederschrift mit dem Bw. in der vorgenommenen Art und Weise sei grundsätzlich zurückzuweisen. Anhand von Abschreibebblättern für vier Tage eines Fahrzeuges, welches in mehreren Schichten gefahren worden sei, auf die Kilometerleistung von ca. 15 Taxis über einen Prüfungszeitraum von zwei Jahren hochzurechnen, sei ein klassisches Beispiel einer Milchmädchenrechnung. Außerdem habe das Vorwort „offenbar“ in einem Prüfungsbericht nichts verloren und zeige eine große Unsicherheit des Prüfers.

Für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen sei der wahre wirtschaftliche Gehalt maßgebend, da das im Schätzungswege von der BP ermittelte Jahreseinkommen für die Jahre 2003 und 2004 nur einem Steuerpflichtigen (Bw.) zugerechnet worden sei. Dies entspreche nicht den tatsächlichen wirtschaftlichen und rechtlichen Verhältnissen. Der Bw. habe sein Geschäft auf eine in der Taxibranche durchaus weit verbreitete Art betrieben, in dem er PKWs auf Leasingbasis gekauft habe. Die Verträge seien dem Prüfer vorgelegt worden und habe der Bw. diese Kfz gegen eine monatliche Pauschalzahlung an die Fahrer „weiter vermietet“.

Die Fahrer seien zwar bei der Wr.Gebietskrankenkasse als Dienstnehmer angemeldet gewesen (ausdrückliche Bedingung der Taxilenker), da unter anderen Voraussetzungen keine Taxilenker zu bekommen gewesen wären. Der Lenker habe das Fahrzeug quasi auf eigene Rechnung betrieben, d.h. er habe Einnahmen erzielt und Ausgaben getätigt. Daher sei er im abgabenrechtlichen Sinn als Unternehmer zu qualifizieren.

Selbst in der Begründung der Berufungsvorentscheidung sei festgehalten worden, dass die meisten Lenker tatsächlich gegen eine Pauschale einem selbständigen Unternehmer gleich über die Autos frei verfügen könnten und die erzielten Einnahmen selbst behielten. Trotz dieser unbestrittenen Feststellung habe die Behörde alle Fahrleistungen der angemeldeten Taxis zur Gänze dem Bw. zugerechnet und unzulässigerweise die Fuhrerlöse des Bw. geschätzt.

Gem. § 21 BAO sei für die Beurteilung eines abgabenrechtlichen Sachverhaltes immer der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend. Im vorliegenden Fall sei der wahre wirtschaftliche Gehalt jener, dass der Bw. seine Fahrzeuge und die damit verbundene Berechtigung, das Gewerbe auszuüben, in Bestand gegeben habe und diese verpachteten Fahrzeuge selbst als Einkunftsquelle für den Pächter (Bestandnehmer) dienten.

Diese Feststellungen würden mit der Aussage des Bw. konform gehen, in der er angegeben habe, dass er nur die Taxis verpachte und prozentuell an den Fuhrerlösen beteiligt sei. Lohnzahlungsbestätigungen oder genaue Losungsaufzeichnungen seien daher aus diesem Grund nicht notwendig und die einzelnen Pächter nicht als Dienstnehmer zu qualifizieren.

Die einzelnen Taxifahrer seien als Unternehmer und Ausübende eines Gewerbebetriebes gemäß § 28 BAO anzusehen. Die einzelnen Taxibetreiber seien selbständig und nachhaltig tätig gewesen, da sie ihre Arbeitszeit frei einteilten und dies so gut wie täglich über einen längeren Zeitraum hinweg getan haben. Sie seien eindeutig mit Gewinnabsicht tätig gewesen und hätten sich am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr beteiligt. Daher seien sie abgabepflichtige Steuersubjekte.

Eine Zurechnung der von den selbständigen Taxiunternehmern erzielten Einkünfte zu Lasten des Bw. habe zu unterbleiben, eine Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde stehe nicht zu.

Die Berufung wurde dem **unabhängigen Finanzsenat** (UFS) zur Entscheidung **vorgelegt** und wies der steuerliche Vertreter des Bw. in einem Telefonat vom 12. Juni 2007 betreffend die Zurechnung von Einkünften auf das VwGH-Erkenntnis vom 29. November 2006, Zl. 2002/13/0189 hin.

Mit **UFS-Vorhalt** vom 10. Mai 2011 wurde der Bw. ersucht sein Vorbringen, er habe seine Fahrzeuge und die damit verbundene Berechtigung in Bestand gegeben, unter Beweis zu stellen. Desweiteren wurde noch ersucht, die Taxifahrer mit Name und Adresse bekanntzugeben, an die die Fahrzeuge vermietet worden seien und Unterlagen vorzulegen, die die Ermittlung der Fuhrerlöse ermöglichen.

In der **Vorhaltsbeantwortung** vom 9. Juni 2011 teilte der Bw. mit, dass ihm die bereits im Vorlageantrag vom 19. Juni 2006 genannten selbständigen Taxiunternehmer namentlich bekannt seien.

Mit **Stellungnahme** vom 25. Juli 2011 ergänzte der Bw., dass keine schriftlichen Vereinbarungen zwischen ihm und den jeweiligen Taxilenkern über die Vermietung der dem Bw. gehörenden Kfz und die damit verbundene Berechtigung vorlägen.

Der Bw. habe die Fahrzeuge je nach Einteilung gegen eine wöchentliche Pauschale in Höhe von € 300,00 bzw. eine Tagespauschale in Höhe von € 50,00 zur Verfügung gestellt.

