



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 16

GZ. RV/1791-W/04
GZ. RV/2077-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Anna Maria Radschek und die weiteren Mitglieder Hofrat Mag. Dr. Kurt Folk, Oswald Heimhilcher und Mag. Robert Steier im Beisein der Schriftführerin Monika Holub über die Berufungen der Bw., vertreten durch Hübner & Hübner, Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH & Co KG, 1120 Wien, Schönbrunnerstr. 222-228/7. OG, vom 29. Juni 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 21/22 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2001 und Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2000 sowie Umsatzsteuerfestsetzung für die Monate Jänner bis Juli 2002 und gegen den Bescheid vom 27. Oktober 2004 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001, nach der am 19. Juni 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeföhrten mündlichen Berufungsverhandlung, entschieden:

- a) Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1998 und Umsatzsteuerfestsetzung für die Monate Jänner bis Juli 2002 wird als unbegründet abgewiesen.
Diese Bescheide bleiben unverändert.
- b) Die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 und Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2001 werden geändert.
- c) Die Umsatz- und Einkommensteuer 2001 wird gem. § 200 Abs. 2 BAO endgültig festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage

angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Berufungswerberin (Bw.) ist Frau X, die in den Streitjahren u.a. das Taxigewerbe in Form eines Einzelunternehmens betrieb.

Der Gewinn wurde gem. § 4 Abs. 3 EStG 1988 (Einnahmen/Ausgaben-Rechnung) ermittelt.

Bei der Bw. fand für die Jahre 1998 bis 2000 eine Prüfung der Aufzeichnungen gem. den §§ 147ff BAO statt, wobei u.a. folgende Feststellungen getroffen und im Betriebsprüfungsbericht ausführlich dargestellt wurden:

- Im Streitzeitraum habe die Bw. über zwei bis vier Taxi-Fahrzeuge verfügt, wobei die Bw. auch zum Teil selbst als Fahrerin fungiert habe.
- Lt. Tz. 11a seien zahlreiche materielle Mängel bei der Buchführung festgestellt worden. U.a. seien die erklärten km-Stände wesentlich von jenen von den Versicherungen festgestellten abgewichen. Lt. Aussage von Herrn G sei der Tachometer des Taxis von der Fa. H „zurückgedreht“ worden. Weiters seien Tageserlöse nicht verbucht worden, obwohl diese tatsächlich erzielt worden seien (vgl. Kreditkartenabrechnungen). Darüber hinaus habe die Bw. auch die Herkunft von erheblichen Barmitteln nicht aufklären können.
- Die Bw. habe von den Fahrern keine Aufzeichnungen abverlangt. Sie habe lediglich die ihr telefonisch mitgeteilten Erlöse in eine EDV-Tabelle eingetragen. Die laufenden Kosten des Betriebes der Taxis würden von den Fahrern von den Losungen bezahlt, die Rechnungen in einem Kuvert gesammelt und mit dem verbleibenden Geld der Bw. übergeben. Ob die Kreditkartenzahlungen in den mitgeteilten Erlösen enthalten gewesen seien, habe nicht festgestellt werden können.
- Im Rahmen des Prüfungsabschlusses sei von der Bw. eingewandt worden, dass die als Dienstnehmer ausgewiesenen Fahrer in Wahrheit selbstständig tätig seien und sie ihnen nur die Konzession zur Verfügung gestellt habe. Beweise habe die Bw. diesbezüglich bis dato nicht vorgelegt.
- Die in der Buchhaltung erklärten km-Stände und jene aus div. Versicherungsgutachten hätten erhebliche Differenzen aufgewiesen (vgl. Beilagen 1 bis 6 zu Tz. 17 des Bp-Berichtes).

Als Folge dieser festgestellten Mängel der Aufzeichnungen sei eine Zuschätzung unter Ansatz eines Nettoertrages von 10,90 S je km erfolgt (vgl. Beilage 7 zu Tz. 17 des Bp-Berichtes).

Da unterstellt werden müsste, dass auch der Treibstoffeinsatz verkürzt worden sei, habe ein aliquoter Aufwand in Abzug gebracht werden müssen.

Ein zusätzlicher Lenkerlohn sei nicht geschätzt worden, da die Bw. vorerst die Nennung weiterer Fahrer verweigerte bzw. behauptete, dass sämtliche Fahrten von den als Dienstnehmern ausgewiesenen Fahrern erledigt worden seien. Diese seien allerdings auf eigene Rechnung tätig gewesen.

Auch im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum Februar 1999 bis Oktober 2000 habe sich die Bw. als Unternehmerin und die Fahrer als Dienstnehmer ausgegeben.

Auch die niederschriftlichen Befragungen der Fahrer bestätigten die Aussagen der Bw., wonach die Fahrer Dienstnehmer seien und laufend Lohn von der Bw. erhalten hätten. Die Losungen seien von den Fahrern der Bw. bekanntgegeben und abgeliefert worden.

Aufgrund der nicht vorhandenen Aufzeichnungen und aufgrund der Tatsache, dass im Jahre 2000 Lohnzettel für neun Fahrer ausgestellt worden seien, habe für die Betriebsprüfung keine Veranlassung bestanden, weitere Aufwendungen zu schätzen.

