

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Maria Radschek in der Beschwerdesache Bf., W, vertreten durch ÖBUG Dr. Nikolaus Wirtschaftstreuhand KG Steuerberatungsgesellschaft, Sankt Veit-Gasse 8, 1130 Wien, gegen die Bescheide des FA Wien 2/20/21/22 vom 17.09.2009, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2006 zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) betreibt ein Taxiunternehmen. Im Rahmen einer die Jahre 2000 bis 2005 umfassenden Außenprüfung und einer Nachschau für den Zeitraum 1/2006 bis 12/2006 wurden für 2006 folgende Feststellungen getroffen:

1.) Buchhaltung:

Die Überprüfung der Buchhaltungen 2000 bis 2006 habe ergeben, dass diese in Form einer Einnahmen-Ausgaben Rechnung geführt werde. Auch die Aufbuchung durch den Steuerberater sei als Einnahmen-Ausgabenrechnung erfolgt. Erst am Jahresende würden einige Umbuchungen durchgeführt, um eine doppelte Buchhaltung darzustellen.

Die Betriebsprüfung sei daher auch 2006 von einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ausgegangen.

2.) Mängel:

a) fehlende Grundaufzeichnungen

Die Abrechnungen zwischen den Fahrern und dem Bf. hätten nicht vorgelegt werden können. Nach Auskunft von einigen Fahrern (siehe Niederschriften) habe der Bf. den Taxameter bzw. den Tachometer kontrolliert und schreibe nicht nur die Umsätze, sondern

auch die Kilometer auf. Die Abrechnungen erfolgten täglich bis wöchentlich. Der. Bf. habe der Prüferin ausschließlich wöchentliche Losungsaufzeichnungen ohne Km-Angaben vorgelegt.

b) zurückgedrehte Tachostände

Aufgrund der vorliegenden Kilometerstände sei bei einigen Fahrzeugen festgestellt worden, dass die Kilometerstände zu einem späteren Zeitpunkt geringer seien, als vorher. Es sei daher davon auszugehen, dass die Tachometer zurückgedreht worden seien, um zu vermeiden, dass die tatsächlich gefahrenen Kilometer festgestellt werden könnten.

c) Kalkulation der Einnahmen ergebe Differenzen

Die Einnahmen seien kalkulatorisch nach den gefahrenen Kilometern ermittelt und mit den Personal- bzw. Treibstoffkosten verglichen worden. Dabei hätten sich größere Differenzen ergeben.

Aufgrund der festgestellten formellen und materiellen Mängel der Buchhaltung wurde für 2006 eine Umsatzhinzuschätzung von 50.400 EUR als angemessen befunden.

Der Steuerliche Vertreter des Bf. gab hinsichtlich der vorläufigen Umsatzsteuerfestsetzung für 2006 einen Rechtsmittelverzicht ab.

Das Finanzamt folgte im Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 8.8.2008, in welchem die Umsatzsteuer gemäß § 200 Abs 1 BAO vorläufig festgesetzt wurde, den Feststellungen der Außenprüfung.

Mit Schreiben vom 24.8.2008 beantragte der steuerliche Vertreter des Bf., u.a. auch bezüglich des Umsatzsteuerbescheides 2006 vom 8.8.2008 die Mitteilung der diesem fehlenden Begründung.

Mit Schreiben vom 17.11.2008 wurden dem Bf. u.a. die Schätzungsgrundlage sowie die der Schätzung zugrundeliegenden Sachverhaltsannahmen übermittelt und mitgeteilt, dass die Ermittlung der Außenprüfung für 2006 eine Kalkulationsdifferenz von 50.424,00 EUR ergeben habe. Bei dieser Kalkulationsdifferenz handle es sich um einen Nettobetrag.

Weiters wurde auf das Schreiben vom 17.7.2008 verwiesen, in dem dem Bf. eine Kalkulation übermittelt worden sei.

Nachdem der steuerliche Vertreter wiederholt um Fristerstreckung der Abgabe der Steuererklärungen für 2006 ersucht und die Abgabenerklärungen nicht fristgerecht eingebbracht hatte, wurde mit Bescheid vom 17.9.2009 die Umsatzsteuer 2006 endgültig in Höhe der vorläufigen Festsetzung festgesetzt. Desgleichen wurden im Einkommensteuerbescheid vom 17.9.2009 die vom Bf. erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb schätzungsweise mit 61.000,00 EUR ermittelt. Begründend wurde angeführt, da die Abgabe der Einkommensteuererklärung nicht zeitgerecht erfolgt sei, sei der Gewinn in Anlehnung an die erfolgte Prüfung geschätzt worden (voraussichtlicher Gewinn lt. Buchhaltung zuzüglich der Zuschätzung lt. Prüfung).

In der fristgerecht eingebrochenen nunmehr als Beschwerde zu behandelnden Berufung beantragte der Bf. die Veranlagung zur Umsatz- und Einkommensteuer 2006 gemäß den gleichzeitig übermittelten Steuererklärungen vorzunehmen. Begründet wurde dies damit, dass die angefochtenen Bescheide im Schätzungswege gemäß § 184 BAO erteilt worden seien und nicht den tatsächlichen Verhältnissen entsprächen. Diese würden in den anliegenden Steuererklärungen 2006 samt Jahrschluss zur Darstellung gebracht, woraus sich das Berufungsbegehren begründe.

Die Betriebsprüferin hielt in ihrer Stellungnahme der Berufung entgegen, dass der Abschluss der Betriebsprüfung einen Rechtsmittelverzicht auch hinsichtlich Umsatzsteuer 2006 enthalten habe. Die Zuschätzung von 50.400,00 EUR sei daher bindend. Daraus resultierend würden die geschätzten Nettoumsätze auch zusätzliche Einnahmen darstellen. Im Rahmen der Betriebsprüfung sei auch festgestellt worden, dass die Buchhaltung in Form einer Einnahmen- Ausgabenrechnung geführt werde. Es sei daher nicht möglich, Rückstellungen für Steuerberatungskosten-Betriebsprüfung in Höhe von insgesamt 26.620,00 EUR als Aufwand im Jahr 2006 zu berücksichtigen.

Mit Schreiben vom 14.05.2012 wurde dem Bf. die Stellungnahme der Außenprüferin zur Berufung sowie eine Aufstellung der Ermittlung des Übergangsgewinnes in Höhe von 8.292,40 EUR übermittelt. Die Neuberechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb habe daher folgendermaßen zu erfolgen:

Einkünfte lt. Berufungsbeilage	- 40.718,12 EUR
+ Übergangsgewinn	+ 8.929,40 EUR
+ Hinzuschätzung	+ 50.400,00 EUR
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	+ 18.611,28 EUR

In Beantwortung des Ergänzungsersuchens erklärte der steuerliche Vertreter des Bf. zunächst, dass seiner Meinung nach der Rechtsmittelverzicht betreffend die Umsatzsteuer 2006 rechtswidrig zustande gekommen und daher unwirksam gewesen sei. Auf den in Kopie nochmals anliegenden Antrag gemäß § 299 BAO vom 10. August 2009 sowie auf die gleichfalls in Kopie nochmals anliegende Berufung gegen den diesen Antrag abweisenden Bescheid vom 6. Oktober 2009 werde verwiesen.

Im übrigen sei die gemäß § 184 BAO erfolgte Schätzung der Besteuerungsgrundlagen für das Jahr 2006 unrichtig, wobei zur Fehlerhaftigkeit der Kalkulation des Finanzamtes die folgenden Ausführungen zu machen seien. Überdies werde auf die im Außenprüfungsverfahren erstatteten Äußerungen vom 11. Juli 2006, 14. November 2007, 1. April 2008 und 8. Juli 2008 samt sämtlichen diesen Äußerungen angeschlossenen Beilagen verwiesen, wobei diese Äußerungen ausdrücklich zum ergänzenden Inhalt der Berufung gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 erhoben würden:

(1) Das Finanzamt gehe bei seiner Kalkulation von einer jährlichen Kilometerleistung von 21.600 Kilometern pro Fahrzeug (ohne Privatfahrten) aus. In der Äußerung vom 8. Juli 2008 (vgl dort Seite 4 unten/Seite 5) sei dargetan worden, dass aus den niederschriftlichen Aussagen von vier vom Bf. als Taxilenker beschäftigten Gewerken abgeleitet werden könne, dass nach Abzug eines 10%-igen Anteils für Privatfahrten bzw. betrieblich veranlasste Fahrten ohne Einnahmenerzielungsabsicht eine "operative" Jahreskilometerleistung von 17.870,62 Kilometern als Durchschnittswert abgeleitet werden könne.

Aufgrund der solcherart vorliegenden Beweisergebnisse sei von einer jährlichen Kilometerleistung pro Fahrzeug nach Abzug des 10%-igen Anteils für Privatfahrten und betrieblich veranlasste Fahrten ohne Einkommenserzielungsabsicht von gerundet 17.900 Kilometern auszugehen. Bemerkt werde, dass auch eine Kalkulation der Kilometerleistung auf der Grundlage des Treibstoffverbrauchs des Bf. zu keinem anderen Ergebnis führen könne:

Durch die der Äußerung vom 8. Juli 2008 angefügte Beilage ./GG sei dargetan worden, dass das vom Bf. im Streitzeitraum überwiegend verwendete Fahrzeug der Type MERCEDES 220 D grundsätzlich einen Kraftstoffverbrauch im Stadtverkehr von 9,5 Litern je 100 Kilometer gehabt habe. Dazu sei derjenige Kraftstoffverbrauch hinzuzurechnen, der sich - wie auf Seite 3 unten/Seite 4 der Äußerung vom 8. Juli 2008 im einzelnen ausgeführt - dadurch ergebe, dass es in der Taxibranche zumindest im Streitzeitraum üblich gewesen sei, dass die Fahrer während der Wartezeiten auf Standplätzen und dergleichen durch lange Zeiträume "den Motor laufen lassen", um im Winter auch die Heizung bzw im Sommer auch die Klimaanlage "im Stand" zu betreiben.

In der Äußerung vom 8. Juli 2008 sei vorgebracht und unter Beweis gestellt worden, dass dieses "Standgas" einen zusätzlichen Kraftstoffverbrauch von rund 2 Litern pro Stunde auslöse.

Eine zwischenzeitlich durchgeführte informelle Umfrage des Bf. bei seinen im Streitzeitraum bei ihm beschäftigten Fahrern - soweit für ihn noch erreichbar - habe ergeben, dass diese nach ihrer Schätzung im Streitzeitraum den Motor durchschnittlich eineinhalb Stunden pro zwölfstündiger Schicht "im Stand" zum Betrieb der Heizung bzw der Klimaanlage hätten laufen lassen; zum Beweis dieses Vorbringens werde die (auch stichprobenweise) Vernehmung der vom Bf. im Streitzeitraum beschäftigten Fahrer gemäß § 183 Abs 1 BAO beantragt, wobei ausdrücklich angeboten werde, eine vollständige Auflistung dieser Fahrer mit Name, (damaliger) Adresse und Geburtsdatum über Aufforderung kurzfristig vorzulegen, wenn sich diese Daten - entgegen der Annahme des Bf. - nicht bereits aus dem Arbeitsbogen des Prüfungsorgans im Außenprüfungsverfahren ergeben sollten.