Die Ermittlung der Fuhrerlöse sei auf Grund der Überlassung der Fahrzeuge zu einer Pauschale nicht notwendig gewesen.

In weiterer Folge wurden seitens des UFS sieben Zeugen geladen, die laut eidesstattlicher Erklärung beim Bw. im streitgegenständlichen Zeitraum beschäftigt gewesen seien und vier Zeugen einvernommen. Diese **Niederschriften über die Zeugenvernehmungen** wurden dem Bw. und der Amtspartei zur allfälligen Stellungnahme übermittelt und teilte der Bw. mit **Schriftsatz** vom 15. Dezember 2011 mit, dass er den Grund des Nichterscheins der geladenen Zeugen K., P. und S. nicht kenne.

Auffällig an den Zeugenaussagen sei, dass die Angaben über die Pauschalzahlung der Fahrer sehr unterschiedlich ausgefallen seien, was jedoch nach Ansicht des Bw. mit der Höhe der Anmeldung des Taxilenkers zusammenhänge. Je höher die Stundenzahl seiner Anmeldung gewesen sei, desto höher sei der Pauschalbetrag gewesen.

In der **Niederschrift** vom 16. Februar 2012 wurde der Betriebsprüfer als Zeuge einvernommen und stellte dieser die einzelnen Rechenvorgänge betreffend die Ermittlung der Gesamtkilometerleistung und der durchschnittlich gefahrenen Kilometer je Auto je Tag dar. Die Gesamtkilometerleistung aller Taxis, vermindert um einen Privatanteil in Höhe von 5 %, würde daher, wie in Tz 6 des BP-Berichtes festgestellt, im Jahr 2003 590.670 Kilometer und im Jahr 2004 616.556 Kilometer betragen.

In einer telefonischen Befragung des Zeugen MG. vom 21. Februar 2012 (= **Aktenvermerk**) gab dieser an, dass der Bw. einmal im Monat mit ihm Kontakt aufgenommen habe, damit der

Zeuge die monatliche Pauschalzahlung an den Bw. leiste. Gleichzeitig habe der Zeuge allfällige Zahlscheine betreffend die Funkgebühr, die Versicherung oder Ähnliches vom Bw. erhalten, da das Taxi nach wie vor auf den Namen des Bw. angemeldet gewesen sei und die diesbezüglichen Zahlscheine den Namen und die Adresse des Bw. aufgewiesen hätten.

Im Zuge eines **Erörterungstermins** am 28. Februar 2012 wurden dem steuerlichen Vertreter des Bw. und der Amtspartei folgende Unterlagen zur Kenntnis gebracht: Niederschrift über die Einvernahme des Zeugen **Erben** (Betriebsprüfer), Aktenvermerk vom 21. Februar 2012, Auskunft aus dem Gewerberegister. Beiden Parteien wurde Gelegenheit gegeben, sich zu diesen Unterlagen und die gestellten Fragen bis zu einem bestimmten Termin zu äußern und zu den strittigen Fragen Stellung zu nehmen.

Eine Ausfertigung der Niederschrift über den Verlauf des Erörterungsgesprächs haben beide Parteien nach dem Ende des Erörterungstermins nachweislich übernommen.

Mit **Schriftsatz** vom 16. April 2012 bemängelte der Bw., dass eine Übermittlung des Protokolles des Erörterungsgesprächs vom 28. Februar 2012 nicht erfolgt sei. Stellungnahmen zu den im Erörterungsgespräch vorgelegten Unterlagen wurde nicht beigebracht.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Folgender Sachverhalt liegt vor:

Der Berufungswerber (Bw.) übte im streitgegenständlichen Zeitraum (2003 und 2004) das Taxigewerbe aus und beschäftigte folgende Dienstnehmer:

Im Jahr 2003:

A.J.	A	M.N.	Q
A.H.	B	M.Y.	R
A.A.	C	P.M.	S
A.N.	D	P.I.	T
A.Y.	E	P.M.	U
B.C.	F	P.E.	V
C.A.	G	R.S.	W
D.M.	H	Ö.H.	X
DM	I	S.J.	Y
D.S.	J	S.M.	Z
D.E.	K	S.S.	AA
G.O.	L	S.A.	BB
G.E.	M	S.N.	CC
G.M.	N	T.H.	DD
H.A.	O	Y.G.	EE
M.M.	P		

Im Jahr 2004:

A.J.	A	MY	R
A.A.	C	PM	S
AH	O	Pak	U
A.N.	D	P.I.	T
B.H.	FF	P.T.	QQ
DM	I	P.P.	RR
DM.	GG	R.D.	SS
DS	HH	R.H.	FF
D.M.	H	Ö.T.	TT
D.H.	II	S.H.	UU
E.I.	JJ	S.J.	Y
G.M.	N	S.K.	VV
HA	KK	T.I.	WW
HAN	LL	T.A.	XX
I.E.	JJ	U.J.	YY
K.A.	MM	Y.A.	E
KA	NN	Y.S.	ZZ
Kal	OO	YG	EE
M.Mo	PP	YM	AAA
M.M.	P		

Rechtliche Würdigung:

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

Gem. Abs. 2 leg.cit. ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Der Bw. bringt in der Berufung vor, dass die Feststellungen unter der Tz. 5 des BP-Berichtes unrichtig seien, ohne jedoch genauer auszuführen, worin die Unrichtigkeit liegt. Hierzu ist auszuführen, dass der Prüfer in Tz. 5 des Betriebsprüfungsberichtes (BP-Bericht) festgestellt hat, welche Aufzeichnungen, die eine Überprüfung des erzielten Umsatzes zulassen, nicht vorgelegt wurden. In Tz. 4 des BP-Berichtes wurde angeführt, welche Aufzeichnungen dem Prüfer vorgelegt wurden. Schließlich stellte der Prüfer auch fest, dass diese Aufschreibungen aus den im BP-Bericht näher dargelegten Gründen in höchstem Maße unglaubwürdig seien. In der Zeugeneinvernahme vom 16. Februar 2012 gab der Prüfer nochmals ausführlich Auskunft über die vorgelegten Unterlagen und hat der UFS keine Zweifel an den Angaben des Betriebsprüfers. Wenn nun der Bw. vermeint, die Feststellungen unter der Tz. 5 des BP-Berichtes seien unrichtig, dann trifft dies nicht zu. Denn zu Beginn der Außenprüfung sind dem Prüfer lediglich die von ihm in Tz. 4 genannten Unterlagen vorgelegen. Im Zuge der

weiteren Ermittlungen stellte der Prüfer schließlich diverse Auskunftersuchen z.B. an das Verkehrsamt, an Schadensbegutachtungsfirmen und an Werkstätten. Mit Hilfe dieser Unterlagen konnte der Prüfer für siebzehn Fahrzeuge des Bw. jeweils mindestens zwei Kilometerstände feststellen, die dann die Basis für die weitere Schätzung darstellten. Insoweit sind also die Feststellungen der Betriebsprüfung in der Tz. 5 des BP-Berichtes zutreffend.

Hinsichtlich des Vorbringens, die Annahme des Privatgebrauches der Taxis in Höhe von 5 % sei durch die Beweisergebnisse nicht gedeckt, ist darauf hinzuweisen, dass der Bw. diese Unterlagen erst mit dem Berufungsschriftsatz vorgelegt hat. Aus diesen zwölf „eidesstattlichen Erklärungen“ gehe hervor, wer bzw. seit wann der jeweilige Taxilenker beim Bw. beschäftigt gewesen sei, wie viele Kilometer das Taxi im täglichen Durchschnitt bei Einfachbesetzung und bei Doppelbesetzung gefahren wird, dass ein Privatgebrauch von 25 % der Kilometerleistung erlaubt und auch tatsächlich in Anspruch genommen worden sei. Zu den zwölf „eidesstattlichen Erklärungen“ ist Folgendes zu bemerken: Die Zeugen Nr. 1 RF., Nr. 5 CM., Nr. 9 AÖ., Nr. 10 TG., Nr. 11 MS. sind nicht im streigegenständlichen Zeitraum beim Bw. beschäftigt gewesen; die Zeugen Nr. 2 CK., Nr. 7 IP., Nr. 12 HS. wurden nachweislich geladen, sind jedoch nicht erschienen; die Zeugen Nr. 3 AK., Nr. 4 MD., Nr. 6 AkK., Nr. 8 MG. wurden einvernommen und die Niederschriften den verfahrensgegenständlichen Parteien zur Kenntnis gebracht. Die einvernommenen Zeugen, Zeuge Nr. 3, 4, 6 haben angegeben, dass sie mit den Autos des Bw. keine Privatfahrten durchgeführt haben; der Zeuge Nr. 8 gab an, dass er im Jahr 2003 beim Bw. „halb“ angemeldet gewesen sei und mit dem Taxi TX 6..5 auch Privatfahrten durchgeführt habe. Die Höhe der privat gefahrenen Kilometer wisse er nicht mehr. Jedenfalls habe er ca. im April 2004 € 7.000,00 an den Bw. gezahlt und dafür von ihm einen Wagen erhalten. In weiterer Folge habe der Zeuge monatlich eine Gebühr in Höhe von € 500,00 an den Bw. bezahlt und sei er ab diesem Zeitpunkt für das Service, die § 57 a KFG-Überprüfung und die Versicherungsbeiträge verantwortlich gewesen. Im Jahr 2007 habe der Zeuge den Wagen dem Bw. wieder zurückgegeben und dafür € 7.000,00 wieder erhalten. In weiterer Folge sei dieser Wagen nicht mehr vom Zeugen Nr. 8 alleine genutzt worden. Betreffend das Vorbringen des Bw., die von ihm beschäftigten Lenker hätten 25 % der Kilometerleistung für Privatfahrten in Anspruch genommen, ist nun zu bemerken, dass dieses Vorbringen von den einvernommenen Zeugen im Wesentlichen nicht bestätigt wurde. Drei Zeugen gaben an, das Taxi überhaupt nicht privat genutzt zu haben und ein Zeuge führte aus, dass er das Taxi zwar privat genutzt hat, aber die Höhe der privat gefahrenen Kilometer nicht mehr weiß. Auf Grund dieser Angaben gelangt der UFS zum Schluss, dass der von der Betriebsprüfung angesetzte Prozentsatz an privat gefahrenen Kilometer durchaus vertretbar ist, zumal  $\frac{3}{4}$  der einvernommenen Zeugen jegliche Privatfahrten mit den Taxis überhaupt bestreiten.

Soweit der Bw. einwendet, die Nettoausgaben für Treibstoff seien richtig, da auf Grund der vorgelegten eidesstattlichen Erklärungen belegt sei, dass der Privatanteil der gefahrenen Kilometer von den einzelnen Lenkern 25 % betrage, ist zu entgegnen, dass drei von vier einvernommenen Zeugen die Höhe der privat gefahrenen Kilometer eben nicht bestätigt haben. Ist nun eine höhere betriebliche Kilometerleistung zu schätzen, müssen auch mehr Fahrzeugbetankungen erfolgt sein. Die Betriebsprüfung hat daher auf Grund der errechneten Kilometerleistung, des Durchschnittsverbrauchs eines eingesetzten Taxis und den Treibstoffliterpreis die Ausgaben für den Treibstoff im streitgegenständlichen Zeitraum errechnet. Es begegnet keine Bedenken, wenn, wie in Tz 6, Pkt. 4.1. des BP-Berichtes geschätzt, die Treibstoffausgaben erhöht und die jeweiligen Vorsteuerbeträge berücksichtigt werden.