- Die Umsätze und Vorsteuern seien daher wie folgt zu schätzen gewesen (Beträge 1998 bis 2001 in Schilling):

USt	KZ 022 (20 %) Botendienste	KZ 029 (10 %) Taxierlöse	KZ 060 (Vorsteuer)	USt-Zahllast
1998 / Lt. Erkl.	13.500,00	332.809,09	-37.329,18	
1998 / + Zuschätzung lt. Bp	0	+248.251,00	-4.555,00	
1998 / Summe lt. Bp (Bescheid v. 8.1.2004):	13.500,00	581.060,09	-41.884,18	18.922,00
1999 / Lt. Bescheid	54.610,01	1.046.437,28	-93.155,52	
1999 / + Zuschätzung lt. Bp	0	+581.690,00	-10.673,20	
1999 / Summe lt. Bp (Bescheid v. 8.1.2004):	54.610,01	1.628.127,28	-103.828,72	69.906,00

2000 / Lt. Erkl.	30.931,66	1.094.704,54	-103.497,83	
2000 / + Zuschätzung lt. Bp	0	+898.411,00	-16.484,60	
2000 / Summe lt. Bp (Bescheid v. 8.1.2004):	30.931,66	1.993.115,54	-119.982,43	85.515,00
2001 / Lt. Bescheid v. 8.1.2004	29.793,27	1.935.200,00	-174.372,37	25.106,00
1-7/2002 / Lt. Bescheid v. 8.1.2004	591,38 €	82.112,26 €	-7.262,90 €	1.066,61 €

- Betreffend Einkommensteuer ergaben sich lt. Betriebsprüfung folgende Änderungen (vgl. Tz. 20 des Bp-Berichtes; alle Beträge in Schilling):

ESt	1998	1999	2000	vorl. 2001
Einzelunternehmen lt. Bp	185.135	693.810	647.527	
W KEG	5.503	69.153	12.034	
C KEG			-6.770	
E.a.GW lt. Bp	190.638 (Bescheid v. 8.1.2004)	762.963 (Bescheid v. 8.1.2004)	652.791 (Bescheid v. 8.1.2004)	
E.a.GW lt. Finanzamt (Schätzung)				660.000 (Bescheid v. 27.10.2004)
E.a.GW lt. Erkl.	-34.838 $(= -40.341 +$ 5.503) (Bescheid v. 2.7.1999)	161.493 $(= 92.340 +$ 69.153) (Bescheid v. 2.4.2001)	-163.197 $(= -168.461 +$ 12.034 – 6.770) (Bescheid v. 14.3.2002)	keine Erkl. abgegeben
= Zuschätzung netto (Gewinnänderung)	+225.476	+601.470	+815.988	

- Die Gewinnänderungen in den Jahren 1998, 1999 und 2000 errechneten sich (vgl. Tz. 17 des Bp-Berichtes) demnach wie folgt (alle Beträge in Schilling):

Taxi	1998	1999	2000
W-2..4TX	84.751	365.112	234.151
W-2..8TX	163.500		
W-2..9TX		159.489	367.743
W-2..7TX		7.623	74.891
W-2..2TX			158.532
W-2..1TX (Mercedes)		43.182	

W-2..1TX (Skoda)		6.284	63.094
Summe:	248.251	581.690	898.411
minus Treibstoff (geschätzt)	-22.775	-53.366	-82.423
= Gewinnänderung	225.476	528.324	815.988

Das Finanzamt verfügte in der Folge die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2000 und folgte in den neu erlassenen Sachbescheiden, dem Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2001 sowie dem Bescheid betreffend Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Juli 2002 den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Die Bw. erhob gegen die o.a. Bescheide Berufung und begründet diese in den Schriftsätzen vom 18. Jänner 2001, 20. Oktober 2003, 30. Juni 2004, 20. September 2004 und 12. Oktober 2004 im Wesentlichen folgendermaßen:

- Die Bw. habe von Oktober 1994 bis Mai 2003 ein Taxiunternehmen in Z betrieben.
- Gem. Niederschrift vom 18. Jänner 2001 sei die Bw. zu Beginn ihrer Tätigkeit selbst mit einem Taxi gefahren. Anfang 2001 habe sie bereits vier Taxis betrieben, die einfach besetzt gewesen seien.

Die Bw. halte ausdrücklich fest, dass sie mit den Fahrern einmal wöchentlich abrechne, in dem diese der Bw. die Einnahmen bekannt geben, die anschließend von der Bw. mit der Taxiuhr, den Treibstoffrechnungen und den km-Ständen der Fahrzeuge verprobt würden.

Diesbezügliche Aufzeichnungen habe die Bw. jedoch nicht aufbewahrt.

Grundaufzeichnungen über die täglichen Einnahmen würden nur die Fahrer besitzen.

- Die Bw. habe mit ihren Vertragspartnern eine sogenannte "Schwarzpacht" vereinbart. Dies bedeute, dass die Taxis zwar von der Konzessionsberechtigten (= Bw.) betrieben werden, im Innenverhältnis aber zwischen dem Konzessionsberechtigten und den "Dienstnehmern" vereinbart worden sei, dass gegen die Leistung einer bestimmten "Schwarzpacht" der "Dienstnehmer" auf seine Rechnung das Taxi betreiben könne. Konkret sei mündlich (ausgenommen schriftliche Vereinbarung mit Herrn K) vereinbart worden, dass
 - die Fahrer ein Fahrzeug zu ihrer ausschließlichen Verfügung hätten, für welches sie auch die volle Verantwortung sowie sämtliche damit zusammenhängende Kosten trügen;
 - weiters hätten sie sämtliche mit der Anmeldung als Angestellte verbundenen Kosten und Gebühren zu tragen gehabt;
 - vereinbart sei gewesen, dass die Fahrer monatlich 3.500 S an die Bw. zu bezahlten hätten (= Verdienst der Bw.). Diese Beträge seien im Wesentlichen an die Bw. entrichtet worden;
 - die Abrechnung sei dergestalt erfolgt, dass die Fahrer die mit dem Betrieb der Taxis

verbundenen Kosten aus Eigenem bezahlt hätten, die Rechnungen jedoch auf die Bw. ausgestellt worden seien und die Bw. diese Rechnungen auch in ihre Steuererklärungen aufgenommen habe;

- hinsichtlich der Einnahmen der Bw. habe sie von den Fahrern Abrechnungen erhalten, welche sie ihren jeweiligen Steuererklärungen zu Grunde gelegt habe. Die daraufhin vorgeschriebenen Abgaben hätte die Bw. stets pünktlich entrichtet;
- erst im Zuge der im Jahre 2002 durchgeföhrten Betriebsprüfung habe sich herausgestellt, dass die Fahrer der Bw. viel zu geringe Losungen mitgeteilt hätten.