Die als Beilage ./HH zum Schriftsatz vom 8. Juli 2008 vorgelegte "Kontrollkalkulation" der Kilometerleistung aus dem Kraftstoffverbrauch sei sohin dahingehend zu korrigieren, dass von einem Verbrauch von 12,5 Litern je 100 Kilometern auszugehen sei, der sich

daraus ergebe, dass dem Durchschnittsverbrauch von 9,5 Litern im Stadtverkehr drei Liter für den - wie dargetan - eineinhalbstündigen durchschnittlichen "Standgasbetrieb" pro zwölfstündiger Schicht hinzuzurechnen seien. Diese "Kontrollkalkulation" (vgl. die Beilage) führe im Durchschnitt des Streitzeitraums zu einer relevanten Jahreskilometerleistung von 17.918 Kilometern.

(2) Das Finanzamt gehe bei seiner Kalkulation von einem Leerkilometeranteil von 43% aus. Bereits mit der Äußerung im Außenprüfungsverfahren vom 14. November 2007 sei als Beilage ./K eine wissenschaftliche Arbeit aus dem Jahr 1995 vorgelegt worden, der entnommen werden könne, dass der Leerkilometeranteil am Wiener Taximarkt mit 46,48% anzunehmen sei. Der Vorlage dieser wissenschaftlichen Arbeit sei das Finanzamt mit keinerlei Argumenten entgegengetreten, sodass jedenfalls ein Leerkilometeranteil von 46,48% bei der Kalkulation zu berücksichtigen sei.

(3) Wie sich aus Beilage ./P zum Schriftsatz vom 1. April 2008 im Außenprüfungsverfahren ergebe, habe das Prüfungsorgan den Anteil der unter Anwendung des Nacht-, Sonn- und Feiertagstarifes im Taxiunternehmen des o.a. Abgabepflichtigen durchgeföhrten Fahrten mit 30% aus dem Anteil der sich während der entsprechenden Zeiten ereignet habenden Unfälle geschätzt.

Freilich werde auf Seite 5 f der Äußerung vom 1. April 2008 dargetan, dass nur 13 von insgesamt 64 Unfällen auf Zeiten entfielen, wo der Nacht-, Sonn- und Feiertagstarif zur Anwendung zu bringen wäre. Dieser Korrektur der Berechnungen des Prüfungsorgans im Schriftsatz vom 1. April 2008 (20% statt 30% "Nachtfahrten") sei das Finanzamt nicht entgegengetreten. Es sei daher von einem Anteil der dem Nacht- bzw Wochenendtarif unterworfenen Fahrten von lediglich 20% auszugehen. Dadurch ändere sich der durchschnittliche kalkulatorische Bruttoerlös in den Streitjahren gemäß der anliegenden Berechnung.

Aufgrund dieser Einwendungen sei die vom Finanzamt mit Schriftsatz vom 17. November 2008 vorgelegte, der Schätzung gemäß § 184 BAO zugrundegelegte Kalkulation jedenfalls zu verwerfen und durch die in der Beilage dargestellte Kalkulation zu ersetzen.

Aus der Beilage sei ersichtlich, dass es dem Bf. gelungen sei, im Jahr 2006 tatsächlich Beförderungserlöse zu lukrieren, die höher gewesen seien als diejenigen Erlöse, die sich bei einer richtigen Kalkulation ergeben würden: Dies lasse sich wohl darauf zurückführen, dass es den Fahrern des Bf. durch eine effiziente Streckenführung möglich gewesen sei, geringere Leefahrtenanteile zu erzielen, als sie gemäß Beilage ./K im Durchschnitt am Wiener Taximarkt vorkämen, bzw den Kilometerertrag dadurch zu steigern, dass überwiegend Fahrten durchgeföhr worden seien, die kürzer als die durchschnittliche Länge einer Taxifahrt in Wien von fünf Kilometern gewesen seien (weil - wie sich aus den Ausführungen der Amtspartei in der Beilage zum Schriftsatz vom 17. November 2008 durchaus richtig ergebe - einerseits die für jede Fahrt anfallende Grundtaxe dann auf eine

geringere Kilometeranzahl aufzuteilen sei und andererseits die degressive Entwicklung des Fahrtarifs pro Kilometer dann nicht so stark zum Zuge komme.

Lediglich ergänzend und der Vollständigkeit halber sei darauf hingewiesen, dass die vom Finanzamt mit Schriftsatz vom 17. November 2008 vorgelegte Kalkulation auch noch in zwei weiteren Punkten unschlüssig sei, die jedoch (zunächst) außer Ansatz blieben:

(4) Die Kalkulation des dortigen Finanzamtes gehe von einem 10%-igen Anteil an Privatfahrten aus. Diesbezüglich sei zunächst klarzustellen, dass für die Kalkulation nicht nur "echte" Privatfahrten in Abzug gebracht werden müssten, sondern auch zwar betrieblich veranlasste, aber nicht der Einnahmenerzielung dienende Fahrten (wie zB die wöchentlichen Fahrten zum Bf. zwecks Abrechnung der Erlöse, Fahrten zum Eichamt, zu Reparaturwerkstätten, zur Betankung des Fahrzeugs, usw.).

Aufgrund der - auch durch die bereits erwähnte niederschriftliche Vernehmung von vier Fahrern als erwiesen anzunehmenden - Tatsache, dass der Bf. seine Fahrzeuge den Fahrern stets als "Alleinfahrer" zur Verfügung gestellt habe, sei zu berücksichtigen, dass die Fahrer mit den Fahrzeugen am Abend nach Hause gefahren und auch von zu Hause aus wieder ihren Dienst angetreten hätten: Es sei sohin eine tägliche Privatfahrt vom Ende der Arbeitstätigkeit (zB Standplatz, Ziel der letzten Besetzungsfahrt) zur Wohnung des Fahrers ebenso ins Kalkül zu ziehen wie die tägliche morgendliche Anfahrt von der Wohnung zum ersten Standplatz zwecks Beginns der "operativen" Berufstätigkeit". Diese Fahrten ließen sich jeweils mit der durchschnittlichen Länge einer Taxifahrt, sohin mit je fünf Kilometern, schätzen, was pro Woche (a fünf Tage) bei zwei täglichen Fahrten (in der Früh und am Abend) 50 Kilometer und sohin bei 45 jährlichen Arbeitswochen 2.250 Jahreskilometer ergebe.

Für die weiteren "nicht operativen", aber betrieblich veranlassten Fahrten könne monatlich schätzungsweise ein Wert von 100 Kilometern hinzugerechnet werden, was bei elf Monaten (abzüglich eines Monats für Urlaub) 1.100 Kilometer ergebe. Daraus lasse sich für privat veranlasste und für betrieblich veranlasste, aber "nicht operative" Fahrten pro Jahr ein Gesamtausmaß von 3.350 Kilometern ableiten.

Setze man diesen Wert zum oben unter (1) zur Darstellung gebrachten durchschnittlichen Wert der Jahreskilometerleistung (19.826,25 Kilometer) ins Verhältnis, so ergebe sich ein Anteil an privat veranlassten und betrieblich veranlassten, aber "nicht operativen" Fahrten von 16,87%.

Zum Beweis des Vorbringens, dass Privatfahrten bzw. betrieblich veranlasste, aber "nicht operative" Fahrten tatsächlich in diesem Ausmaß angefallen seien, werde nochmals gemäß § 183 Abs 1 BAO die zeugenschaftliche Vernehmung der vom o.a. Abgabepflichtigen im Streitjahr beschäftigten Fahrer beantragt, wobei hinsichtlich dieses Beweisantrages die obigen Ausführungen zum identischen Beweisantrag unter (1) sinngemäß gälten.

(5) Aus der vom Finanzamt mit Schriftsatz vom 17. November 2008 vorgelegten Kalkulation lasse sich ableiten, dass dieses von 18,09 "angemeldeten Fahrzeugen pro Jahr" im Jahr 2006 ausgehe.

Bereits in der im Außenprüfungsverfahren erstatteten Äußerung vom 1. April 2008 sei freilich dargetan worden (vgl dort die Seiten 12 bis 14), dass der Bf. in den Streitjahren aufgrund der in seinem Unternehmen beschäftigten Taxilenker tatsächlich nur eine deutlich geringere Anzahl an Taxis ständig habe besetzt halten können, wobei die entsprechenden Detailberechnungen der Beilage ./ AA zur Äußerung vom 1. April 2008 entnommen werden könnten.

Auch auf diese Argumentation habe das Finanzamt nicht substantiiert repliziert, sondern nur - ohne irgendwelche diesbezüglichen Beweise vorzulegen - auf die angebliche "Schwarzbeschäftigung" von Lenkern verwiesen, ohne freilich diese von ihr behaupteten "Schwarzbeschäftigung" dem Grunde und der Höhe nach nachvollziehbar darzulegen.

Insgesamt liege sohin ein mit demjenigen Fall vergleichbarer Fall vor, der Gegenstand der Berufungsentscheidung UFS 10.11.2009, RV/0074-I/05, gewesen sei: In dieser Berufungsentscheidung habe der Unabhängige Finanzsenat - gleichfalls hinsichtlich eines Taxiunternehmens - dargetan, dass eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen, die ihrerseits große Unsicherheiten in sich berge und berechtigte und nachvollziehbare Einwendungen des Abgabepflichtigen nicht berücksichtige, ein Abgehen von den Angaben in den Steuererklärungen nicht zu rechtfertigen vermöge.

Hinsichtlich der Ermittlung eines Übergangsgewinnes wurde eingewandt, dass selbst wenn die Behauptung des Außenprüfungsorgans richtig wäre, wonach die Gewinnermittlung des Bf. nach § 4 Abs 3 EStG stattfinde (vgl Tz 1 des Außenprüfungsberichts vom 7. August 2008), doch darauf hinzuweisen sei, dass selbst nach der Behauptung des Außenprüfungsorgans bereits seit dem Jahr 2000 die Buchhaltung des Bf. in Form einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung geführt werde, sodass der Ansatz eines Übergangsgewinns per 31. Dezember 2006 keinesfalls in Betracht komme.