In der Berufung bringt der Bw. schließlich noch vor, dass die Schätzung seines Einkommens durch keine Beweismittel gedeckt und somit willkürlich sei. Es widerspreche jeglicher Lebenserfahrung, dass ein Taxiunternehmer mit 16 geleasteten Fahrzeugen ein jährliches Nettoeinkommen in Höhe von € 100.000,00 erziele. In diesem Zusammenhang wendete die Amtspartei in der Berufungsvorentscheidung ein, dass ein geschätztes Jahreseinkommen in Höhe von € 100.000,00 einem monatlichen Nettoeinkommen in Höhe von € 250,00 bis € 300,00 pro geleastem Fahrzeug entspreche. Im Erörterungsgespräch vom 28. Februar 2012 wurde der steuerliche Vertreter nochmals zu diesem Thema befragt. Es wurde jedoch kein neues Vorbringen insbesondere keine nachvollziehbare Begründung getätigt, sodass sich der UFS der Meinung der Amtspartei anschliesst und zur Ansicht gelangt, dass das von der Betriebsprüfung errechnete Jahreseinkommen durchaus nachvollziehbar ist und nicht willkürlich errechnet wurde. Eine diesbezügliche Änderung der Einkommensberechnung ist nicht vorzunehmen.

Wenn der Bw. im Vorlageantrag vorbringt, die mit dem Betriebsprüfer aufgenommen Niederschriften vom 16. September 2005 und vom 19. Oktober 2005 seien nichtig, da es ihm auf Grund seiner mangelnden Deutschkenntnisse unmöglich gewesen sei, die deutsche Schrift zu lesen und den Sinn der Worte zu verstehen, ist darauf hinzuweisen, dass der UFS seine Feststellungen weder auf die Aussagen des Bw., noch auf die während des BP-Verfahrens einvernommenen Auskunftspersonen stützte. Insoweit ist auch eine neuerliche Einvernahme der im Arbeitsbogen AB Nr. 123060/05, Seite 449 bis 530 unter Beiziehung eines gerichtlich beeideten Dolmetschers entbehrlich.

Der Bw. beantragte weiters im Vorlageantrag die Einvernahme sämtlicher Personen, die eine eidesstattliche Erklärung abgelegt haben, damit diese über das tatsächliche Ausmaß der privat gefahrenen Kilometer Auskunft geben. Diesem Beweisantrag ist der UFS insoweit

nachgekommen, als er jene Personen, die im streitgegenständlichen Zeitraum beim Bw. beschäftigt waren, zur Zeugenvernehmung geladen hat. Hinsichtlich der sieben geladenen Zeugen sind drei Zeugen (Zeuge Nr. 2, 7, 12), trotz nachweislich zugestellter Ladung nicht erschienen. Von den vier einvernommenen Zeugen (Zeuge Nr. 3, 4, 6, 8) gaben drei an, keinerlei Privatfahrten mit dem Kfz. des Bw. durchgeführt zu haben, ein Zeuge – und zwar Zeuge Nr. 8 – bestätigte, dass er ab April 2004 Privatfahrten mit dem Kfz. des Bw. unternommen hatte; das Ausmaß der tatsächlich privat gefahrenen Kilometer konnte dieser Zeuge jedoch nicht angeben. Damit liegt es an der Berufungsbehörde das Ausmaß des Privatanteils der Kilometerleistung des gesamten Fuhrparks des Bw. festzustellen, und vertritt der UFS – wie oben bereits erwähnt – die Ansicht, dass der von der Betriebsprüfung angesetzte Prozentsatz für Privatfahrten durchaus der Lebenserfahrung entspricht. Was die restlichen fünf Zeugen angeht, deren Einvernahme seitens des Bw. beantragt wurde, ist darauf hinzuweisen, dass diese fünf Zeugen nicht im streitgegenständlichen Zeitraum im Unternehmen des Bw. beschäftigt waren. Aus diesem Grund wurden sie auch nicht zur Zeugeneinvernahme geladen.

Wenn der Bw. schließlich mit dem Vorlageantrag zwölf Gutachten gemäß § 57a KFG der Fa. W. samt Rechnungen vorlegt, ist zu erwidern, dass das Gutachten betreffend das Kennzeichen W2..3TX nicht den streitgegenständlichen Zeitraum betrifft, die Gutachten betreffend die Kennzeichen ziffernmäßige Nennung hat die Betriebsprüfung bereits bei der Kalkulation der Kilometerleistung herangezogen (siehe Niederschrift über eine Zeugenvernehmung vom 16. Februar 2012). Da diese Fahrzeuge bereits bei der Schätzung der Kilometerleistung durch die Betriebsprüfung ihre Berücksichtigung fanden, tritt keine Änderung in den Bemessungsgrundlagen ein.