- Im wirtschaftlichen Sinne sei somit der "Dienstnehmer" kein eigentlicher Dienstnehmer, sondern ein selbständiger Unternehmer, der auf eigene Rechnung das Taxi betreibe.
- Der Taxifahrer habe alle Kosten für das Auto (Leasingraten, Servicierung, Betankung, Reparatur etc.) zu übernehmen und erhalte dafür auch alle Einnahmen aus dem Taxibetrieb.
D.h., dass sämtliche Einnahmen und Ausgaben nicht der Bw., sondern den Taxifahrern zuzurechnen seien.
- Die Bw. erhalte aus dem Taxibetrieb, außer der "Schwarzpacht" i.H.v. 3.500 S (monatlich pro Taxi) keinerlei Einkünfte.
- Die Bw. habe mit allen Taxifahrern einen Kooperationsvertrag abgeschlossen, wonach der Taxifahrer alle anfallenden Kosten zu übernehmen habe und nach Bezahlung der letzten Leasingrate das Recht habe, das Fahrzeug ohne weitere Kosten zu übernehmen.
- Diese Kooperationsverträge seien vorwiegend mündlich abgeschlossen worden, einzig jener mit Herrn K sei schriftlich am 30. Dezember 1996 verfasst worden.
- Herr A habe bei einer Vernehmung am 25. Februar 2004 vor dem Landesgericht für Strafsachen in Wien ausgesagt, dass er im Jahre 1999 Kontakt mit der Bw. aufgenommen habe, da er selbst keine Taxi-Konzession erhalten habe.
Herr A habe das von ihm selbst geleaste Fahrzeug auf die Bw. angemeldet, damit er bei der Bw. als Taxilenker habe angemeldet werden können.
Für die Zurverfügungstellung der Konzession habe Herr A der Bw. pro Monat ca. 6.000 S zu bezahlen gehabt.

So seien die Leasingraten und die laufenden Kosten für den Seat Alhambra zwar von Herrn A bezahlt worden, aber im Namen der Bw., da ja das Fahrzeug bei ihrer Firma angemeldet gewesen sei.

Der vereinbarte Betrag, sei in unterschiedlich hohen Beträgen von Herrn A auf ein

Bankkonto überwiesen worden, bzw. wenige Male auch persönlich der Bw. übergeben worden.

Im Zeitraum Jänner 1999 bis Mai 2001 habe Herr A durchschnittlich brutto 22.000 S pro Monat an Einnahmen erzielt, wobei davon noch sämtliche Kosten, wie Benzin, Autoreparatur etc. hätten bezahlt werden müssen.

Herr A habe jedenfalls die Einnahmen an die Bw. nicht abgeführt, erhalten habe sie aber die auf die Bw. ausgestellten Rechnungen, die das Fahrzeug von Herrn A betrafen.

Die Bw. habe insgesamt fünf Taxis angemeldet gehabt.

Herr A habe der Bw. monatlich seinen Gesamtumsatz bekannt gegeben, die lt. Herrn A dafür die Steuern entrichtete.

- Herr C und Herr D hätten für ihr Taxi auf eigenen Namen und auf eigene Rechnung einen Antrag auf Abschluss einer Kfz-Versicherung und einer Rechtschutzversicherung abgeschlossen, wobei vermerkt worden sei, dass der Zulassungsbesitzer aus konzessionsrechtlichen Gründen die Bw. sei.

Die Versicherungsprämien seien vom Konto der Bw. überwiesen worden.

- Sämtliche Kosten, die die Bw. für ihre Taxilenker überwiesen habe, seien von diesen durch Bareinzahlung auf dieses Konto ausgeglichen worden.
Ab Jänner 2002 seien zwei Konten auf den Namen der Bw. errichtet worden, bei denen aber die beiden Taxilenker selbst zeichnungsberechtigt gewesen seien und somit wirtschaftlich darüber verfügen können.

Dies sei den vorgelegten Überweisungsbelegen von Herrn E und Herrn C zu entnehmen.

- Auch eine Rechnung des Herrn R, Havariedienst, weise einen Vermerk auf, wonach die Versicherung die Vergütung direkt auf das Privatkonto von Herrn C überweisen solle.
- Die Bw. beantrage daher die Umsatzsteuer auf Null zu setzen, da die Bw. in den Streitzeiträumen über die Kleinunternehmengrenze i.H.v. 300.000 S nicht hinausgekommen sei.
Hinsichtlich Einkommensteuer solle aus den Einkünften aus "Schwarzpacht" ein Überschuss i.H.v. 30.000 S jährlich bemessen werden.