Im übrigen sei die Feststellung in Tz 1 des Außenprüfungsberichts vom 7. August 2008 unrichtig, wonach die Buchhaltung des Bf. in Form einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung geführt werde. Das Prüfungsorgan lasse jede nachvollziehbare Begründung (Angabe konkreter Buchungssätze) vermissen, aus denen abgeleitet werden könnte, dass diese Behauptung des Prüfungsorgans richtig sei. Schließlich meine das Prüfungsorgan, dass "durch die Betriebsprüfung für 2000 bis 2006 von einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung" ausgegangen worden sei, sodass eine solche wohl auch der schätzungsweisen Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen der Jahre 2001 bis 2006 zugrunde gelegt worden sei: Auch aus diesem Grund sei der Ansatz eines Übergangsgewinns durch nichts zu rechtfertigen, weil schon bei der Schätzung für die Jahre 2000 bis 2006 eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG - wie sich schon aus den Angaben des Prüfungsorgans in Tz 1 des

Außenprüfungsberichts vom 7. August 2008 ergebe - der gemäß § 184 BAO erfolgten schätzungsweisen Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen zugrunde gelegt worden sei.

Mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 16.12.2013, GZ. Rv/1887-W/09 u.a. wurden sowohl die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinischtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2000 bis 2002 als auch gegen die Bescheide, mit denen der Antrag auf Aufhebung der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2005 abgewiesen wurde, als unbegründet abwiesen. Der Unabhängige Finanzsenat bejahte die Schätzungsberichtigung der belangten Behörde und hielt die durchgeführte Schätzung für zutreffend.

Die dagegen beim Verwaltungsgerichtshof eingebrachte Revision wurde mit Beschluss vom 23. April 2014 , Ro 2014/13/0022 zurückgewiesen. Der Verwaltungsgerichtshof hielt diesbezüglich fest, im Rahmen der Revision werde geltend gemacht, in Streit stehe die Richtigkeit der im Rahmen der Außenprüfung erstellten, der schätzungsweisen Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen zugrunde gelegten Kalkulation. Dass im vorliegenden Fall die Schätzungsberichtigung dem Grunde nach gegeben sei, sei im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof unbestritten.

Das Schätzungsverfahren müsste stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich hätten. 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.

Das Finanzamt sei im Rahmen der Schätzung von folgenden Annahmen ausgegangen: zurückgelegte km pro Fahrzeug pro Jahr: 24.000; davon Privatfahrten 10%, daher zurückgelegte Strecke ohne Privatfahrten 21.600; davon wiederum 43% Leerfahrten; Bruttoertrag pro Kilometer (2000: 1,69 EUR, in der Folge ansteigend bis 2005: 1,91 EUR); Anzahl der Fahrzeuge (zwischen 17,09 und 21,87).

Der Revisionswerber habe im Verwaltungsverfahren Einwendungen zur jährlichen Kilometerleistung, zum Anteil der Leerfahrten sowie zum Bruttoertrag pro Kilometer erhoben:

Zur Jahreskilometerleistung habe der Revisionswerber auf Aussagen von vier Taxilenkern verwiesen, welche früher bei ihm beschäftigt gewesen seien, sowie auf eine Rückrechnung aus dem Treibstoffverbrauch. Der Leerfahrtenanteil sei in der Kalkulation der Außenprüfung ohne Begründung erfolgt. Aus einer wissenschaftlichen Arbeit gehe hervor, dass der Leerfahrtenanteil im Branchendurchschnitt 46,48% betrage. Das Finanzamt habe den Bruttoertrag pro Kilometer unter der Annahme ermittelt, dass der "Nachtfahrtenanteil" (höher entlohnte Fahrten an Sonn- und Feiertagen sowie in der Nacht) 30% betragen habe (dies ausgehend von dem Anteil der Unfälle, welche sich in diesem Zeitraum ereignet hätten). Tatsächlich habe dieser Anteil aber nur 20% betragen;

der Prüfer habe unrichtigerweise auch an Samstagen die Anwendung des höheren Tarifes angenommen. Es ergäben sich daher Bruttoerträge pro Kilometer von 1,66 EUR bis 1,89 EUR.

Ausgehend von diesen Annahmen habe der Revisionswerber eine eigene Kalkulation vorgelegt.

Die belangte Behörde habe im angefochtenen Bescheid zutreffend ausgeführt, dass sich aus dieser Kalkulation - basierend auf den Annahmen des Revisionswerbers - zum Teil erheblich geringere Erlöse ergeben würden als jene, die aus der - ohnehin mangelhaften - Buchhaltung des Revisionswerbers abzuleiten wären.

Wenn der Revisionswerber hiezu in der Revision einwende, es sei seinen Fahrern möglich gewesen, geringere Leerfahrtenanteile zu erzielen, als sie im in seiner Kalkulation berücksichtigten Durchschnitt des Wiener Taximarktes vorkämen; auch sei es seinen Fahrern gelungen, den Kilometerertrag dadurch zu steigern, dass überwiegend Fahrten durchgeführt worden seien, die kürzer als die durchschnittliche Länge einer Taxifahrt in Wien von 5 km seien, die sowohl der Kalkulation der Außenprüfung als auch seiner Kalkulation zugrunde gelegt worden seien, so zeige er damit selbst die Unrichtigkeit seiner eigenen Kalkulation - und damit auch seiner Annahmen - auf.

Ziel einer Schätzung sei - wie bereits oben dargelegt - die Ermittlung derjenigen Besteuerungsgrundlagen, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Es seien dabei nicht "durchschnittliche" Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, sondern die Besteuerungsgrundlagen für den zu beurteilenden Betrieb. Wenn sohin der Revisionswerber geltend mache, sowohl hinsichtlich des Leerfahrtenanteiles als auch des erzielten Kilometerertrages sei er "besser" als der von ihm in seiner Kalkulation berücksichtigte Branchendurchschnitt gewesen, so könne er eine Unrichtigkeit der Annahmen der belangten Behörde zu diesen beiden Punkten nicht aufzeigen.

Die Jahreskilometerleistung sei von den Verwaltungsbehörden im Hinblick auf das Fehlen von verlässlichen Aufzeichnungen des Revisionswerbers auf den Treibstoffverbrauch gestützt. Der Revisionswerber habe hiezu im Verwaltungsverfahren geltend gemacht, seine Fahrer hätten - wie damals in der Taxibranche üblich - während der Wartezeiten auf Standplätzen "den Motor laufen lassen", um im Winter auch die Heizung bzw. im Sommer auch die Klimaanlage "im Stand" zu betreiben. Dieses "Standgas" bewirke einen Treibstoffverbrauch von rund 2 Litern pro Stunde. Seine Fahrer hätten bei einer zwölfstündigen Schicht den Motor durchschnittlich eineinhalb Stunden "im Stand" zum Betrieb der Heizung bzw. der Klimaanlage laufen lassen. Daraus ergebe sich sohin ein Verbrauch von drei Litern (pro Schicht), der dem durchschnittlichen Kraftstoffverbrauch des Fahrzeuges (9,5 l/100 km) hinzuzurechnen sei. Ausgehend von einem Verbrauch von 12,5 l pro 100 km ergebe sich (nach Abzug der Privatfahrten) eine Jahreskilometerleistung von ca. 17.900 (und nicht - wie von der belangten Behörde angenommen - von 21.600).

Zu diesem Vorbringen des Revisionswerbers habe die belangte Behörde ausgeführt, dass die vom Revisionswerber vorgelegte Treibstoffanalyse unter Berücksichtigung der von

der Betriebsprüfung angenommenen Jahreskilometerleistung zu Treibstoffverbräuchen zwischen 9,76 l/100 km (im Jahr 2005) und 11,19 l/100 km (im Jahr 2003) führen würde, was im Hinblick auf einen Normverbrauch von rund 9,5 l/100 km nicht als unrealistisch angesehen werden könne. Eine Unschlüssigkeit dieser Erwägungen werde in der Revision nicht aufgezeigt.

Das Bundesfinanzgericht wies den Bf. mit Schreiben vom 14.8.2014 darauf hin, dass der Verwaltungsgerichtshof ist in seinem Erkenntnis vom 23. April 2014, Zl. Ro 2014/13/0022, davon ausgegangen sei, dass seine Einwendungen gegen die von der Betriebsprüfung vorgenommene Kalkulation für die Jahre 2000 bis 2005 nicht stichhaltig seien.

In diesem Sinne werde beabsichtigt, auch für das Jahr 2006 an der Kalkulation der Betriebsprüfung festzuhalten und die mit 10% zu versteuernden Umsätze in Höhe von 410.931,14 € in Ansatz zu bringen, die mit 20% zu versteuernden Umsätze hingegen entsprechend der von ihm abgegebenen Umsatzsteuererklärung mit 122.557,16 € (anstatt wie in dem bekämpften Umsatzsteuerbescheid mit 105.130,07 €) anzusetzen.

Hinsichtlich des im Jahr 2006 zu versteuernden Gewinnes aus Gewerbebetrieb sei zunächst darauf hinzuweisen, dass die Betriebsprüfung festgestellt habe, in den Jahren 2000 bis 2006 sei die Gewinnermittlung stets gemäß § 4 Abs 3 EStG 1988 erfolgt .

Diesbezüglich sei festzuhalten, dass in der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2004 angegeben worden sei, der Gewinn werde gemäß § 4 Abs 3 EStG 1988 ermittelt, in der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2005 jedoch eine Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs 1 EStG 1988 und in der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2006 wiederum eine Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs 3 EStG 1988 bekanntgegeben worden sei, obwohl niemals die Ermittlung eines Übergangsgewinnes bzw. Übergangsverlustes erfolgt sei.

Der Bf. werde daher ersucht, bekannt zu geben, ob und gegebenenfalls wann jeweils eine Änderung der Gewinnermittlungsart vorgenommen worden sei. Für den Fall, dass tatsächlich eine Änderung der Gewinnermittlungsart vorgenommen worden sei, werde der Bf. ersucht, darzulegen, warum von der Ermittlung eines Übergangsgewinnes bzw. -verlustes Abstand genommen worden sei. In diesem Zusammenhang werde auch darauf hingewiesen, dass die in den Beilagen zur jeweiligen Einkommensteuererklärung angeführten Beträge mit jenen in den sogenannten Gewinn- und Verlustrechnungen in keinem der Jahre übereinstimmten.

Im Hinblick auf die Feststellungen der Betriebprüfung und den Angaben des Bf. in der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2006 werde davon ausgegangen, dass im Jahr 2006 die Gewinnermittlung im Rahmen einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung erfolgt sei.

In diesem Sinne werde beabsichtigt, die Gewinnermittlung in folgender Weise vorzunehmen:

Verlust lt. Einkommensteuererklärung	- 40.718,12 EUR
Zuschätzung lt. Bp.	+ 50.400,00 EUR

Differenz der Rückstellungen 2006 - 2005	+ 22.685,36 EUR
Gewinn aus Gewerbebetrieb	+ 32.367,24 EUR

Dem Bf. wurde Gelegenheit gegeben, zu obigen Ausführungen innerhalb von 3 Wochen ab Erhalt dieses Schreibens Stellung zu nehmen bzw. die darin aufgeworfenen Fragen zu beantworten, und jene Unterlagen vorzulegen, die zum Nachweis der Richtigkeit Ihrer Angaben geeignet erschienen.

