

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache NameBf, AdresseBf, vertreten durch Dr. Georg Kahlig als Insolvenzverwalter des gesetzlichen Vertreters AB, Siebensterngasse 42/3, 1070 Wien, über die Beschwerde vom 23.06.2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 8/16/17 vom 14.05.2014, betreffend Haftung für Lohnsteuer, Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2008 bis 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde der Beschwerdeführerin (Bf) gegen die Bescheide betreffend Haftung für Lohnsteuer 2008 bis 2010 und betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2008 bis 2010 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Dem gleichzeitig elektronisch übermittelten Beschwerdeakt der belangten Behörde ist Folgendes zu entnehmen:

Die Bf betrieb in den Streitjahren 2008 bis 2010 ein Taxiunternehmen.

Im Zuge einer Gemeinsamen Prüfung der Lohnabgaben (GPLA) wurde festgestellt, dass für den Prüfungszeitraum keine Arbeitszeitaufzeichnungen geführt worden seien. Es seien lediglich Listen vorhanden, aus denen ersichtlich sei, welcher Chauffeur an welchem Tag für den Taxibetrieb eingesetzt worden sei. Es gehe daraus aber nicht hervor, wieviele Stunden der Einsatz gedauert habe. Den vorgelegten Listen sei zu entnehmen, wieviele Einsatztage das jeweilige Taxi gefahren sei.

Mangels genauer Aufzeichnungen sei auf Grund der Einsatztage ein Einsatz von 14 Stunden pro Tag und Taxi angenommen worden. Eine Kalkulation auf dieser Basis mit den

Stundenlöhnen laut Kollektivvertrag habe ergeben, dass für diesen Stundeneinsatz der Personalaufwand zu niedrig sei. Es sei daher davon auszugehen, dass Schwarzumsätze erzielt und Schwarzlohnzahlungen vorgenommen worden seien. Es seien daher Lohnabgaben hinsichtlich der fehlenden Löhne vorgeschrieben worden.

Es wurden die in der folgenden Tabelle angeführten Beträge in die Bemessungsgrundlage für die Lohnabgaben einbezogen:

Jahr	Hinzurechnung
2008	8.026,92 €
2009	29.849,20 €
2010	16.545,80 €

Darüber hinaus wurden im Zuge der Abstimmung der Lohnkonten mit den Buchungen laut Finanzkasse Abfuhrdifferenzen in folgender Höhe festgestellt:

DB 2008	117,92 €
DZ 2008	10,48 €
L 2009	116,20 €
DB 2010	1.666,30 €
DZ 2010	148,12 €

In der fristgerecht dagegen erhobenen Beschwerde brachte der Vertreter der Bf vor, die zentrale Feststellung des Finanzamtes beruhe auf der Behauptung, dass keine Arbeitszeitaufzeichnungen geführt worden seien, sondern nur Schichtaufschreibungen existierten. Es liege in der Natur des Taxigewerbes, dass es bei Mehrwagenbetrieb dem Unternehmer nicht möglich sei, die einzelnen Lenker zeitlich zu überwachen, weil die Fahrzeuge nicht an einem fixen Standort übergeben würden, sondern ein fliegender Wechsel branchenüblich sei. Der Prüfer gehe nicht darauf ein, warum Schichtlisten nicht die Erfordernisse von Arbeitszeitaufzeichnungen erfüllten.

Obwohl keine weiteren formalen und materiellen Mängel festgestellt worden seien, sei daraus eine Schätzungsbefugnis abgeleitet worden. Bei seiner Schätzung sei der Prüfer von einem Auslastungsprozentsatz von 70% ausgegangen.

Dem sei entgegenzuhalten, dass eine Wochenschicht 84 Stunden umfasse. Die Arbeitszeit eines Lenkers sei jedoch mit 55 Stunden begrenzt (d.s. 65%). Weiters sei bekannt, dass die Lenker 5 bis 6 Wochen Urlaub konsumierten, was umgerechnet 7,4 Stunden entspreche, und dass üblicherweise auch Krankenstandsanteile von umgerechnet 1,23 Stunden anfielen.