- Die Bw. habe ohne Kenntnis der Konsequenzen falsche steuerliche Angaben gemacht, indem sie ihre "Mitarbeiter" motiviert habe, falsche Angaben zu machen.
In Wahrheit seien die Taxilenker der Bw. selbständige Unternehmer, die auf eigene Rechnung und eigene Gefahr die Taxis betrieben hätten.
Ein Dienstverhältnis habe daher nicht vorgelegen, da die Taxifahrer auf eigenes Risiko gefahren und Träger aller Kosten und aller Einküfte gewesen seien.
Dies sei auch den Anträgen auf Abschluss einer Kfz-Versicherung und einer Rechtsschutzversicherung der Herren C und D zu entnehmen, wo ausdrücklich vermerkt worden sei, dass Zulassungsbesitzer aus konzessionstechnischen Gründen die Bw. sei.
- Der Betrag von 3.500 S sollte monatlich pro Taxi von den Vertragspartnern der Bw. bezahlt werden.
- Im Kooperationsvertrag vom 30. Dezember 1996 abgeschlossen zwischen der Bw. und Herrn K habe sich Herr K verpflichtet, die anfallenden Kosten jeweils am letzten des Vormonats in der voraussichtlichen Höhe an die Bw. zu entrichten.
Bei folgenden von Herrn K an die Bw. geleisteten Beträgen handle es sich nicht um Abrechnungen, sondern um die Refundierung von durch die Bw vorfinanzierten Kosten (Leasing, Versicherung, Funk und Wr. Gebietskrankenkasse) für Herrn K (alle Beträge in Schilling):

Zeitraum:	Betrag:
1/2000	20.000
5/2000	24.000
6/2000	25.000
7/2000	20.000
8/2000	20.000
9/2000	20.000
1/2001	25.000
2/2001	15.000

- Die Bw. habe die Versicherungsprämien vorfinanziert, um sicher zu gehen, dass diese auch bezahlt wurden und gegen sie kein Schadenersatzanspruch entstehen könne.
- Die Havarierechnung sei von der Versicherung direkt an Herrn C rückerstattet worden.
- Im gegenständlichen Fall habe somit nur der einzelne Taxifahrer wirtschaftlich über die Einkunftsquelle disponieren können.

Die Bw. sollte nur ein vom Erfolg der Einkunftsquelle unabhängiges Fixum i.H.v. 3.500 S monatlich für die Zurverfügungstellung der Konzession erhalten.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung ergänzte die Bw. bzw. ihr steuerlicher Vertreter die Berufungsausführungen u.a. folgendermaßen:

Die Bw. habe aufgrund zeitlicher Überlastung den negativen Kontostand während des laufenden Betriebes übersehen. Nach ihrer Scheidung habe sie 1994 als selbständige Unternehmerin mit einem Taxi begonnen und nach und nach auf vier Taxis erweitert. Für eine "positive" Außenwirkung sei es notwendig gewesen, dass für jedes Taxi zumindest ein Fahrer angemeldet gewesen sei. Kaufverträge betreffend die auf ihren Namen angemeldeten Fahrzeuge könne die Bw. nicht vorlegen.

Die Bw. und ihre Partner hätten ursprünglich, aus Angst vor den gewerberechtlichen Folgen, die Sachlage vor der Behörde nicht richtig dargestellt. Es sei in der Taxi-Branche unüblich, dass man ein Taxigehalt beziehe, vielmehr sei es üblich zwischen 40 und 50 Prozent am Umsatz beteiligt zu sein oder auf "Pauschale" zu fahren.

Die Bw. habe in ihre Buchhaltung jene Einnahmen aufgenommen, die ihr die Schwarzpächter erklärt hätten, eine Kontrolle seitens der Bw. habe nicht stattgefunden.

Der Antrag der Bw., wonach der Gewinn mit 30.000 S jährlich geschätzt werden solle, bleibe aufrecht, könne jedoch von ihr nicht näher erläutert werden.

Der Zeuge A gab an, dass er das Fahrzeug ausgesucht habe und auf den Namen der Bw. polizeilich angemeldet habe. Sämtliche Kosten für das Fahrzeug seien von ihm selbst getragen worden. Die Bw. habe ihn als Arbeitnehmer für 15 Stunden pro Woche angemeldet.

Abgerechnet sei in unregelmäßigen Abständen worden. Er sei selbst der Leasingnehmer des Taxis gewesen. Daher habe das Fahrzeug nur von der Bw. abgemeldet werden müssen und habe auf seinen Namen wieder angemeldet werden können. Ein diesbezüglicher Kaufvertrag liege nicht vor.

Der Zeuge L gab an, dass er im Jahre 2000 für Herrn K als Urlaubsvertretung gefahren sei.

Das in Abwesenheit von Herrn K eingenommene Entgelt habe er der Bw. abgeliefert.

Er sei in Folge dann auch zwei Jahre lang bei der Firma M angestellt gewesen.

Die Abrechnung sei derart erfolgt, dass er sich 40 bis 45 Prozent von dem am Taxameter aufscheinenden Umsatz zurück behalten durfte. Den Restbetrag habe er nach Abzug sämtlicher Aufwendungen ausschließlich an die Bw. weitergegeben. Herr K habe lediglich die Wagenschlüssel von ihm erhalten.

Der Senat hat über die Berufung nach mündlicher Verhandlung erwogen:

1. Zurechnung der Einnahmen und Ausgaben:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Bw. betrieb lt. ihrer niederschriftlichen Aussage vom 18. Jänner 2001 und 19. Juni 2008 von Oktober 1994 bis Mai 2003 ein Taxiunternehmen mit maximal 4 Fahrzeugen.

Für die Bw. waren in den Streitjahren (siehe Ausführungen der Betriebsprüfung unter Tz. 17 Beilage 7) folgende Fahrzeuge zugelassen und nachfolgend angeführte Taxilinker waren von ihr als Dienstnehmer gemeldet:

1.1 1998

1.1.1 Fahrzeuge:

Pol. Kennzeichen	Type	Fahrer
W-2..4TX	Ford Mondeo	F1
W-2..8TX (bis 13.7.1998)	Mercedes 300 D	einfach besetzt

1.1.2 Arbeitnehmer lt. ausgestellten Lohnzetteln (1998):

Name:	Vers.Nr.:	beschäftigt von – bis:
F2	0001	17.3.-14.4
F3	0002	18.5.-12.7. 9.11.-31.12
F1	0003	1.1.-31.12.
F4	0004	18.12.-31.12.