Mit Schreiben vom 11.8.2014, welches beim Bundesfinanzgericht am 18.8.2014 einlangte, ergänzte der steuerliche Vertreter des Bf. die Beschwerde dahingehend, dass sich aus dem Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. April 2014, Ro 2014113/0022, seiner Meinung nach wesentliche Erkenntnisse ableiten ließen, die für die nunmehr in Streit stehende Veranlagung für das Jahr 2006 von Bedeutung seien.

Für das Jahr 2006 sei im Schriftsatz vom 14. Juni 2012 ausgeführt worden, dass das Finanzamt bei seiner Kalkulation von einer überhöhten Kilometerleistung ausgehe, weil es unberücksichtigt lasse, dass es im Unternehmen des o.a. Abgabepflichtigen durch den "Standgasbetrieb" zu einem erhöhten Treibstoffverbrauch gekommen sei.

Mit diesem - in gleicher Weise für die Jahre 2000 bis 2005 vorgebrachten - Argument habe sich der Verwaltungsgerichtshof in seinem Beschluss vom 23. April 2014 auseinandergesetzt und gemeint, dass es nicht unrealistisch sei, wenn der Unabhängige Finanzsenat in Ansehung dieses Arguments im Hinblick auf einen Normverbrauch der vom Bf. verwendeten Fahrzeuge von 9,5 Litern pro 100 km, der im übrigen außer Streit stehe, von einem Treibstoffverbrauch zwischen 9,76 Litern und 11,19 Litern pro 100 km ausgegangen sei, der sich aus der vom Bf. vorgelegten Treibstoffanalyse unter Berücksichtigung der von der Betriebsprüfung angenommenen Jahreskilometerleistung ergeben habe.

Sohin sei für das Jahr 2006 zu verproben, welcher Treibstoffverbrauch sich unter Berücksichtigung der von der Betriebsprüfung angenommenen Jahreskilometerleistung ergebe, wobei hier auf die Ausarbeitung "Analyse Treibstoffverbrauch", die dem Schriftsatz vom 14. Juni 2012 bereits angeschlossen gewesen sei und diesem Schriftsatz nochmals beigelegt werde, zurückgegriffen werden könne, zumal die Richtigkeit dieser bereits im Außenprüfungsverfahren vom Bf. vorgelegten Analyse - was die Ermittlung der Tankmengen angehe - von der belangten Behörde zu keinem Zeitpunkt bestritten worden sei.

Aus dieser "Analyse Treibstoffverbrauch" ergebe sich, dass der Bf. im Jahr 2006 insgesamt 34.762 Liter Diesel getankt habe, woraus sich bei - gleichfalls außer Streit stehendem - Betrieb von durchschnittlich 18,09 Fahrzeugen ein Treibstoffverbrauch pro Fahrzeug (Berechnung: 34.762 Liter dividiert durch 18,09 Fahrzeuge) von 1.921,61 Litern ableiten lasse. Dies würde bei einer Kilometerleistung - wie von der Betriebsprüfung angenommen - von 21.600 (operativ gefahrenen) Kilometern einem Treibstoffverbrauch

von 8,90 Litern pro 100 km (Berechnung: 1.921,61 Liter dividiert 21.600 km mal 100 km) entsprechen, der jedenfalls unrealistisch niedrig sei, weil schon der Normverbrauch 9,5 Liter pro 100 km betragen habe und der Verwaltungsgerichtshof - wie dargetan - in Ansehung des Vorbringens des Bf. betreffend den "Standgasbetrieb" einen jedenfalls über dem Normverbrauch liegenden Treibstoffverbrauch im Unternehmen des Bf. als realistisch erachtet habe.

Zu prüfen sei daher, welcher Treibstoffverbrauch sich dann ergebe, wenn man die vom Bf. im Jahr 2006 erklärten Umsatzerlöse zugrunde lege und im übrigen alle Kalkulationsparameter in derselben Weise anwende, wie dies die Betriebsprüfung getan habe, zumal der Verwaltungsgerichtshof im Beschluss vom 23. April 2014 die entsprechenden Annahmen der Betriebsprüfung ausdrücklich bestätigt habe.

Dazu sei unter Bedachtnahme auf das von der Betriebsprüfung vorgelegte Blatt "Schätzung gemäß § 184 BAO über die Kilometer", das bereits dem Schriftsatz vom 14. Juni 2012 angeschlossen gewesen sei und diesem Schriftsatz nochmals beigefügt werde, auszuführen:

Der Bf. habe im Jahr 2006 unstrittigerweise Nettobeförderungserlöse von 360.531,00 EUR erklärt, was Bruttobeförderungserlösen (Berechnung: 360.531,00 EUR mal 1,1 zur Berücksichtigung von 10% Umsatzsteuer) von 396.584,10 EUR entspreche. Beim von der Betriebsprüfung in Ansatz gebrachten "Bruttokilometerertrag pro Kilometer" von 2,03 EUR bedeute dies 195.391,63 "gefahrenen Besetzkilometer" (Berechnung: € 396.584,10 Bruttobeförderungserlöse für alle Fahrzeuge dividiert durch 2,03 EUR Bruttokilometerertrag pro Kilometer), woraus sich beim von der Betriebsprüfung in Ansatz gebrachten Leerkilometeranteil von 43% und damit einem Besetzkilometeranteil von 57% 342.739,69 gefahrene Gesamtkilometer (Berechnung: 195.391,63 gefahrene Besetzkilometer dividiert durch 0,57 Besetzkilometeranteil) ergäben.

Bei - wie dargetan- insgesamt 34.762 im Jahr 2006 getankten Litern Diesel ergebe sich ein Durchschnittsverbrauch pro 100 km von 10,14 Litern (Berechnung: 34.762 getankte Liter dividiert durch 342.739,69 gefahrene Kilometer mal 100 km), der innerhalb der vom Verwaltungsgerichtshof ausdrücklich als realistisch angesehenen "Bandbreite" liege, sodass kein Anlass bestehe, bei der Kalkulation von derjenigen Kilometerleistung abzugehen, die sich aus den vom Bf. erklärten Umsatzerlösen und dem daraus ermittelten durchschnittlichen Treibstoffverbrauch pro 100 km ermitteln lasse.

Es sei sohin die Kalkulation der Betriebsprüfung dahingehend zu berichtigen, dass von einer Gesamtkilometerleistung von 342.739 km (ohne Privatfahrten) im Jahr 2006 auszugehen sei, sodass die Umsatzerlöse des Bf. im Jahr 2006 wie folgt verprobten werden könnten, wenn man im übrigen die von der Betriebsprüfung verwendeten Parameter in Ansatz bringe:

Gesamtkilometerleistung (ohne Privatfahrten)	342.739,69 km
---	---------------

abzüglich 43% Leerkilometer	- 147.378,07 km
gefahrenen Besetzkilometer	195.361,62 km
Bruttokilometerertrag pro Kilometer	2,03 EUR
Bruttobeförderungserlöse für alle Fahrzeuge	396.594,09 EUR
abzüglich Umsatzsteuer	- 36.053,10 EUR
Nettobeförderungserlöse für alle Fahrzeuge	360.530,99 EUR

Das Kalkulationsergebnis entspreche solcherart genau den vom Bf. erklärten Umsätzen, wenn man von einer Gesamtkilometerleistung aller Fahrzeuge von 342.739,69 km ausgehe, die sich bei einem Treibstoffverbrauch von 10,14 Litern je 100 km aus der Gesamttankmenge des Jahres 2006 ableiten lasse. Dies entspreche bei durchschnittlich 18,09 betriebenen Fahrzeugen einer Gesamtkilometerleistung pro Fahrzeug (ohne Privatfahrten) von 18.946,36 km. Die Annahme der Betriebsprüfung, wonach die diesbezügliche Jahreskilometerleistung mit 21.600 km anzusetzen sei, sei - um es nochmals zu sagen - deshalb als unrealistisch zu verwerfen, weil sich diesfalls ein Treibstoffverbrauch von nur 8,90 Litern pro 100 km ergeben würde, der in Ansehung des Umstandes, dass schon der Normverbrauch bei 9,5 Litern pro 100 km liege und durch den "Standgasbetrieb" im Unternehmen des o.a. Abgabepflichtigen jedenfalls ein über dem Normverbrauch liegender Treibstoffverbrauch anzunehmen sei, gerade unter Bedachtnahme auf die Erwägungen des Verwaltungsgerichtshofs in seinem Beschluss vom 23. April 2014 nicht als den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend angesehen werden könne.

Aufgrund der Ausführungen des Beschlusses des Verwaltungsgerichtshofs vom 23. April 2014 werde sohin die noch im Schriftsatz vom 14. Juni 2012 enthaltene Argumentation, wonach hinsichtlich des Leerkilometeranteils sowie hinsichtlich des Bruttokilometerertrages (bedingt durch einen geringeren "Nachfahrtenanteil") von anderen Annahmen auszugehen wäre als denjenigen, die die Betriebsprüfung ihrer Kalkulation zugrunde gelegt hat, nicht aufrechterhalten; es werde jedoch weiterhin - und zwar infolge der oben eingehend dargestellten Verprobung der Kilometerleistung anhand des Treibstoffverbrauchs - gerügt, dass die Betriebsprüfung vom Ansatz einer überhöhten Kilometerleistung ausgegangen sei: Nehme man die Kilometerleistung solcherart mit einem realistischen Wert an und gehe im übrigen von den Kalkulationsparametern aus, die die Betriebsprüfung berücksichtigt habe, so lasse sich - wie oben dargestellt - eine kalkulatorische Verprobung ableiten, die zu einem Ergebnis führe, das den vom Bf. für das Jahr 2006 erklärten Umsatzerlösen genau entspreche.

Die Argumente der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenats vom 16. Dezember 2013 betreffend ein Kalkulationsergebnis, das zu geringeren Umsatzerlösen führt als denjenigen, die der Bf. tatsächlich erklärt habe, gingen sohin in Ansehung

dieser nunmehr vorgelegten Kalkulation ins Leere, sodass auch die Ausführungen auf Seite 4 des Beschlusses des Verwaltungsgerichtshofs vom 23. April 2014 betreffend die Ermittlung "durchschnittlicher" Besteuerungsgrundlagen für das hier streitgegenständliche Jahr 2006 nicht mehr ins Treffen geführt werden könnten, weil ja nun eine Kalkulation vorliege, die eben auf die "Besteuerungsgrundlagen für den zu beurteilenden Betrieb" des Bf. Bedacht nehme.

In Beantwortung des Schreibens des Bundesfinanzgerichtes vom 14. August 2014 erklärte der steuerliche Vertreter des Bf. in seinem Schreiben vom 19. September 2014 der Ansicht des Bundesfinanzgerichtes, wonach sich aus dem Erkenntnis (richtig: Beschluss) des Verwaltungsgerichtshofs vom 23. April 2014, Ro 2014/13/0022 ergebe, dass auch für das Jahr 2006 die von der Betriebsprüfung angestellte und vom Bf. bekämpfte Kalkulation der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen zugrunde zu legen sei, werde nicht gefolgt. Vielmehr sei schon im Schriftsatz vom 11. August 2014 dargetan worden, dass bei Anwendung der Überlegungen des Verwaltungsgerichtshofs eine Zuschätzung bei der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen für das Jahr 2006 zu unterbleiben habe.