Bringe man auch die üblichen Reparatur- und Stehzeiten in Abzug, so verbleibe eine Auslastung von höchstens 53,7%.

Nicht einbezogen seien dabei Zeiten, in denen Personal gesucht werden müsse. Der Taximarkt leide nämlich unter stetem Personalmangel.

Es werde daher ersucht, im Zuge des Rechtsmittelverfahrens den Auslastungsprozentsatz von 70% auf 50% anzupassen.

Mit Beschwerdevereentscheidung wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und dem Beschwerdevorbringen entgegengehalten, gemäß § 26 Arbeitszeitgesetz sei grundsätzlich der Dienstgeber verpflichtet, die Arbeitszeiten und Ruhepausen für jeden einzelnen Dienstnehmer (mit Ausnahme der leitenden Angestellten) aufzuzeichnen. Unter Aufzeichnung im Sinne des Gesetzes sei die tatsächlich absolvierte Arbeitszeit mit der exakten zeitlichen Lagerung (Beginn, Ende, Ruhepausen) zu verstehen. Dienstpläne, die im Vorhinein erstellt würden, reichten laut Verwaltungsgerichtshof nicht aus.

Die Aufzeichnungspflicht bestehe für sämtliche Arbeitnehmer, die dem Arbeitszeitgesetz unterlägen, somit auch für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte.

Die Pflicht zur Aufzeichnung könne auch an die Dienstnehmer übergeben werden, die rechtliche Verantwortung für das Führen der Arbeitszeitaufzeichnungen verbleibe aber weiterhin beim Dienstgeber. Am Ende des Arbeitsmonats habe sich der Dienstgeber die Aufzeichnungen vom Dienstnehmer aushändigen zu lassen und diese zu kontrollieren. Erfolge die Arbeitszeitaufzeichnung im Unternehmen mittels eines elektronischen Zeiterfassungssystems, so sei dem Arbeitnehmer eine Abschrift auszuhändigen oder Einsicht zu gewähren.

Die Verpflichtung zur Aufzeichnung der Ruhepausen könne ausnahmsweise entfallen, wenn durch Betriebsvereinbarung Beginn und Ende der Ruhepause festgelegt seien bzw. es dem Arbeitnehmer überlassen werde, innerhalb eines festgelegten Zeitraumes die Ruhepause zu nehmen und die Betriebsvereinbarung keine längere als die gesetzliche Ruhepause vorsehe und von der Vereinbarung nicht abgewichen werde.

Für Dienstnehmer, die ihre Arbeitszeit überwiegend im Außendienst verbringen würden und die die Lage ihrer Arbeitszeit und ihren Arbeitsort überwiegend selbst bestimmen könnten, seien ausschließlich Aufzeichnungen über die Dauer der Tagesarbeitszeit zu führen.

Im vorliegenden Taxibetrieb seien lediglich Einsatzlisten bzw. Dienstpläne vorgelegt worden, aus denen die Dauer der Tagesarbeitszeit bzw. der Nachtarbeitszeit (Beginn, Ende, Pausen) nicht hervorgegangen seien. Es sei nur der Einsatztag, die Wagennummer und der Name des jeweiligen Fahrers vermerkt worden.

Es seien auch keine Grundaufzeichnungen (Abschreibblock) vorhanden gewesen, aus denen der jeweilige Fahrer mit den Umsätzen festgestellt hätte werden können. Diesen Abschreibblock verlange jeder Taxiunternehmer vom Fahrer, weil aus diesen Daten, die vom Taxameter abgeschrieben würden, die Umsatzzahlen ersichtlich seien. Die Abschreibblöcke seien im Zuge der Prüfung verlangt, aber mit der Begründung nicht

vorgelegt worden, es gebe derartige Abschreibblöcke nicht. Dies sei aber unglaublich, weil damit jegliche Kontrolle des Umsatzes fehle.

Aufgrund der fehlenden Grundaufzeichnungen und der fehlenden Arbeitszeitaufzeichnungen, aus denen die genaue zeitliche Lagerung der Einsatzstunden hervorgehe, sei eine durchschnittliche Einsatzdauer der jeweiligen Fahrzeuge von 14 Stunden täglich im Schichtbetrieb angenommen worden.