1.2 1999

1.2.1 Fahrzeuge:

Pol. Kennzeichen	Type	Fahrer	Leasingnehmer
W-2..4TX (ab 26.1.1999)	Mercedes E 220	F1 doppelt besetzt	
W-2..9TX (ab 16.6.1999)	Mercedes E 200	F5 (ab 1999) doppelt besetzt	
W-2..7TX (ab 20.1.1999)	Seat Alhambra	F6 (einfach besetzt)	F6
W-2..1TX	Mercedes 280 E (5 Monate bis 30.9.1999) Skoda Octavia (ab 11.10.1999)	F7 einfach besetzt	

1.2.2 Arbeitnehmer lt. ausgestellten Lohnzetteln (1999):

Name:	Vers.Nr.:	beschäftigt von – bis:
F7	0006	1.6.-31.12.
F5	0005	1.6.-31.12.
F6	0007	20.1.-31.12.
F8	0008	9.12.-31.12.
F3	0002	1.1.-31.12.
F1	0003	1.1.-31.12.
F4	0004	1.1.-28.2.

1.3 2000

1.3.1 Fahrzeuge:

Pol. Kennzeichen	Type	Fahrer	Leasingnehmer
W-2..4TX (bis 3.7.2000 danach KEG)	Mercedes E 220	F1	
W-2..9TX	Mercedes E 200	F5	
W-2..7TX	Seat Alhambra	F6 (einfach besetzt)	F6
W-2..2TX (ab 8/2000)	Mercedes E 250 D	F9 doppelt besetzt	
W-2..1TX	Skoda Octavia	F7	

1.3.2 Arbeitnehmer lt. ausgestellten Lohnzetteln (2000):

Name:	Vers.Nr.:	beschäftigt von – bis:
F11	0011	1.3.-2.5.
F12	0006	1.1.-31.12.
F5	0005	1.1.-31.12.
F13	0013	1.3.-2.5.
F6	0007	1.1.-31.12.
F8	0008	1.1.-31.12.
F14	0014	4.12.-31.12.
F1	0003	1.1.-7.7.
F15	0002	1.1.-17.3.

1.4 2001

1.4.1 Fahrzeuge:

Pol. Kennzeichen	Type	Fahrer	Leasingnehmer
W-2..9TX	Mercedes E 200	F5	
W-2..7TX (bis 31.5.2001)	Seat Alhambra	F6 (einfach besetzt)	F6
W-2..2TX	Mercedes E 250 D	F16 (ab 9/2001) F9	
W-2..1TX	Skoda Octavia	F7	

1.4.2 Arbeitnehmer lt. ausgestellten Lohnzetteln (2001):

Name:	Vers.Nr.:	beschäftigt von – bis:
F12	0006	1.1.-31.12.
F5	0005	1.1.-31.12.
F16	0016	19.9.-31.12.
F6	0007	1.1.-31.5.
F8	0008	1.1.-31.12.
F14	0014	1.1.-31.12.

1.5 2002

1.5.1 Fahrzeuge:

Pol. Kennzeichen	Type	Fahrer
W-2..9TX	Mercedes E 200	F5 F18 (ab 2/2002) doppelt besetzt
W-2..2TX	Mercedes E 250 D	F16 F9 (ab 2.8.2002)
W-2..1TX	Skoda Octavia	F7

1.5.2 Arbeitnehmer lt. ausgestellten Lohnzetteln (2002):

Name:	Vers.Nr.:	beschäftigt von – bis:
F12	0006	1.1.-25.3.
F9	9890050548	2.8.-31.12.
F5	0005	1.1.-31.12.
LA	3232060759	1.2.-31.12.
MA	2528081265	5.11.-31.12.

MS	6967030159	15.10.-28.10.
F16	0016	1.1.-31.12.
F8	0008	1.1.-18.3.
F14	0014	1.1.-31.1.
F1	0003	5.8.-31.12.

Aufgrund der niederschriftlichen Aussagen als Abgabepflichtige vom 18. Jänner 2001, 19. Juni 2008 sowie der Zeugenvernehmung vom 26. Februar 2004, kann davon ausgegangen werden, dass die Bw. gegenüber Finanzamt, Wiener Gebietskrankenkasse, Magistrat der Stadt Wien sowie anderen Unternehmen (Leasingfirma, Taxifunk) als selbständige Taxi-Unternehmerin mit mehreren Fahrzeugen auftrat und für ihr Taxiunternehmen rechtsgültige Verträge abgeschlossen hat.

Die Fahrer, denen es aus verschiedensten Gründen darauf ankam, im Rahmen eines Dienstvertrages tätig zu werden, wurden von der Bw. auf deren Betreiben in ihrem Unternehmen angestellt. Dies auch mit dem Hintergrund, dass die Bw. nach außen hin als gut funktionierendes Unternehmen dastehen wollte (siehe Niederschrift vom 19. Juni 2008). Sämtliche Lohnabgaben wurden von der Bw. getragen. Gefahren wurde auf "Pauschale", was heißt, dass der Bw., abzüglich sämtlicher anfallenden Kosten ein Reingewinn pro Fahrzeug und Monat i.H.v. 3.500 S bleiben sollte. Ein Mehrgewinn sollte den Taxilenkern refundiert werden.

Zulassungsbesitzerin von den Fahrzeugen war die Bw., von der auch die einzelnen Leasingverträge unterzeichnet wurden. Sämtliche Kosten, wie Leasingraten, Reparaturen, Versicherungen etc. wurden von der Bw. getragen.

Einige Fahrer hatten die Option, das jeweilige Fahrzeug zu einem späteren Zeitpunkt von der Bw. erwerben zu können. Dies wurde u.a. auch von den Herren F5 und F7 praktiziert. Das Fahrzeug von Herrn F9 wurde an ein anderes Taxiunternehmen veräußert, für das dieser in der Folge tätig wurde (vgl. Niederschrift vom 19. Juni 2008).