Betreffend Gewinnermittlungsart wurde ausgeführt, selbst wenn die Ansicht der Betriebsprüfung richtig sein sollte, dass die Gewinnermittlung im Jahr 2006 nach § 4 Abs 3 EStG erfolgt sei, vermag daraus nicht das Erfordernis des Ansatzes eines Übergangsgewinns abgeleitet zu werden, weil nach den Behauptungen der Betriebsprüfung die Gewinnermittlungsart des § 4 Abs 3 EStG bereits seit 2000 zur Anwendung gebracht werde. Auf die Ausführungen auf Seite 6 des an die nunmehr belangte Behörde gerichteten Schriftsatzes vom 14. Juni 2012, Beilage./2, werde in diesem Zusammenhang nochmals verwiesen.

Sollte sich die Begründung, weshalb die Gewinnermittlung (seit 2000 und damit auch im Jahr 2006) nach § 4 Abs 3 EStG erfolgt sei, auf die Ausführungen in Tz 1 des Außenprüfungsberichts vom 7. Juni 2008 beschränken, so werde diese Begründung jedenfalls für unschlüssig erachtet, wobei die Angabe der Gewinnermittlungsart in der Beilage zur Einkommensteuererklärung mit § 4 Abs 3 EStG aufgrund eines Redaktionsversehens erfolgt sei und es hier stets richtig "§ 4 Abs 1 EStG" heißen müsse. Festgehalten werde in diesem Zusammenhang auch, dass Tatsachenfeststellungen, aus denen die Wahl der Gewinnermittlungsart des § 4 Abs 3 EStG abgeleitet werden könnte, dem Bf. zu keinem Zeitpunkt im Sinne des § 183 Abs 4 BAO zur Äußerung vorgehalten worden seien.

Aber selbst wenn die Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG stattzufinden hätte, könnte die Korrektur nicht dadurch vorgenommen werden, dass nur die Differenz der Rückstellungen dem Ergebnis hinzugerechnet werde, wie dies im Schreiben vom 14. August 2014 zur Darstellung gebracht werde. Vielmehr müssten diesfalls sämtliche Veränderungen von Vermögensgegenständen und Schulden, die bei einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG anders als bei einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG erfolgswirksam seien, bei einer derartigen Korrektur Berücksichtigung finden, was richtigerweise wie folgt zu geschehen hätte:

Handelswaren 1.1.	+ 8.100,00 EUR
Handelswaren 31.12.	- 5.600,00 EUR
Kundenforderungen 1.1.	+ 0,00 EUR
Kundenforderungen 31.12.	- 52,90 EUR
Aktive Rechnungsabgrenzung 1.1.	+ 14.787,48 EUR
Aktive Rechnungsabgrenzung 31.12.	- 18.945,44 EUR
Rückstellungen 1.1.	- 3.934,64 EUR
Rückstellungen 31.12.	+ 26.620,00 EUR
Lieferverbindlichkeiten 1.1.	- 5.027,60 EUR
Lieferverbindlichkeiten 31.12.	+ 6.907,74 EUR
Sonstige Verbindlichkeiten (ohne Steuern und Sozialversicherung) 1.1.	- 19.650,76 EUR
Sonstige Verbindlichkeiten (ohne Steuern und Sozialversicherung) 31.12.	+12.033,52 EUR
Lohnabgaben (Konten 3550 bis 3590) 1.1.	- 1.229,84 EUR
Lohnabgaben (Konten 3550 bis 3590) 31.12.	+ 1.399,11 EUR
Krankenkassenverbindlichkeiten 1.1.	- 7.296,11 EUR
Krankenkassenverbindlichkeiten 31.12.	+ 9.382,39 EUR
	+17.492,95 EUR

Im übrigen sei auch - jedenfalls für das streitgegenständliche Jahr 2006 - zu bestreiten, dass eine Differenz zwischen den Zahlen in der Beilage zur Einkommensteuererklärung und in der vorgelegten Gewinn- und Verlustrechnung bestehe. Zum Beweis dieses Vorbringens würden die Beilage zur Einkommensteuererklärung 2006 als Beilage./3 und der Jahresabschluss zum 31. Dezember 2006 als Beilage./4, jeweils mit farblicher Markierung der identisch mit - € 40.718,12 ausgewiesenen Einkünfte aus Gewerbebetrieb, diesem Schreiben nochmals angeschlossen.

Das Bundesfinanzgericht ersuchte das Finanzamt mit Schreiben vom 29.9.2014 um eine Stellungnahme zu dem in der Anlage übermittelten Schreiben des steuerlichen Vertreters des Bf. vom 19.9.2014 (samt Beilagen) zu dem ebenfalls übermittelten Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 14.8.2014.

Im Hinblick auf den vom Bf. errechneten Treibstoffverbrauch von weniger als 9,5 l/100 km sollte insbesondere darauf eingegangen werden, ob bei der Gewinnermittlung eventuell höhere Treibstoffkosten bzw. wegen des Vorwurfs der Beschäftigung von nicht angemeldeten Fahrern auch höhere Personalkosten in Ansatz gebracht werden müssten,

und ob dies gegebenenfalls wiederum zu einer höheren Umsatzhinzuschätzung führen müsste.

Des weiteren sollte insbesondere darauf eingegangen werden, ob die vom Beschwerdeführer vorgenommene Gewinnkorrektur zutreffend erscheine.

In Beantwortung dieses Schreibens wurde zunächst darauf hingewiesen, dass die Verprobung des Treibstoffverbrauches einen fehlenden Betrag von 373,00 EUR ergeben habe, was aber wegen Geringfügigkeit nicht weiter verfolgt worden sei.

Die Prüferin erläuterte, dass im Rahmen der Betriebsprüfung festgestellt worden sei, dass die Buchhaltung in Form einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung geführt worden und mit diversen Abschlussbuchungen in eine Bilanz übergeleitet worden sei. Es könne nicht von einer doppelten Buchhaltung ausgegangen werden. Es sei daher notwendig, die Eröffnungs- und Abschlussbuchungen rückgängig zu machen, um zu einem Gewinn gemäß § 4 Abs 3 EStG 1988 zu gelangen. Gegen die vom steuerlichen Vertreter im Schreiben vom 19.9.2014 durchgeführte Berechnung zur Richtigstellung des Gewinnes im Ausmaß von 17.492,95 EUR würden keine Einwände erhoben.

Hinsichtlich der Zuschätzung in Höhe von 50.400,00 EUR wurde vorgebracht, bei der Zuschätzung der Erlöse durch die Außenprüfung seien bei der Berechnung hinsichtlich der Kilometer eventuelle Privatfahrten ausgeschieden und nur die tatsächlich betrieblich gefahrenen Kilometer geschätzt bzw. die Fahrzeuge für Stehzeiten wegen fehlenden Fahrern, Reparaturen und sonstigen Hindernissen ausgeschieden und daraus der Erlös hochgerechnet worden. Auf die beiliegende Kalkulation, die als Basis für die Schlussbesprechung mit der Einladung zur Schlussbesprechung an den steuerlichen Vertreter gesendet und von diesem nachweislich übernommen worden sei, werde hingewiesen.

Ebenfalls beiliegend sei die Anpassung der Schätzung, die sich bei der Schlussbesprechung ergeben habe.

Im Rahmen des Rechtsmittelverzichtes sei für 2006 ein relativ hoher Abschlag von 30% betreffend Stehzeiten von Fahrzeugen als glaubhaft gemacht angesehen worden, d.h. es hätten keinerlei konkreten Nachweise vom Bf. erbracht werden können, und es bestehe ohne weiteres die Möglichkeit, dass die Stehzeiten weit geringer gewesen seien.

Es sei auch darauf Bedacht genommen worden, ob eventuell Treibstoff- oder Personalkosten fehlen könnten.

Da der Anteil der Personalkosten nach Zuschätzung noch immer bei 57,21% des Bruttokilometerertrages liege, könne man nicht von fehlenden Personalkosten, sondern eher von einem Überbestand Personal zu Erlösen ausgehen.

Auch die Treibstoffkosten seien verprobzt worden und betrügen laut der beiliegenden Berechnung rund 9,9 Liter pro 100 Kilometer.

Laut Berechnung des steuerlichen Vertreters würden sich rund 8,9 Liter pro 100 Kilometer ergeben. Der steuerliche Vertreter reduziere die mit Vorsteuer verbuchten Ausgaben

für Diesel um einen Privatanteil von 10% und gelange damit zu einem geringeren durchschnittlichen Literverbrauch. Der steuerliche Vertreter gebe damit auch zu, offensichtliche Privatausgaben des Bf. in die Buchhaltung aufgenommen zu haben.

Bei der Berechnung durch die Betriebsprüfung seien die gesamten verbuchten Ausgaben für Diesel angesetzt worden. Mit diesen Privatausgaben Diesel würden sich rund 9,9 Liter auf 100 Kilometern ergeben. Damit sei der erhöhte Verbrauch für den Standgasbetrieb ebenfalls abgedeckt. Da im Jahr 2006 im Vergleich zu den Vorjahren immer wieder neuere Fahrzeuge angeschafft und ältere Fahrzeuge aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden worden seien, und die neueren Fahrzeuge auch weniger Diesel verbrauchen würden, werde der errechnete Wert von rund 9,9 Liter auf 100 Kilometern als angemessen betrachtet.

Es wären daher nur dann weitere Dieselkosten anzusetzen, wenn es zu einer höheren Zuschätzung der Umsätze/Erlöse käme, z.B. aufgrund des Vergleiches mit den zu hohen Personalkosten bzw. aufgrund der Nichtanerkennung des Abzuges für Stehzeiten der Autos in Höhe von 30% wegen Nichtvorlage von Nachweisen. Diesbezüglich werde auf die beigelegte Schätzung verwiesen, die Ausgangspunkt der Schlussbesprechung gewesen sei.

Der steuerliche Vertreter des Bf. replizierte zu diesen Ausführungen der belangten Behörde, wenn die belangte Behörde in ihrer Äußerung die Auffassung vertrete, dass der Abzug für Stehzeiten statt mit 30% auch mit nur 20% im Schätzungswege angesetzt werden könnte, so übersehe sie, dass - wie sie selbst zugestehe - im Rahmen der Schlussbesprechung im Außenprüfungsverfahren ein diesbezüglicher Abschlag von 30% habe glaubhaft gemacht werden können. Es sei nicht nachvollziehbar, mit welchen Argumenten die belangte Behörde diese seinerzeitige Glaubhaftmachung nunmehr als nicht erfolgt ansehen wolle.