Betreffend das Vorbringen des Bw. die Lohnzahlungsbestätigungen seien nicht vorgelegen, da jeder Fahrer Unternehmer sei, ist zu erwidern, dass in der Umsatzsteuer ein Leistungsaustausch wesentlich ist, der einerseits einen Unternehmer und andererseits einen Abnehmer oder Leistungsempfänger verlangt. Die persönliche Zurechnung entscheidet über die Steuerschuldnerschaft, das Recht auf Vorsteuerabzug, aber auch über die Frage, wie viele Umsätze zustande gekommen sind. Umsatzsteuerlich sind Leistungen nach der ständigen Rechtsprechung jenem Unternehmer zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt, unabhängig davon, ob der Unternehmer das unternehmerische Risiko aus dem Geschäft trägt, ob er also auf eigene oder fremde Rechnung tätig wird (Maßgeblichkeit des Außenverhältnisses). Dem Unternehmer sind auch Leistungen zuzurechnen, die er durch Arbeitnehmer erbringen lässt.

Die Taxilenker erwirtschaften somit die von ihnen erzielten Erlöse für das Unternehmen des Bw. Hinsichtlich des Zeugen Nr. 8 gelangt der UFS zur Ansicht, dass seine Fahrtätigkeit ebenfalls für den Bw. durchgeführt wurde. Dieser Zeuge hat zwar angegeben, dass er ab April 2004 für das Fahrzeug alleine verantwortlich war, aber dies kann nur bedeuten, dass er sich um das Service, die Kfz-Versicherung und die jährliche § 57a KFG-Überprüfung des Taxis selbst kümmern musste, denn sonst hätte der Bw. dieses Fahrzeug nach Angaben des Zeugen im Mehrschichtbetrieb eingesetzt. Dass im Außenverhältnis der Bw. für dieses Fahrzeug verantwortlich war, zeigt auch eindeutig, dass betreffend das Kennzeichen W-6..5TX (= jenes Fahrzeug, mit dem der Zeuge Nr. 8 alleine fahren konnte) das § 57a KFG Gutachten vom 21. Mai 2004 nach wie vor auf den Bw. zugelassen ist. Es ist daher davon auszugehen, dass die Fahrzeuglenker – auch der Zeuge Nr. 8 - im Auftrag des Bw. tätig waren und Auftragnehmer jedes einzelnen Beförderungsvertrages des Taxiunternehmens des Bw. war.

Wenn der Bw. vermeint, die Abschreibebblätter und die Taxameterstände seien in den Werkstätten einzusehen, dann ist zu entgegnen, dass dies nicht zutrifft; denn abgesehen davon, dass dem Betriebsprüfer nicht sämtliche Werkstätten bekanntgegeben wurden, in denen der Bw. die Services seiner Fahrzeuge durchführen ließ, sind die Abschreibebblätter Grundaufzeichnungen, die der jeweilige Taxilenker eines Fahrzeuges anfertigt, worin der Name des Lenkers, das Datum des Betriebstages, das Kennzeichen des betreffenden Fahrzeuges, der Kilometerstand des Fahrzeuges bei Übernahme und Rückgabe einzutragen ist. Diese Abschreibebblätter übergibt der Fahrzeuglenker dem Betriebsinhaber, damit dieser die von einem Kfz gefahrenen Kilometer pro Tag feststellen kann. Aus welchen Gründen sich diese Abschreibebblätter bei den Werkstätten befinden sollen, ist für den UFS nicht nachvollziehbar. Ebenso unverständlich ist, warum die Taxameter in den Werkstätten einzusehen seien, da diese in den jeweiligen Fahrzeugen montiert sind und der Prüfer nicht wissen kann, welches Fahrzeug sich gerade in welcher Werkstätte befindet.

Der Bw. bringt weiters vor, dass Schadensmeldungen bei den Versicherungen aufliegend seien, ohne jedoch anzugeben, bei welchen Versicherungen diese aufliegen. Deshalb hat der Prüfer selbst diverse Auskunftersuchen gestellt. An Hand der Prüfberichte gemäß § 57a KFG, an Hand einzelner Sachverständigengutachten anlässlich der Feststellung von Unfallschäden, an Hand Verkehrsamtsauskünfte hat er die Kilometerstände der einzelnen Fahrzeuge ermittelt. Bei insgesamt siebzehn Fahrzeugen konnte der Betriebsprüfer mindestens zwei Kilometerstände je Fahrzeug feststellen und somit eine Kilometerdifferenz bilden. Diese Kilometerdifferenz wurde schließlich durch die insgesamt gefahrenen Tagen dividiert. Das Ergebnis sind die durchschnittlich gefahrenen Kilometer eines Fahrzeuges für einen Tag. Multipliziert man die Zulassungstage der Fahrzeuge mit der durchschnittlichen Kilometerlaufleistung pro Tag ergibt sich die Kilometerlaufleistung des gesamten Fuhrparks

des Bw. Die Gesamtkilometerleistung mit dem Kilometerertrag multipliziert, ergibt den Nettofuhrerlös.