Die genannten Fahrer konnten der Bw. weitere Taxilenker nennen, mit denen sie sich die Fahrzeuge teilen wollten oder die sie während ihrer Abwesenheit vertreten sollten. Diese wurden dann ebenfalls von der Bw. angestellt (vgl. die Aussage vom 19. Juni 2008 von Herrn L, der Herrn K vertrat und für diese Zeit von der Bw. angestellt wurde).

Der Bw. wurden von den Fahrern sämtliche von ihnen erzielten Erlöse gemeldet und (abzüglich der von ihnen getätigten Aufwendungen) gemeinsam mit den Belegen für die in Abzug gebrachten Betriebsausgaben für Treibstoff, Autowaschen, Fahrerlohn (vgl. Aussage F11 vom 19. Juni 2008) etc. übergeben. Dies entspricht sowohl den Angaben der Bw., insbesondere im Zuge der mündlichen Verhandlung am 19. Juni 2008, als auch den Aussagen der Zeugen F11 und F6 (beide vom 19. Juni 2008).

Die Bw. hatte den Fahrzeuglenkern nach Begleichung sämtlicher Rechnungen jenen Anteil zu überlassen, der den monatlichen Betrag von 3.500 S überstieg.

Diese Vorgehensweise wurde letztlich auch durch die Einstellung des Gerichtsverfahrens beim Landesgericht für Strafsachen bestätigt (siehe Schriftsatz vom 13. Jänner und 19. März 2004).

Die Bw. war Inhaberin der Taxikonzessionen und Halterin der Fahrzeuge. Sie wäre daher jederzeit in der Lage gewesen, diese den Fahrern zu entziehen und andere Fahrer zu beschäftigen (vgl. niederschriftliche Aussage vom 19. Juni 2008 von Herrn L.

Ausschließlich Herr A konnte selbst über sein Fahrzeug verfügen, da er Vertragspartner der Leasinggesellschaft war und auch die Leasingraten selbst bezahlte. Zugelassen war sein Fahrzeug allerdings auf die Bw., die ihn ebenfalls gegenüber der Wiener Gebietskrankenkasse sowie gegenüber dem Finanzamt als ihren Dienstnehmer (vom 20. Jänner 1999 bis 31. Mai 2001) ausgab.

Er wollte im Rahmen der "Scheinanstellung" lediglich jene Zeit überbrücken, bis es ihm möglich sein sollte, selbst eine Taxikonzession zu erwerben.

Herr A fuhr ohne Funk auf eigene Rechnung. Das Fahrzeug gehört ihm, wobei er lediglich die Kosten (= Sozialabgaben) seiner "Scheinanstellung" der Bw. ersetzte. Für die "Hilfe" bezahlte Herr A der Bw. monatlich 3.500 S netto.

Dies ist seinen niederschriftlichen Aussagen als Zeuge vom 29. April 2003 und 19. Juni 2008 sowie der Vernehmung als Beschuldigter beim Landesgericht für Strafsachen Wien vom 25. Februar 2004 zu entnehmen.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den oben dargestellten Aussagen und ist lediglich hinsichtlich der zwischen den Taxilenkern und der Bw. getroffenen Vereinbarung strittig: So wird seitens der Bw. die Überlassung der Taxis gegen eine "Schwarzpacht" behauptet, hingegen weisen die Taxilenker stets auf ihre Anstellung und die Überlassung des den Reingewinn von 3.500 S übersteigenden Gewinnes hin.

Gegen die Variante der Bw. und somit für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses spricht, dass die Bw. nach außen hin als Alleinverantwortliche aufgetreten, ihre Fahrzeuglenker ordnungsgemäß angemeldet und das volle Risiko getragen hat, da sie die mit der Fahrzeughaltung verbundenen Kosten und die Sozialabgaben der Fahrzeuglenker auch dann zu tragen gehabt hätte, wenn mit dem Fahrzeug keine Erlöse erzielt worden wären. Da sie jedoch die alleinige Verfügungsmacht über die Fahrzeuge hatte, war es ihr aber auch jederzeit möglich einen Lenker, der nicht den erforderlichen Umsatz brachte, durch einen erfolgreicher zu ersetzen. Im Übrigen wurden die Fahrzeuge nur von Fahrern gelenkt, die auch im Unternehmen der Bw. angestellt waren. Dass einigen Lenkern auch die Möglichkeit angeboten wurde, die Fahrzeuge käuflich zu erwerben, stellt einen nicht fremdunüblichen Vorgang dar und spricht nicht gegen die Dienstnehmereigenschaft dieser Fahrer.

Auch das Fahren auf "Pauschale" stellt in der Taxibranche eine nicht unübliche Praxis dar (vgl. Aussage von Herrn F11 vom 19. Juni 2008). Der einzelne Taxifahrer hatte damit zwar die Chance, durch besonderen Einsatz sein Einkommen zu erhöhen – quasi eine Erfolgsprämie zu lukrieren – für den Fall seines Ausfalles infolge Krankheit etc. waren aber weiterhin sämtliche Aufwendungen durch die Bw. zu tragen, die das Fahrzeug in dieser Zeit auch einem anderen Taxifahrer überlassen konnte. Das Unternehmerrisiko trug daher ausschließlich die Bw., während der einzelne Taxilenker lediglich die Chance hatte, das ausverhandelte Grundgehalt aufzubessern.

Auch die angesprochene Zeichnungsberechtigung mancher Fahrer auf dem Konto der Bw. spricht für deren Dienstnehmereigenschaft, da wohl kaum jemand einem fremden Unternehmer eine Zeichnungsberechtigung auf seinem Firmenkonto einräumt. Aus der Gesamtheit der genannten Umstände ist daher ersichtlich, dass die von den Taxilenkern erzielten Erlöse im Rahmen der mit der Bw. abgeschlossenen Dienstverträge und daher für das Unternehmen der Bw. erzielt wurden.