Vorsichtsweise werde die Argumentation, mit der die gegenständliche Glaubhaftmachung stattgefunden habe, nochmals zusammengefasst:

Der Abschlag für Stehzeiten von 30% bedeute, dass der Bf. im Jahr 2006 durchgängig rund 18 Fahrzeuge betrieben habe; hingegen würde ein diesbezüglicher Abschlag von nur 20% bedeuten, dass der Bf. im Jahr 2006 durchgängig rund 21 Fahrzeuge betrieben hätte (vgl. jeweils die Zeile "Angemeldete Fahrzeuge pro Jahr" in den Beilagen 2, 3 und 5 der Stellungnahme der belangten Behörde). Hinsichtlich des möglichen durchgängigen Betriebes von Fahrzeugen sei natürlich auf die personellen Ressourcen des Bf. Bedacht zu nehmen; schon im Außenprüfungsverfahren sei eine - von der belangten Behörde nicht bestrittene - Analyse vorgelegt worden, aus der sich ergebe, dass der Bf. im Jahr 2006 Mitarbeiter mit insgesamt 919 Jahreswochenstunden beschäftigt habe (vgl. die Zeile "Laut Steuerberater errechnete Jahreswochenstunden Personal" in den Beilagen 2, 3 und 5 der Stellungnahme der belangten Behörde).

Bei einer Wochenarbeitszeit von 55 Stunden laut Kollektivvertrag entspreche dies der Beschäftigung von rund 17 Vollbeschäftigungäquivalenten. Zähle man noch dazu, dass

der Bf. selbst ein Taxi gelenkt habe, so ergebe sich aus den vorhandenen personellen Ressourcen allerhöchstens die Möglichkeit zum durchgängigen Betrieb von rund 18 Taxis, (was eben einem Anteil für Stehzeiten von 30% entspreche. Bemerkt werde, dass dieser hohe Anteil durch das extrem hohe Alter des Fuhrparks des Bf. im Jahr 2006 auch schlüssig sei: Die Fahrzeuge des Bf. fielen extrem häufig durch erforderliche Reparaturen, die der Bf. auch überwiegend selbst durchgeführt habe, im Betrieb aus (vgl das Konto 6451 "Ersatzteile/Bereifung/Zubehör" des Bf. für das Jahr 2006, das insgesamt 343 Einzelposten ausweise, die jedenfalls ganz überwiegend eine Reparatur eines Fahrzeugs zum Anlass gehabt hätten).

Der durchgängige Betrieb von rund 21 Taxis, der einem Stehzeitenanteil von nur 20% entsprechen würde, wäre also nur durch die "Schwarzbeschäftigung" von zusätzlichen Mitarbeitern im Ausmaß von drei Vollbeschäftigungäquivalenten überhaupt möglich gewesen: Dafür, dass der Bf. neben den angemeldeten Fahrern irgendwelche "schwarzbeschäftigte" Fahrer im Jahr 2006 gehabt hätte, gebe es aber keinerlei Hinweise; insbesondere seien im Außenprüfungsverfahren trotz entsprechender intensiver Bemühungen des Prüfungsorgans (Durchsicht von Unfallprotokollen u. dgl.) keinerlei Hinweise auf solche "Schwarzbeschäftigung" entdeckt worden.

Auch eine Analyse des Treibstoffverbrauchs mache deutlich, dass der Stehzeitenanteil keinesfalls nur 20% betragen haben könne: Aus der schon mit Schreiben vom 11. August 2014 nochmals (wie schon im Außenprüfungsverfahren mit Schriftsatz vom 8. Juli 2008) vorgelegten "Analyse Treibstoffverbrauch", die auch von der belangten Behörde hinsichtlich ihrer Richtigkeit nicht bestritten worden sei, ergebe sich, dass der Bf. im Jahr 2006 34.762 Liter Diesel getankt habe. Bei einem Stehzeitenanteil von 20% würden sich - wie die belangte Behörde in Beilage 2 und 5 ihrer Stellungnahme vom 3. Dezember 2014 zutreffend angebe - insgesamt 446.472 gefahrene Kilometer (ohne "Privatfahrten") ergeben. Dies entspräche einem Durchschnittsverbrauch von 7,78 Litern je 100 Kilometer (Berechnung: 34.762 Liter dividiert durch 446.472 Kilometer mal 100 Kilometer), was fraglos einen völlig unrealistisch niedrigen Wert darstelle.

Der Stehzeitenanteil von nur 20% wäre also abgesehen von dafür jedenfalls erforderlichen "Schwarzbeschäftigung" zusätzlicher Mitarbeiter nur dadurch erklärbar, dass der Bf. außer den aus seinem Rechenwerk ersichtlichen Betankungen der Fahrzeuge zusätzliche Betankungen der Fahrzeuge in beträchtlichem Umfang vorgenommen hätte, deren Aufwand er nicht als Betriebsausgaben geltend gemacht hätte: Ganz abgesehen davon, dass eine solche Vorgangsweise dem Bf. nicht zugesonnen werden könnte, da sie doch zu seinem Nachteil (Nichtberücksichtigung der entsprechenden Vorsteuerbeträge und Betriebsausgaben) gereichen würde, fehlten irgendwelche Hinweise darauf, dass es solche zusätzlichen Betankungen der Fahrzeuge des Bf. gegeben hätte.

2. Wenn die belangte Behörde behauptet, dass es im Jahr 2006 im Vergleich zu den Vorjahren deshalb zu einem geringeren Dieselverbrauch gekommen sei, weil der o.a. Abgabepflichtige immer wieder neuere Fahrzeuge angeschafft und ältere Fahrzeuge aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden habe, so sei dem unter Vorlage des

Anlagenverzeichnisses 2006 des Bf. entgegenzuhalten, dass im Jahr 2006 fünf Fahrzeuge aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden (Anlagennummern 37, 40, 63, 76 und 81) und zwei Neuanschaffungen vorgenommen worden seien (Anlagennummern 82 und 83). Bei einem Gesamtbestand von - wie die belangte Behörde selbst anführe - rund 26 angemeldeten Fahrzeugen komme es auf diese Veränderung nicht an. Dazu komme, dass es sich bei den beiden Neuanschaffungen - wie sich aus dem Anschaffungspreis ergeben - gleichfalls um zwei sehr alte Fahrzeuge gehandelt habe. Aus den unter einem vorgelegten Eingangsrechnungen betreffend diese beiden Fahrzeuge sei abzuleiten, dass das eine Fahrzeug das Baujahr 1997 gehabt hätte; hinsichtlich des zweiten Fahrzeuges sei das Baujahr nicht bekannt, doch könne angesichts der Baugleichheit (Mercedes E 200 D) und dem annähernd gleichen Anschaffungspreis von einem ähnlichen Fahrzeugalter im Anschaffungszeitpunkt ausgegangen werden.

Um dem möglichen Einwand der belangten Behörde zu begegnen, die beiden Neuanschaffungen des Jahres 2006 seien mit Motorschaden erfolgt, sodass wohl jeweils ein neuer Motor in diese Fahrzeuge als Ersatzteil eingebaut worden sei, woraus sich eben ein geringerer Treibstoffverbrauch dieser Neumotoren ergäbe, werde ausgeführt: Es seien hinsichtlich dieser beiden Neuanschaffungen kein Motorentausch durchgeführt worden; vielmehr habe der Bf. die in den Fahrzeugen befindlichen Altmotoren aufgrund seines persönlichen technischen Geschicks repariert, was aber klarerweise zu keiner Verringerung des Dieserverbrauchs geführt habe. Zum Beweis dieses Vorbringens werde aus dem Rechenwerk des Bf. das Konto "Ersatzteile/Bereifung/Zubehör" vorgelegt, dem entnommen werden könne, dass es im Jahr 2006 zu keiner Neuanschaffung von (allenfalls auch gebrauchten) Motoren als Ersatzteile gekommen sei.

Die Behauptung der belangten Behörde, es sei im Jahr 2006 zu einer "Verjüngung" des Fuhrparks und damit zu einer Reduktion des durchschnittlichen Treibstoffverbrauchs (unter Berücksichtigung des Standgasbetriebes) gekommen, sei solcherart offensichtlich tatsachenwidrig.

3. Was die Verprobung des Treibstoffverbrauchs angehe, so versuche die belangte Behörde die Schlüssigkeit der von ihr vorgelegten Kalkulation dadurch nachzuweisen, dass sie den gesamten Treibstoffverbrauch, wie er sich aus dem Rechenwerk des o.a. Abgabepflichtigen ergebe, der um den 10%-igen Anteil für "Privatfahrten" reduzierten Kilometerleistung gegenüberstelle: Bei dieser Gegenüberstellung erhalte man einen Durchschnittsverbrauch von 9,9 Litern je 100 Kilometer; stelle man jedoch den auch um einen 10%-igen Anteil für die "Privatfahrten" verringerten Aufwand betreffend den Treibstoffverbrauch der ebenso um diese "Privatfahrten" verringerten Kilometerleistung gegenüber, so ergebe sich - wie die belangte Behörde rechnerisch zutreffend darstelle - ein (unplausibel niedriger) Treibstoffverbrauch von nur 8,9 Litern je 100 Kilometer.

Der im Rechenwerk des Bf. erfasste Treibstoffaufwand beinhaltet selbstverständlich auch den Treibstoffaufwand für den 10%-igen Anteil an "Privatfahrten":

Daher komme man zu unrichtigen Ergebnissen, wenn man den ungekürzten Treibstoffaufwand der um diesen 10%-igen Anteil für "Privatfahrten" gekürzten Kilometerleistung gegenüberstelle, wie dies die belangte Behörde nunmehr machen wolle. Bei den gegenständlichen "Privatfahrten" handle es sich - entgegen der Behauptung der belangten Behörde, dass "offensichtliche Privatausgaben des Steuerpflichtigen in die Buchhaltung aufgenommen" worden seien - nämlich um keine Fahrten aus privater Veranlassung des Bf.: Vielmehr seien mit dieser Kürzung Fahrten zur Betankung des Fahrzeugs, Fahrten zum Eichamt, Fahrten zum Betrieb des Bf. zwecks wöchentlicher Abrechnung mit diesem, Fahrten zu Reparaturwerkstätten und Fahrten vom bzw. zum Wohnort der Fahrer zu Beginn und am Ende der Arbeitszeit umfasst, weil die Taxis den Fahrern jeweils als "Alleinfahrer" überlassen worden seien und sie nach Arbeitsende damit nach Hause gefahren bzw. zu Dienstantritt wieder von zu Hause zu einem Standplatz, an dem sie den Dienst zu beginnen beabsichtigten, angefahren seien.

Dieser Umstand sei schon im Außenprüfungsverfahren außer Streit gestanden; auch im die Jahre 2000 bis 2005 betreffenden Rechtsmittelverfahren sei dieser Charakter der "Privatfahrten" thematisiert worden, wobei dem entsprechenden Vorbringen des Bf. die nunmehr belangte Behörde nur was das Ausmaß, nicht jedoch, was den Inhalt dieser "Privatfahrten" betroffen habe, entgegengetreten sei (vgl. auch Seite 11 f der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenats vom 16. Dezember 2013, GZ. RV/1887, 1888 und 3505-W/09).