Soweit der Bw. die Ansicht vertritt, dass die Betriebsprüfung anhand von Abschreibeblätteln für vier Tage eines einzigen Fahrzeuges auf die Kilometerleistung von ca. 15 Taxis über einen Prüfungszeitraum von zwei Jahren hochgerechnet habe, ist er im Irrtum. Der Betriebsprüfer hat auf Grund der feststellbaren Kilometerstände von siebzehn Taxis die Kilometerleistung des Fuhrparks des Bw. geschätzt. Dass diese Schätzung nicht die tatsächliche Kilometerleistung wiedergibt, liegt an dem Umstand, dass der Bw. die Grundaufzeichnungen, insbesondere die Abrechnungsbelege, die den Taxameterstand bei Übernahme und bei Rückgabe des Kfz durch den Taxilenker ausweisen, nicht vorgelegt hat. Eine gewisse Ungenauigkeit liegt in jeder Schätzung inne. Was das Vorwort „offenbar“ betrifft, welches nach Meinung des Bw. in einem Prüfungsbericht nichts verloren habe und eine große Unsicherheit des Prüfers aufzeige, kann sich der UFS dieser Meinung nicht anschließen. Mit dem Wort „offenbar“ (vom Betriebsprüfer in der Tz. 4 und der Tz. 6 verwendet) bringt dieser nämlich seine Meinung zu einem bestimmten Sachverhalt zum Ausdruck. Da dem Betriebsprüfer aber keine verwertbaren Grundaufzeichnungen, wie z.B. die vollständigen Abschreibebblätter, die Kilometerstände der Taxameter, die Verkaufsverträge der Fahrzeuge oder gegebenenfalls deren Verschrottungsnachweise, vorgelegt wurden, war er gezwungen Mutmaßungen anzustellen. Dass Mutmaßungen unsicher sind, liegt in der Natur der Sache und spiegeln nicht die Unsicherheit des Prüfers, sondern die zweifelhaften Angaben des Bw. wider.

Wenn der Bw. nach einem Vertreterwechsel ausführt, der wahre wirtschaftliche Gehalt sei für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen maßgebend und nicht die äußere Erscheinungsform, ist darauf hinzuweisen, dass die wirtschaftliche Betrachtungsweise i.S. des § 21 Abs. 1 BAO der Auslegung dient, sie ist ein Element der teleologischen Interpretation und stellt nach Ansicht des VwGH eine Richtlinie zur Beurteilung abgabenrechtlich relevanter Sachverhalte dar. Die Auffassung, wonach diese Bestimmung der Beurteilung von Sachverhalten dient, wird jedoch in der Lehre nahezu einhellig abgelehnt (Ritz, BAO-Kommentar, § 21, Tz. 6 ff). Auch der VwGH vertritt in ständiger Rechtsprechung die Ansicht, wonach es gerade die Beurteilung des Sachverhaltes ist, der die wirtschaftliche Betrachtungsweise zu dienen hat (vgl. zuletzt VwGH vom 3.8.2011, Zl. 2006/13/0042). Wenn nun der Bw. die Ansicht vertritt, dass das schätzungsweise ermittelte Jahreseinkommen nicht dem Bw., sondern den Fahrern zuzurechnen sei, da dies den tatsächlichen wirtschaftlichen und rechtlichen Verhältnissen entspreche, ist zu erwidern, dass der UFS dies eben nicht feststellte. Der Bw. hat mit den einzelnen Lenkern keine Pachtverträge abgeschlossen und die einvernommenen Taxilenker gaben auch im Wesentlichen an, dass sie während des streitgegenständlichen Zeitraums zu kollektivvertraglichen Bedingungen beim Bw. angemeldet

waren und ihm in der Woche oder im Monat einen vereinbarten Pauschalbetrag bezahlten. Diese Art der Vertragsbeziehung zwischen dem Bw. und den jeweiligen Taxilenkern – einerseits die Anmeldung des Lenkers bei der Sozialversicherung, andererseits die Bezahlung eines Fixbetrages durch den Taxilenker – ist zwar für ein klassisches Dienstverhältnis eher ungewöhnlich, aber sie kommt dessen ungeachtet im Wirtschaftsleben vor. Die Bezahlung eines Fixbetrages durch den Taxilenker begründet nämlich auch dann kein Unternehmerrisiko, wenn die mit der Tätigkeit verbundenen Kosten unmittelbar vom Bw. getragen werden, und wenn diesem gegenüber ein wirtschaftliches Abhängigkeitsverhältnis besteht. Die Taxilenker schulden dem Bw. ihre Arbeitskraft, sie fahren mit Fahrzeugen, die auf den Namen des Bw. zugelassen sind, die regelmäßigen Kosten der Fahrzeuge trägt der Bw., all dies sind Indizien, die für das Vorliegen von Dienstverhältnissen im Sinne des § 47 EStG 1988 zwischen dem Bw. und den Taxilenkern sprechen. Da die Taxilenker für das Unternehmen des Bw. tätig waren, ist auch das ermittelte Jahreseinkommen ausschließlich dem Bw. zuzurechnen und es erübrigt sich näher darauf einzugehen, ob eine Umdeutung der vorliegenden Dienstverhältnisse in Pachtverträge in Betracht kommt.

Soweit der Bw. vermeint, die Lenker hätten das jeweilige Taxi quasi auf eigene Rechnung betrieben, Einnahmen erzielt und Ausgaben getätigt, trifft dieses Vorbringen nicht zu. Im Wesentlichen hatten die einvernommenen Taxilenker angegeben, dass sämtliche Kosten (notwendige Autoreparaturen, -versicherungen und –services) der Bw. getragen hat. Lediglich der Zeuge Nr. 8 gab an, dass er ab April 2004 für sämtliche Kosten verantwortlich gewesen sei. Auch wenn dieser Zeuge angibt, die Kosten des Taxi W-6..5TX ab April 2004 getragen zu haben, wird dadurch nicht dargetan, dass er (der Zeuge Nr. 8) auch Unternehmer im abgabenrechtlichen Sinn ist. Denn der UFS schließt auf Grund der Umstände, dass das Auto auf den Bw. zugelassen war, der Versicherungsvertrag und der Funkvertrag mit der Taxifunkzentrale auf den Namen des Bw. lautete (siehe Aktenvermerk vom 21. Februar 2012), das § 57a KFG-Gutachten auf den Namen des Bw. ausgestellt wurde, dass sämtliche Rechnungen dieses Fahrzeuges in der Buchhaltung des Bw. enthalten waren. Dies zeigt somit auf, dass der Bw. der wahre Unternehmer ist. Nur weil der Zeuge Nr. 8 das Taxi für sich alleine benutzen wollte, übernahm er die Kosten für die Kfz-Versicherung, die Funkgebühr oder Ähnliches. Ein Unternehmerrisiko im abgabenrechtlichen Sinn ist der Zeuge Nr. 8 jedoch nicht eingegangen, denn der Bw. trat nach wie vor im Außenverhältnis auf und konnte jederzeit über den Einsatz des betreffenden Autos, z.B. ob es im Mehrschichtbetrieb eingesetzt wird, entscheiden.