Einzig bei Herrn A ist der Fall anders, da dieser alle Aufwendungen (ausgenommen die Lohnabgaben) selbst trug, im eigenen Namen (gehörte somit nicht dem Unternehmen der Bw. an) und ohne Funk fuhr. Auch sind für sein Kfz im Unternehmen der Bw. keine weiteren Fahrer angemeldet worden, sondern er konnte selbst jederzeit über sein Fahrzeug verfügen. Er hat lediglich für das Entgegenkommen der Bw., dieser monatlich 3.500 S netto bezahlt.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Gem. § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer folgende Umsätze:

Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt.

Lt. Ruppe UStG Kommentar, 3. Auflage, § 1 Rz. 253 verlangt der Leistungsaustausch einen Unternehmer einerseits, einen Abnehmer oder Leistungsempfänger andererseits. 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.

Wie oben dargestellt, erwirtschafteten die Taxilenker – mit Ausnahme von Herrn A - die von ihnen erzielten Erlöse für das Unternehmen der Bw. Es ist davon auszugehen, dass die Fahrzeuglenker im Auftrag der Bw. tätig wurden und Auftragnehmerin jedes einzelnen Beförderungsvertrages das Taxiunternehmen der Bw. war.

Daraus ergibt sich, dass sämtliche mit den einzelnen Fahrzeugen erzielten Erlöse (mit Ausnahme jener von Herrn A, der auf eigene Rechnung fuhr) sowie auch die damit verbundenen Ausgaben der Bw. zuzurechnen sind.

Schätzung der Umsätze und Vorsteuern:

1. Schätzungsberechtigung:

Die Schätzungsberechtigung ergibt sich schon aus der Nichtaufbewahrung der Grundaufzeichnungen der einzelnen Tageslosungen. Weiters haben die Erhebungen der Abgabenbehörde ergeben, dass die km-Stände der Taxis manipuliert wurden. Aus diesem Grunde ist von Erlösverkürzungen auszugehen. In diesem Zusammenhang wird auf die ausführliche Darstellung unter Tz. 17 (und Beilagen 1-7) des Bp-Berichtes vom 9. Jänner 2004 und in der Niederschrift vom 14. Mai 2003 (siehe Beilagen zu Tz. 3) verwiesen, in denen nicht unwesentliche Differenzen zwischen den km-Ständen lt. Buchhaltung und den vorgelegten Versicherungsprotokollen aufgezeigt werden.

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

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

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

Wie bereits dargelegt wurde, steht aufgrund der km-Differenzen fest, dass neben den erklärten Taxifahrten, die in die Steuererklärungen Eingang gefunden haben, weitere Taxifahrten durchgeführt wurden, die steuerlich nicht berücksichtigt wurden. Weiters wurden die Grundaufzeichnungen (Tageserlösaufstellungen der Fahrer etc.) nicht aufbewahrt.

Fehlende Grundaufzeichnungen stellen jedenfalls derart schwerwiegende Mängel dar, die der Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung entgegenstehen (Unmöglichkeit der genauen Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen; siehe auch die detaillierten Darstellungen dazu unter Tz. 17 Beilage 1-7 des Bp-Berichtes). Es war daher unumgänglich die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege zu ermitteln.

2. Höhe der Schätzung:

Ist die Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei. Die Wahlfreiheit der Anwendung der Schätzungsmethode dient dem Ziel, ohne Bindung an starre Regeln dem wahrscheinlichen Betriebserfolg möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist und, wer zur Schätzung Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss (vgl. VwGH vom 24.9.2003, 99/13/0094).

2.1 Umsatzsteuer:

Die Betriebsprüfung hat anhand der vorgefundenen km-Stände lt. Buchhaltung bzw. lt. Versicherungsgutachten einen Jahres-km-Stand hochgerechnet und mit dem von der Betriebsprüfung herangezogenen branchenüblichen-km-Nettoertrag i.H.v. 10,90 S die Taxierlöse pro Fahrzeug im o.a. Streitzeitraum ermittelt.

So wurde etwa lt. Beilage 1 zu Tz. 17 für das Taxi W-0099TX am 15. April 1998 lt. Buchhaltung ein km-Stand i.H.v. 110.565 und am 22. Juni 1998 lt. Versicherung i.H.v. 116.959 festgestellt, was einer km-Leistung von rd. 6.400 km für 2 Monate bzw. 38.400 km für 12 Monate ergibt. Daraus ergibt sich ein Jahreserlös für dieses Taxi i.H.v. 418.560 S, da aber bloß 333.809 S erklärt wurden, beträgt die Erlösdifferenz 84.751 S (siehe Beilage 7 zu Tz. 17).

Bei den übrigen Fahrzeugen wurde in gleicher Weise die Erlösdifferenz ermittelt (auf die Berechnungen in den Beilagen 2 bis 7 der Tz. 17 wird in diesem Zusammenhang verwiesen). Bei der Schätzung der Höhe nach ist die Abgabenbehörde somit von den nachgewiesenen km-Ständen (siehe Tz. 17 Beilage 1-7) der einzelnen Fahrzeuge lt. Buchhaltung bzw. Angabe der Versicherung ausgegangen, und hat die Erlöse anhand von branchenüblichen km-Erträgen ermittelt, was sachlich gerechtfertigt und nachvollziehbar ist. Gegen dieses Schätzungsmethode wurde auch seitens der Bw. kein Einwand erhoben.