Angesichts dieses Charakters der "Privatfahrten" als betrieblich veranlasster, aber nicht der Einnahmenerzielung dienender Fahrten bzw als Fahrten zum und vom Wohnort der beschäftigten Taxilinker sei nicht nachvollziehbar, warum der Treibstoffaufwand für diese Fahrten nicht im Rechenwerk des Bf. erfasst sein sollte: Aus Sicht des Bf. lägen jedenfalls auch hinsichtlich dieser Fahrten Betriebsausgaben vor.

Ganz in diesem Sinne sei auch in der schon mehrfach erwähnten, zuletzt mit Schriftsatz vom 11. August 2014 vorgelegten "Analyse Treibstoffverbrauch" der Kilometerleistung der Fahrzeuge für operative Fahrten der "Treibstoffaufwand laut Buchhaltung ohne Privatfahrten" gegenübergestellt worden. Dies sei auch vom Unabhängigen Finanzsenat in der zitierten Berufungsentscheidung vom 16. Dezember 2013 nicht beanstandet worden: Vielmehr habe der Unabhängige Finanzsenat seinen beweiswürdigenden Überlegungen genau diese Analyse zugrundegelegt (vgl Seite 27 der zitierten Berufungsentscheidung), wenn er ausgeführt habe, dass sich aufgrund dieser Treibstoffanalyse unter Berücksichtigung der von der belangten Behörde angenommenen Jahreskilometerleistung ein Treibstoffverbrauch zwischen 9,76 Litern je 100 Kilometer im Jahr 2005 und 11,19 Litern je 100 Kilometern im Jahr 2003 ergeben würde. Die genannten Werte ließen sich nämlich rechnerisch exakt aus der vorgelegten Treibstoffanalyse und damit unter Ansatz der Kürzung des Treibstoffaufwands um 10% für "Privatfahrten" ableiten, wie dies am Beispiel des Jahres 2005 (geringster Treibstoffverbrauch) gezeigt werde:

Diese Verprobung sei es auch, die der Verwaltungsgerichtshof in seinem Beschluss vom 23. April 2014, Ro 2014/13/0022, als nicht unschlüssig angesehen habe.

Wende man dieselben Überlegungen für das Jahr 2006 an, so ergebe sich aber ein Treibstoffverbrauch von 8,90 Litern pro 100 km.

Damit läge bei der von der belangten Behörde ihrer Kalkulation zugrundegelegten Kilometerleistung der Treibstoffverbrauch deutlich unter dem Normverbrauch von 9,5 Litern je 100 Kilometer, wohingegen in Ansehung des auch von der belangten Behörde zugestandenen Standgasbetriebes ein Treibstoffverbrauch jedenfalls über dem Normverbrauch anzusetzen sei.

Die belangte Behörde selbst erachte einen Treibstoffverbrauch von 9,9 Litern je 100 Kilometer für angemessen. Daraus ergebe sich aber folgende Gesamtkilometerleistung des Jahres 2006 für operative Fahrten:

34.762 Liter dividiert durch 9,9 Liter mal 100 Kilometer = 351.131,31 Kilometer.

Unter Anwendung der von der belangten Behörde verwendeten Parameter ergebe sich dann die folgende Kalkulation:

Gesamtkilometerleistung (ohne Privatfahrten)	351.131,31 Kilometer
abzüglich 43% Leerkilometer	- 150.986,46 Kilometer
Gefahrene Besetzkilometer	200.144,85 Kilometer
Bruttokilometerertrag pro Kilometer	2,03 EUR
Bruttobeförderungserlöse für alle Fahrzeuge	406.294,05 EUR
abzüglich Umsatzsteuer	- 36.935,82 EUR
Nettobeförderungserlöse für alle Fahrzeuge	369.358,23 EUR

Aus Gründen der Verfahrensökonomie werde daher einer Zuschätzung der Differenz von rund 9.000,00 EUR zu den erklärten Umsätzen bzw. Einkünften nicht entgegengetreten.

Hingegen sei es unzulässig, den gesamten Treibstoffverbrauch - wie dies die belangte Behörde machen wolle - der um den 10%-igen Anteil für "Privatfahrten" gekürzten Kilometerleistung bei der Kalkulation gegenüberzustellen.

Mit Schreiben vom 25.1.2016 teilte die steuerliche Vertretung des Bf. bezugnehmend auf die Erörterung der Sach- und Rechtslage mit der zuständigen Richterin vom 15. Februar 2016 im Vollmachtsnamen des Bf. mit, nach Rücksprache mit diesem werde bekanntgegeben, dass einer Zurücknahme der Beschwerde nicht nähergetreten werde.

Gemäß § 323 Abs. 38 erster und zweiter Satz BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Beweis wurde aufgenommen durch Einsichtnahme in die von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakten und die im Rahmen des Beschwerdeverfahrens eingebrachten Schriftstücke.

1.) Betreffend Schätzungsberichtigung der Bemessungsgrundlagen für Umsatz- und Einkommensteuer 2006

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Es wird davon ausgegangen, dass der Buchführung des Bf. die oben wiedergegebenen im Rahmen der Außenprüfung festgestellten formellen und materiellen Mängel anhaften.

Beweiswürdigung:

Der Bf. konnte den diesbezüglichen Feststellungen, die die Jahre 2000 bis 2006 betrafen keine substantiierten Einwendungen entgegensetzen, was bereits vom Unabhängigen Finanzsenat in seiner Berufungsentscheidung vom 16.12.2013, RV/1887-W/09 u.a., betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2000 bis 2005 festgehalten wurde und vom Verwaltungsgerichtshof in seinem Beschluss vom 23.4.2014, Ro 2014/13/0022, bestätigt wurde. Die vom Unabhängigen Finanzsenat seiner Berufungsentscheidung zu Grunde gelegte Sachverhaltsfeststellung und Beweiswürdigung werden daher - da die oben wiedergegebenen beanstandeten Mängel für alle von der Außenprüfung geprüften Jahre in gleicher Weise vorlagen - vollinhaltlich übernommen, weswegen zwecks Vermeidung von Wiederholungen auf diese verwiesen wird.

Darüber hinaus hat der Bf. einerseits im Hinblick auf den von ihm zunächst abgegebenen Rechtsmittelverzicht betreffend Umsatzsteuerzuschätzung für 2006 und im Rahmen seiner im gegenständlichen Beschwerdeverfahren eingebrachten Schriftsätze letztendlich zu verstehen gegeben, dass er selbst von einer Schätzungsbefugnis und damit von der Mangelhaftigkeit seiner Buchführung ausgeht.

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.

(3) Zu schätzen ist 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."

Zwecks Vermeidung von Wiederholungen wird hinsichtlich der Subsumtion des festgestellten Sachverhaltes unter die zitierte Bestimmung auf die Ausführungen in der genannten Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates betreffend die Befugnis zur Schätzung der Bemessungsgrundlagen für Umsatz- und Einkommensteuer 2000 bis 2005 verwiesen, da die Sachverhaltsfeststellungen im Wesentlichen übereinstimmen.

2.) Betreffend Schätzungsergebnis:

a) Ermittlung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die belangte Behörde ist im Rahmen der Schätzung der Erlöse aus Taxifahrten von den im Anhang dargestellten Kalkulationen ausgegangen, die zu einer Zuschätzung von Beförderungserlösen in Höhe von 50.4000,00 € führte.

Diese Kalkulation ging davon aus, dass pro Fahrzeug rund 24.000 km zurückgelegt wurden, wodurch sich nach Abzug von 10% Privatfahrten und unter Berücksichtigung eines Anteiles an Leerfahrten von 43% eine "besetzt gefahrene" Kilometerleistung von 12.312 km ergibt. Unter Zugrundelegung eines Kilometerertrages von 2,03 € pro besetzt gefahrenem Kilometer und einer im ganzen Jahr durchschnittlich tatsächlich im Einsatz stehenden Taxiflotte von 18,09 Fahrzeugen (bei Berücksichtigung von 30% Stehzeiten) ergibt sich ein Bruttoerlös von 452.051,00 €, was zu einer Umsatzhinzuschätzung von rund 50.400,00 € führt. Eine Verprobung dieser Kalkulation anhand der erklärten Treibstoffkosten führt zu einem Verbrauch von 9,9 Litern pro 100 km.

Aufgrund nachfolgender Beweiswürdigung wird davon ausgegangen, dass sich diese Kalkulation als zutreffend erweist:

Bereits im Rahmen der Außenprüfung wurde dem Bf. ein Kalkulation übermittelt, die unter Berücksichtigung von lediglich 20% Stehzeiten zu einer Zuschätzung von 109.132,38 € führte.

Der Bf. legte verschiedene Kalkulationen vor, die zunächst zu um 45.433,00 € niedrigeren als den erklärten Umsätzen führten (Einkommensteuer-Ersatzakt/AS 111). Die nächste vorgelegte Kalkulation kam unter Kürzung der Treibstoffkosten um 10% für Privatfahrten (womit sich eine 10% niedrigere Gesamtkilometerleistung ergab) und einen Treibstoffverbrauch von 10,14 Litern pro 100 km zu dem Ergebnis, dass die erklärten Beförderungserlöse von 360.530,99 € zutreffend seien. In seiner Eingabe vom 3.2.2015 errechnete er unter Ansatz eines Treibstoffverbrauches von 9,9 l pro 100 km und einer um 10% reduzierten Gesamtkilometerleistung eine Kalkulationsdifferenz von rund 9.000,00 €.

Die Kritik des Bf. an der Kalkulation der belangten Behörde beschränkte sich zuletzt darauf, dass bei der Verprobung die errechnete Kilometerleistung der gesamten Taxiflotte des Bf. an "besetzt" getätigten Fahrten unter Zugrundelegung der in seiner Buchhaltung angeführten Treibstoffkosten ohne Abzug eines 10%igen Privatanteiles erfolgte.

Der Bf. geht davon aus, dass in den von ihm erklärten Treibstoffkosten auch jene für die von der belangten Behörde bei der Ermittlung der "besetzt" gefahrenen Kilometer in Abzug gebrachten Privatfahrten enthalten sind, weshalb sich in seiner Kalkulation die Kilometerleistung in diesem Ausmaß verringern müsse, andernfalls ein zu niedriger Verbrauch pro 100 km errechnet würde.

Dem diesbezüglichen Einwand der belangten Behörde, dass nicht davon ausgegangen werde, dass der erklärte Treibstoffverbrauch auch Privatfahrten umfasse, entgegnete der Bf., dabei handle es sich um Fahrten zum Betanken, zu Überprüfungen, Abrechnung mit dem Bf. sowie vom und zum Abstellen der Fahrzeuge bei den einzelnen Taxilenkern zuhause.