Dem Beschwerdevorbringen, bei der Schätzung habe der Prüfer eine Auslastung von 70% unterstellt, es werde aber ersucht, den Auslastungssatz auf 50% zu reduzieren, sei zu entgegnen, dass die Jahresauslastung der einzelnen Taxis auf Grund der vom Unternehmer selbst vorgelegten Jahresübersichtstabelle ermittelt worden sei. In der Tabelle sei die Auslastung der einzelnen Taxis aufgezeichnet und dargestellt und vom geprüften Unternehmen mit 70% ermittelt worden.

Fristgerecht wurde dagegen ein Vorlageantrag eingebracht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Schätzungsberechtigung

Folgender entscheidungswesentlicher Sachverhalt wurde dem Erkenntnis zu Grunde gelegt:

Die Bf legte im Zuge der GPLA Schichtlisten vor, aus denen ersichtlich ist, welcher Fahrer an welchem Tag für den Taxibetrieb im Einsatz war. Arbeitszeitaufzeichnungen zum Nachweis der Dauer des jeweiligen Einsatzes und Grundaufzeichnungen, aus denen der jeweilige Fahrer und der von diesem erzielte Umsatz ersichtlich ist, wurden jedoch nicht vorgelegt.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den Ausführungen im GPLA-Bericht und ist insoweit unstrittig.

Rechtliche Würdigung:

§ 184 BAO lautet:

"(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist 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 (Abs. 1) wesentlich sind.

In der Beschwerdevorentscheidung wurde ausführlich dargestellt, weshalb die Führung von Schichtlisten alleine nicht ausreichend ist. Im Vorlageantrag setzte die Bf diesen Ausführungen nichts entgegen. Da Grundaufzeichnungen, aus denen die Umsätze des jeweiligen Fahrers festgestellt werden könnten, und Arbeitszeitaufzeichnungen nicht

vorgelegt wurden, ist die Abgabenbehörde entsprechend der angeführten gesetzlichen Bestimmung zur Schätzung verpflichtet.

2. Schätzung der Besteuerungsgrundlagen

Sachverhalt:

Die Bf betrieb ab 7.2.2008 in der Rechtsform einer Kommanditgesellschaft ein Taxiunternehmen im Schichtbetrieb. Herr AB war unbeschränkt haftender Gesellschafter, Herr RK Kommanditist.

In den Jahren 2008 bis 2010 waren jeweils mehrere Taxis im Einsatz. Der Komplementär gab die in der folgenden Tabelle angeführten Daten bekannt:

	Taxis auf die Bf angemeldet (Summe der Tage)	Taxis nicht in Betrieb (Stehtage)	Taxis defekt (Summe der Tage)	Taxis im Einsatz (Summe der Tage)
2008	1.219	388	143	831
2009	1.825	258	44	1.567
2010	1.488	476	94	1.012

Im Zuge der GPLA wurde ausgehend von den von AB bekannt gegebenen Daten für die Streitjahre und der Annahme, dass jedes Taxi 14 Stunden täglich im Einsatz war und die Entlohnung laut Kollektivvertrag 4,20 Euro pro Stunde betrug, ein erforderlicher Lohnaufwand in der in der folgenden Tabelle dargestellten Höhe errechnet:

2008	2009	2010
48.375,00 €	104.900,00 €	61.000,00 €

Laut Lohnverrechnung wurden folgende Bruttolöhne ausbezahlt:

2008	2009	2010
40.348,04 €	75.050,78 €	44.454,15 €

Diese Annahmen sowie die darauf aufbauende Schätzung des Lohnaufwandes erscheinen aus folgenden Gründen durchaus plausibel und am geeignetsten, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen:

Wenn bei erwiesenem Schichtbetrieb ein täglicher Einsatz der Taxis von 14 Stunden angenommen wurde, so kann darin kein Verstoß gegen die Denkgesetze erblickt werden. Bereits in der Beschwerdeentscheidung wurde dem Beschwerdevorbringen mit ausführlicher Begründung entgegengetreten. Die Bf widersprach im Vorlageantrag weder der Annahme von 14 Einsatzstunden noch dem Ansatz der Entlohnung laut Kollektivvertrag. Da der Beschwerdeentscheidung Vorhaltscharakter zukommt, wäre es an der Bf gelegen gewesen, die Grundlagen der Schätzung zu widerlegen und Nachweise zur Entkräftung beizubringen.