Hinsichtlich der Begründung in der Berufungsvorentscheidung führt der Bw. aus, dass das Finanzamt selbst festgehalten habe, die meisten Lenker könnten tatsächlich gegen eine Pauschale gleich einem selbständigen Unternehmen über die Autos frei verfügen. Dieser

Einwand trifft nicht zu. In der Begründung der Berufungsvorentscheidung hat das Finanzamt nämlich Folgendes ausgeführt: Am 19.10.2005 hat der Bw. niederschriftlich eingeräumt, u.a. dass die meisten Lenker tatsächlich gegen ein Pauschale einem selbständigen Unternehmen gleich über die Autos frei verfügen könnten und die erzielten Einnahmen selbst behielten. Der UFS gelangt zur Ansicht, dass die Amtspartei eben nicht festgestellt hat, dass die meisten Lenker tatsächlich gegen ein Pauschale einem selbständigen Unternehmen gleich über die Autos frei verfügen könnten, sondern die Amtspartei hat in ihrer Begründung die Rechtsansicht des Bw. zitiert. In weiterer Folge hielt die Amtspartei nämlich fest, dass über die konkreten Zeiträume und darüber, welcher Lenker mit welchem Taxi welche Fahrleistung zurücklegte, keine Angaben gemacht wurden, und dass die behaupteten Vereinbarungen nicht verifiziert werden konnten. Aus diesen Gründen hat die Betriebsprüfung die geschätzten Erlöse und Einnahmen dem Bw. zugerechnet.

Wenn der Bw. vorbringt, die Fahrzeuge und die damit verbundene Berechtigung seien in Bestand gegeben worden und die verpachteten Fahrzeuge hätten als Einkunftsquelle für den Pächter gedient, ist diese Ansicht nicht überzeugend. Die einvernommenen Zeugen Nr. 3, 4 und 6 haben angegeben, dass sie beim Bw. als Fahrer angemeldet waren. Lediglich der Zeuge Nr. 8 hat gemeint, dass er ab April 2004 das Auto mit dem Kennzeichen W-6..5TX „gepachtet“ habe. Näher befragt, wie die Bezahlung der Kosten des Taxis praktisch stattgefunden hat, gab der Zeuge schließlich an, dass die Zahlscheine auf den Namen des Bw. lauteten. Wenn nun tatsächlich das Taxi W-6..5TX vom Zeugen Nr. 8 gepachtet worden wäre, dann müssten auch die Kosten dieses Taxis im „Unternehmen“ des Zeugen Nr. 8 enthalten sein. Dass diese Kosten jedoch in der Buchhaltung des Bw. enthalten sind, hat der UFS bereits festgestellt. Wenn nun – wie erkannt wurde – der Bw. keine Pachtverträge mit den Taxilenkern abgeschlossen hat, erübrigt sich auch jedes weitere Eingehen einer allfälligen Einkunftsquelle der einzelnen Taxilenker.

Soweit der Bw. vermeint, die einzelnen Taxifahrer seien als Unternehmer und Ausübende eines Gewerbebetriebes anzusehen, da sie selbständig und nachhaltig tätig gewesen seien, ihre Arbeitszeit frei einteilten und dies über einen längeren Zeitraum hinweg getan hätten, mit Gewinnabsicht tätig gewesen seien und sich am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr beteiligt hätten, übersieht er, dass § 28 BAO den Gewerbebetrieb näher definiert und für die Abgrenzung, ob eine Tätigkeit selbständig oder unselbständig ausgeübt wird, die einschlägigen Bestimmungen des Umsatz- und Einkommensteuergesetzes heranzuziehen sind. Insbesondere sind in diesem Zusammenhang die § 2 UStG 1994, §§ 23, 47 EStG 1988 zu nennen. Wesentlicher Bedeutung kommt nämlich bei einer selbständigen oder gewerblichen Tätigkeit dem Bestehen eines Unternehmerrisikos zu, welches im vorliegenden Fall die Taxilenker des Bw. nicht haben. Der VwGH hat betreffend das Vorliegen eines

Dienstverhältnisses bei Taxifahrern ausgesprochen, dass sie ihre Tätigkeit unter besonderen Umständen ausüben und es nicht gegen ein Dienstverhältnis spricht, dass Taxifahrer das Ausmaß und die zeitliche Lagerung ihrer Tätigkeit und damit auch den wirtschaftlichen Erfolg weitestgehend selbst bestimmen können (VwGH vom 1.12.1992, Zl. 88/14/0115). Da nach Ansicht des UFS die einzelnen Taxifahrer Dienstnehmer des Bw. sind, sind die geschätzten Gesamtkilometer und Gesamtkilometererlöse ausschließlich dem Bw. zuzurechnen.