Dieser Argumentation ist entgegenzuhalten, dass der Bf. selbst in seinen Ausführungen davon ausgeht (vgl. Schreiben vom 14.6.2012), dass der Privatanteil von 10% nur sogenannten "echten" Privatfahrten umfasst, moniert er doch, dass ein weiterer Anteil für Fahrten zum Betanken, zu Überprüfungen, Abrechnung mit dem Bf. sowie vom und zum Abstellen der Fahrzeuge bei den einzelnen Taxilenkern zuhause, etc. in Abzug gebracht werden müsse. Dem wurde bereits von der belangten Behörde, sowie auch in der genannten Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates entgegengehalten, dass all diese Fahrten bereits im Rahmen des Leerkilometeranteiles Berücksichtigung finden, zumal all diese Tätigkeiten in der Regel im Rahmen von Fahrten nach Absetzung eines Kunden erfolgen und die erste und letzte Fahrt zum Standplatz unabhängig davon anfallen, ob das Fahrzeug privat oder auf einem vom Unternehmen zur Verfügung gestellten Parkplatz abgestellt wurde. Der Abzug von Privatfahrten wurde von der belangten Behörde wie auch vom Bf. im gesamten Verfahren lediglich so verstanden, dass der Bf. - wie er dies auch wiederholt vorgebracht hat - den Taxilenkern, nachdem sie die Fahrzeuge bei sich zuhause abstellen, auch gestattet habe, diese für private Fahrten zu nutzen. Eine derartige Vorgangsweise ist durchaus nachvollziehbar. Es erscheint in diesem Zusammenhang aber nicht plausibel, dass der Bf. für diese Privatfahrten seiner Taxilenker auch die Treibstoffkosten übernommen hat. Dementsprechend erscheint die von der belangten Behörde erstellte Kalkulation, deren Verprobung (unter Zugrundelegung der gesamten verzeichneten Treibstoffkosten) einen Verbrauch auf 100 km von 9,9 l ergibt, zutreffend, zumal dieser über dem vom Fahrzeughersteller angegebenen Treibstoffverbrauch von rund 9,5 l für 100 km in der Stadt liegt. Zu erwähnen ist in diesem Zusammenhang, dass der Bf. zunächst ja auch selbst von der Richtigkeit dieser Kalkulation ausgegangen ist, andernfalls er für die auf dieser Kalkulation basierende Umsatzzuschätzung keinen Rechtsmittelverzicht abgegeben hätte.

Dem Argument des Bf. gegen die von der belangten Behörde angesprochene Verjährung des Fuhrparks im Jahr 2006, dass 2006 keine neuen sondern nur gebrauchte Fahrzeuge

angeschafft wurden, weshalb sich auch der Treibstoffverbrauch gegenüber dem Vorjahr nicht hätte vermindern können, ist entgegenzuhalten, dass 5 Fahrzeuge ausgeschieden und zwei (gebrauchte) Fahrzeuge erworben wurden. Auch wenn diese beiden Fahrzeuge nicht neu waren, so ist wohl davon auszugehen, dass ihr Treibstoffverbrauch geringer als jener von schon noch älteren Fahrzeugen war. In diesem Zusammenhang darf aber auch nicht übersehen werden, dass allein das Ausscheiden sehr alter Fahrzeuge ohne entsprechende Neuanschaffung dazu führt, dass sich dadurch im Durchschnitt der Verbrauch der aus den verbleibenden im Vergleich jüngeren Fahrzeuge gebildeten (und schon allein deshalb verjüngten) Fahrzeugflotte verringert.

Wenn der Bf. die oben genannte Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates sowie den Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes als Beweis für seine Argumentation heranziehen will, so übersieht er in diesem Zusammenhang, dass in gegenständlicher Berufungsentscheidung lediglich dargelegt wurde, warum nicht einmal die vom Bf. ins Treffen geführten Annahmen geeignet waren, die Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide zu belegen. Damit wurde aber keine Aussage über die Schlüssigkeit der vom Bf. vorgenommenen Treibstoffberechnungen getroffen, sondern lediglich dargelegt, dass seine Berechnungen nicht geeignet sind, Zweifel an der Schlüssigkeit der von der belangten Behörde vorgenommenen Kalkulation zu wecken.

Im Hinblick auf die obigen Ausführungen erscheint daher die von der belangten Behörde vorgenommene Umsatz- und Gewinnzuschätzung in Höhe von 50.400,00 € zutreffend.

Die von der belangten Behörde vorgelegte Kalkulation, die zu einer höheren Zuschätzung führen würde, wäre zwar im Hinblick auf die hohen Personalkosten nicht unrealistisch, würde aber einen höheren Treibstoffverbrauch bedingen. Im Hinblick darauf, dass die belangte Behörde für die Annahme, dass auch die Treibstoffkosten verkürzt worden seien, keinerlei Anhaltspunkte ins Treffen führt, erscheint die dem bekämpften Bescheid zugrunde gelegte Kalkulation den wahren Verhältnissen näher zu kommen.

Dementsprechend ergeben sich für die Umsatzsteuer 2006 die in der Berufungsvorentscheidung vom 4.9.2012 (Einkommensteuer-Ersatzakt ASS 113/2006) festgesetzten Bemessungsgrundlagen.

Rechtliche Würdigung:

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

Diesen Anforderungen ist die belangte Behörde im Rahmen Ihrer Schätzung nachgekommen. Im Hinblick auf die obigen Ausführungen erweist sich daher die vorgenommene Umsatzhinzuschätzung insoweit zutreffend, als damit den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe gekommen wurde.

Die Einkommensteuerbemessungsgrundlagen ergeben sich unter Berücksichtigung nachfolgend dargestellter weiterer sachverhaltsbezogener Umstände.

b) Ermittlung der Einkommensteuerbemessungsgrundlagen:

Es wird von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

Der Bf. hat im Jahr 2006 seinen Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt. Die vom Bf. im Rahmen einer nachträglich erstellten doppelten Buchhaltung vorgenommenen Umbuchungen sind daher rückgängig zu machen, woraus sich die vom Bf. berechnete und von der belangten Behörde als richtig erkannte Gewinnerhöhung von 17.492,95 € ergibt.

Darüber hinaus ist wie oben dargelegt die Umsatzhinzuschätzung von 50.400,00 € gewinnerhöhend zu berücksichtigen.

Der Gewinn aus Gewerbebetrieb ist daher folgendermaßen zu berechnen:

Verlust lt. Einkommensteuererklärung	- 40.718,12 EUR
Zuschätzung lt. Bp.	+ 50.400,00 EUR
Differenz der Rückstellungen 2006 - 2005	+ 17.492,95 EUR
Gewinn aus Gewerbebetrieb	+ 27.174,83 EUR

Beweiswürdigung:

Von der Außenprüfung wurde festgestellt, dass der Bf. und im Anschluss daran auch sein steuerlicher Vertreter während des Jahres die Buchhaltung im Rahmen einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung führen. Erst am Jahresende würden einige Umbuchungen durchgeführt, um eine doppelte Buchhaltung darzustellen. Auch in der vom Bf. eingereichten Beilage zur Einkommensteuererklärung wird angegeben, dass der Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt werde. Der Bf. bekämpft diese Feststellung zwar, bleibt aber jeglichen Nachweis schuldig, dass tatsächlich eine doppelte Buchhaltung während des Jahres erstellt worden wäre. Er legt keine Unterlagen vor, aus denen die Erstellung einer doppelten Buchhaltung ersehen werden könnte. Die bloßen Behauptungen, es sei eine doppelte Buchhaltung erstellt worden und bei den Angaben in der Beilage zur Einkommensteuererklärung handle es sich um ein bloßes Verschreiben, erscheinen im Hinblick darauf, dass keinerlei konkrete Beweisangebote gemacht werden, nicht glaubwürdig. Darüber hinaus differieren auch die Höhe der in der Beilage zur Einkommensteuererklärung angeführten Beförderungserlöse mit jenen aus

der vorgelegten Gewinn- und Verlustrechnung. Nur aufgrund des Umstandes, dass auch die übrigen Erlöse und Betriebsausgaben in der Beilage zur Einkommensteuererklärung von jenen in der Gewinn- und Verlustrechnung abweichen, ergibt sich letztendlich ein Gewinn in gleicher Höhe. Auch das kann wohl nur als Indiz dafür gesehen werden, dass die Gewinnermittlung offenbar nicht im Rahmen einer doppelten Buchhaltung sondern im Rahmen einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ermittelt wurde und im Nachhinein auf eine doppelte Buchhaltung "umgeformt" wurde.

Im Übrigen wurden sowohl die Gewinne der Vorjahre als auch der nachfolgenden Jahre gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt. Da der Bf. selbst eine Änderung der Gewinnermittlungsart ausgeschlossen hat, ist wohl auch für 2006 von einer Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 auszugehen. Die dafür vorzunehmenden Gewinnberichtigungen sind daher in Höhe der vom Bf. vorgelegten Berechnung, gegen die auch die belangte Behörde keine Einwände hegt, vorzunehmen.

Hinsichtlich der Einnahmenhinzuschätzung von 50.400,-- € wird auf obige Beweiswürdigung betreffend die Umsatzhinzuschätzung verwiesen.

Rechtliche Würdigung:

§ 4 Abs 3 erster Satz EStG 1988 in der für 2006 geltenden Fassung BGBI. I Nr. 161/2005 normiert, dass der Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben dann als Gewinn angesetzt werden darf, wenn keine gesetzliche Verpflichtung zur Buchführung besteht und Bücher auch nicht freiwillig geführt werden. Nach dem letzten Satz des § 4 Abs 3 entscheidet der Steuerpflichtige, ob die Umsatzsteuer als durchlaufender Posten behandelt wird.

Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt der Abgabenbehörde die Berechtigung zur Schätzung im Rahmen einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu, wenn der Steuerpflichtige weder zur Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich verpflichtet ist, noch freiwillig entsprechende Aufzeichnungen geführt hat. Im Hinblick darauf, dass der Betriebsvermögensvergleich die allgemeine Gewinnermittlungsart ist, hat die Behörde im Einzelfall zu begründen, warum sie von der genannten Berechtigung Gebrauch macht und bei der Schätzung die Grundsätze des § 4 Abs 3 EStG heranzieht.

Dieser Begründungspflicht ist die belangte Behörde bereits im Bericht über die Außenprüfung nachgekommen, in welchem detailliert angeführt wird, warum die belangte Behörde davon ausgeht, dass der Bf. seinen Gewinn tatsächlich gemäß § 4 Abs 3 EStG 1988 ermittelt. Da auch für die Vor- und Nachjahre eine Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs 3 EStG 1988 vorgenommen wurde, kann davon ausgegangen werden, dass gerade die Schätzung nach den Grundsätzen der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung im konkreten Einzelfall in der Lage ist, zu einem der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen entsprechenden Besteuerungsergebnis zu führen.

Hinsichtlich der Höhe der Schätzung wird auf obige rechtliche Würdigung betreffend Schätzung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen verwiesen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, 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 3. März 2016