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Der Grundsatz des Parteiengehörs im Sinne des § 115 BAO wurde gewahrt. Die Bw. hatte ausreichend Zeit und Gelegenheit zur Stellungnahme. Die entsprechenden Daten bezüglich der km-Differenzen lt. Tz. 17 Beilage 1-7 wurden ihr zur Stellungnahme zur Verfügung gestellt.

Da auch den Ausführungen der Bw. keine stichhaltigen Argumente gegen das Ergebnis der Schätzung entnommen werden können, ist im Sinne der oben dargelegten Ausführungen davon auszugehen, dass die von der Betriebsprüfung geschätzten Umsätze und Vorsteuern durchaus plausibel sind und der Entscheidung zu Grunde gelegt werden können.

Im Hinblick auf die obigen Ausführungen sind von diesen jedoch die von Herrn A erzielten Umsätze und die damit verbundenen Vorsteuern als nicht dem Unternehmen der Bw. zugehörig auszuscheiden. Einer Zurechnung unterliegen jedoch die monatlichen Zahlungen i.H.v. 3.500 S netto an die Bw., die mit einem Umsatzsteuersatz von 20 % zu versteuern sind. Bei der Ermittlung der Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2001, werden daher die auf A entfallenden Umsätze von den lt. Betriebsprüfung ermittelten Umsätzen wegen seiner glaubhaft gemachten Selbständigkeit als Taxiunternehmer in Abzug gebracht und dafür in den Jahren 1999 und 2000 jeweils 42.000 S (= 3.500 x 12 Mo) und im Jahre 2001 17.500 S (= 3.500 x 5 Mo) als Umsatz hinzugerechnet. Desgleichen sind aber auch die auf sein Fahrzeug entfallenden Vorsteuern auszuscheiden (BE = Berufungsentscheidung, alle Beträge in Schilling):

USt	KZ 022 (20 %) Botendienste	KZ 029 (10 %) Taxierlöse	KZ 060 (Vorsteuer)
1999 / Lt. Bescheid	54.610,01	1.046.437,28	-93.155,52
1999 / + Zuschätzung lt. Bp	0	+581.690,00	-10.673,20
1999 / Summe lt. Bp (Bescheid v. 8.1.2004):	54.610,01	1.628.127,28	-103.828,72
minus Umsätze und Vorsteuern von Hrn. A (W-9999TX)	-4.336,67	-287.790,91	19.804,83
= Umsatz und Vorsteuern ohne A	50.273,34	1.340.336,37	84.023,89
Zurechnung lt. BE	42.000,00		
Summe lt. BE	92.273,34	1.340.336,37	
USt:	18.454,67	134.033,64	-85.139,55
2000 / Lt. Erkl.	30.931,66	1.094.704,54	-103.497,83
2000 / + Zuschätzung lt. Bp	0	+898.411,00	-16.484,60
2000 / Summe lt. Bp (Bescheid v. 8.1.2004):	30.931,66	1.993.115,54	-119.982,43
minus Umsätze und Vorsteuern von Hrn. A (W-9999TX)	-8.765,83	-243.343,64	7.846,64
= Umsatz und Vorsteuern ohne A	22.165,83	1.749.771,90	-112.135,79
Zurechnung lt. BE	42.000,00		
Summe lt. BE	64.165,83	1.749.771,90	
USt:	12.833,17	174.977,19	-112.135,79

2001 / Lt. Bescheid v. 8.1.2004	29.793,27	1.935.200,00	-174.372,37
minus Umsätze und Vorsteuern von Hrn. A (W-9999TX)	-3.120,88	-86.047,12	7.846,64
= Umsatz und Vorsteuern ohne A	26.672,39	1.849.152,90	-166.525,73
Zurechnung lt. BE	17.500,00		
Summe lt. BE	44.172,39	1.849.152,90	
USt:	8.834,48	184.915,29	-166.525,73

2.2 Einkommensteuer:

Aufgrund der durchaus glaubhaften Aussagen der Bw., dass ihr, wie mit den Fahrern vereinbart, pro Fahrzeug lediglich 3.500 S pro Fahrzeug und Monat geblieben sind (nach Abzug der Aufwendungen, die die Bw. zu tragen hatte, z.B. Lohnabgaben, Sozialversicherung) und ihr dieser Betrag auch von Herrn A bezahlt wurde, ergibt sich ein geschätzter Jahresertrag i.H.v. 42.000 S pro Fahrzeug, wobei für der Bw. entstandene nicht mit den Fahrern abgerechnete Aufwendungen (wie etwa der von der Bw. zu tragende Manipulationsaufwand) ein schätzungsweise ermittelter Pauschalbetrag i.H.v. 2.000 S in Abzug gebracht wird, sodass von einem Reingewinn pro Fahrzeug und Jahr i.H.v. 40.000 S ausgegangen wird.

Berechnung 1998 (2 Taxifahrzeuge):

40.000 S pro Jahr und Fahrzeug, insgesamt somit für zwei Fahrzeuge 80.000 S.

Berechnung 1999 und 2000 (4 Taxifahrzeuge):

40.000 S pro Jahr und Fahrzeug, insgesamt somit für vier Fahrzeuge 160.000 S.

Berechnung 2001 (4 Taxifahrzeuge):

40.000 S pro Jahr und Fahrzeug, da das Fahrzeug von Herrn A mit Juni 2001 ausschied, ergibt sich somit eine Gesamtsumme i.H.v. rd. 136.000 S.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (KZ 330) werden daher wie folgt festgesetzt (alle Beträge in Schilling):

ESt	1998	1999	2000	2001
Einzelunternehmen lt. BE	80.000	160.000	160.000	136.000
W KEG	5.503	69.153	12.034	10.344
C KEG			-6.770	
E.a.GW lt. BE	85.503	229.153	165.264	146.344

(KZ 330)				
----------	--	--	--	--

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 14 Berechnungsblätter

Wien, am 27. Oktober 2008