Rechtliche Würdigung:

Der Verwaltungsgerichtshof sprach in seinem Erkenntnis vom 23. April 2014, Ro 2014/13/0022, aus, das Schätzungsverfahren müsse stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hierbei müsse die Behörde auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen. Ziel einer Schätzung sei es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent sei und, wer zur Schätzung Anlass gebe, die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen müsse.

Im vorliegenden Fall wurden keine Arbeitszeitaufzeichnungen geführt, anhand derer die belangte Behörde die Berechnung der von der Bf ausbezahlten Arbeitslöhne nachvollziehen hätte können. Wenn im Zuge der GPLA bei einem Schichtbetrieb ein täglicher Einsatz jedes einzelnen Taxis von 14 Stunden angenommen wurde, so bewegt sich die Schätzung im unteren Bereich. Die Unsicherheit, die mit jeder Schätzung einhergeht, hat die Bf zu verantworten, die die erforderlichen Unterlagen nicht führte bzw nicht vorlegte. Anzumerken ist diesbezüglich, dass die Anzahl der Stunden sowie die Höhe des Stundenlohnes und die vom Prüfer vorgenommene Berechnung des notwendigen Lohnaufwandes bereits in der Beschwerdeentscheidung ausführlich dargestellt und dagegen im Vorlageantrag keine Einwendungen erhoben wurden.

Wenn die Bf in der Beschwerde vorbringt, die belangte Behörde gehe zu Unrecht von einer Auslastung von 70% aus, so ist ihr entgegenzuhalten, dass für die Ermittlung des Hinzurechnungsbetrages die von der Bf zur Verfügung gestellten Excel-Tabellen und die darin enthaltenen Lenktage herangezogen wurden. Die Anzahl der Lenktage war von der Bf in der Form ermittelt worden, dass von den Tagen, an denen die Taxis auf die Bf angemeldet waren, Stehtage und jene Tage, an denen die Taxis auf Grund eines Defektes nicht eingesetzt werden konnten, in Abzug gebracht wurden. Somit handelt es sich bei der Anzahl der Lenktage, die der Prüfer für die Ermittlung des tatsächlichen Lohnaufwandes heranzog, nicht um eine Annahme seinerseits, sondern er schenkte dem von der Bf zur Verfügung gestellten Zahlenmaterial Glauben. Außerdem berücksichtigte der Prüfer bei der Ermittlung der Gesamtarbeitsstunden einen Abschlag für Urlaub und Krankheit in Höhe von 15%. Damit hat der Prüfer dem Vorbringen in der Beschwerde, Urlaube und Krankenstände seien zu berücksichtigen, bereits bei der Ermittlung des Lohnaufwandes Rechnung getragen. Dem Beschwerdeeinwand, es seien darüber hinaus Stehzeiten für Reparaturen in Abzug zu bringen wären, kann in Anbetracht der Tatsache, dass die Bf selbst die tatsächlichen "Lenktage" ermittelte und dabei Tage, in denen die Taxis aus welchem Grund auch immer (z.B. Defekte, Stehtage) nicht im Einsatz waren, bereits berücksichtigt wurden, nicht gefolgt werden, da dies eine doppelte Berücksichtigung bedeuten würde.

In Anbetracht der obigen Ausführungen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da über die sich im gegenständlichen Fall stellenden Rechtsfragen betreffend Schätzungsbefugnis und Schätzungsmethode im Sinne der herrschenden Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entschieden wurden und darüber hinaus ausschließlich Sachverhaltsfragen zu beurteilen waren, liegt im vorliegenden Fall keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art 133 Abs 4 BAO vor, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 29. November 2017