Dem Einwand des Bw., der Abgabenbehörde stehe kein Schätzungsbefugnis zu, ist entgegenzuhalten, dass schon die Betriebsprüfung festgestellt hat, dass weitere Grundaufzeichnungen, wie etwa Lohnzahlungsbestätigungen, Abschreibebblätter, Taxameterdaten, Reparatur-/Eichmeldungen des Taxameters, Schadensmeldungen an die Versicherungsunternehmen nicht vorgelegt wurden (siehe Tz 5 des BP-Berichtes). Auch im Rechtsmittelverfahren hat der Bw. keine weiteren Grundaufzeichnungen (mit Ausnahme der zwölf Prüfberichte gem. § 57a KFG 1967, die jedoch in der Schätzung der Betriebsprüfung Eingang gefunden hatten) vorgelegt. In diesem Zusammenhang hat der VwGH in einem anderen Fall ausgesprochen, dass im Taxigewerbe jene Abrechnungsbelege als zu den Büchern oder Aufzeichnungen gehörige Belege im Sinne des § 131 Abs. 1 Z 5 und des § 132 BAO anzusehen sind, die den Taxameterstand bei Übernahme und bei Rückgabe des Kraftfahrzeuges durch den Taxilenker ausweisen und auf Grund derer geprüft werden kann, ob der Fahrer dem Unternehmer die tatsächlich vereinnahmte Losung aushändigte. Zudem sind in diesen Abrechnungsbelegen jedenfalls sonstige Unterlagen zu erblicken, die im Sinne der letztgenannten Bestimmung für die Abgabenerhebung von Bedeutung sind, weshalb sie schon auf Grund beider Bestimmungen - ohne dass es noch besonderer gesetzlicher Anordnungen bedurft hätte - aufzubewahren sind (VwGH vom 9.2.2005, Zl. 2002/13/0015). Da somit für die Abgabenerhebung wesentliche Unterlagen fehlen, hat die Amtspartei zu Recht diese Grundlagen zu schätzen.

Wenn der steuerliche Vertreter in einem Telefonat mit dem UFS betreffend die Zurechnung der Einkünfte auf die jeweiligen Taxilenker begehrt und zu diesem Zweck auf das VwGH-Erkenntnis vom 29. November 2006, Zl. 2002/13/0189 hinweist, ist auszuführen, dass betreffend das Zurechnungssubjekt von Einkünften der UFS die Meinung des VwGH teilt, zumal für diese Beurteilung die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge maßgeblich ist. Unbestritten ist, dass sämtliche Fahrzeuge auf den Bw. zugelassen sind, der Bw. der Inhaber eines Taxigewerbes ist und die Prüfberichte gem. § 57a KFG 1967 auf den Namen des Bw. lauten. Aus den Aussagen der Zeugen Nr. 3, 4, 6 und 8 lässt sich außerdem schließen, dass auch die Kfz-Versicherungen und die Funkverträge auf den Namen des Bw. lauten. Damit tritt der Bw. unzweifelhaft nach außen in Erscheinung und sind auch die Einkünfte aus dem Taxigewerbe ausschließlich ihm zuzurechnen.

Soweit der Bw. in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 9. Juni 2011 auf den Vorlageantrag vom 19. Juni 2006 hinweist und sich dahingehend äußert, dass die selbständigen Taxiunternehmer im Vorlageantrag namentlich bekannt gegeben worden seien, verkennt er sein diesbezügliches Vorbringen im Vorlageantrag. Auf Seite drei des Vorlageantrages führte der Bw. aus, dass die im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung befindlichen Zeugenaussagen von sieben namentlich genannten Zeugen handschriftlich verfasst worden seien und diese Zeugen hätten die Niederschrift nicht lesen bzw. den Sinn nicht verstehen können. Daher seien diese Niederschriften nichtig. Mit keinem Wort ist im Vorlageantrag erwähnt worden, dass diese sieben namentlich genannten Zeugen selbständige Taxiunternehmen gewesen seien. Im Übrigen sind auf Grund des Vorbringens in der Vorhaltsbeantwortung vom 9. Juni 2011 keine beachtlichen Beweisanträge gestellt worden, da der Bw. weder die Adressen der Zeugen noch ein ausreichend präzisiertes Beweisthema angegeben hat.

Mit dem Hinweis, dass die Fahrzeuge je nach Einteilung gegen eine wöchentliche Pauschale in Höhe von € 300,00 zur Verfügung gestellt worden seien, gelingt es dem Bw. nicht den UFS davon zu überzeugen, dass er im vorliegenden Fall mit den einzelnen Taxikern Pachtverträge abgeschlossen habe, zumal eine derartige Vertragsgestaltung seiner eigenen Vorgangsweise (Anmeldung der Fahrer bei der Gebietskrankenkasse, keine Pachteinahmen in der Buchhaltung verbucht) widerspricht. Selbst im Schriftsatz vom 15. Dezember 2011 führt der Bw. noch an, dass die Pauschalzahlung der Fahrer mit der Höhe der Stundenanzahl seiner Anmeldung zusammenhänge. Aus diesem Vorbringen ist unzweifelhaft zu erkennen, dass die Taxiker des Bw. bei ihm als Dienstnehmer beschäftigt sind.

Soweit der Bw. im Schriftsatz vom 16. April 2012 bemängelt, dass eine Übermittlung des Protokolles des Erörterungsgespräches vom 28. Februar 2012 nicht erfolgt sei, ist darauf hinzuweisen, dass eine Übermittlung der Niederschrift über den Verlauf des Erörterungsgespräches bereits mit dessen Ende vom steuerlichen Vertreter und von der Amtspartei übernommen wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. Mai 2012