



GZ. RV/1008-W/05

Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch SGA Stber GmbH, 1010 Wien, Seilerstraße 22 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 21/22 betreffend Umsatzsteuer 2000-2002, Einkommensteuer 2000-2002 vom 5. November 2003 beschlossen:

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an das Finanzamt Wien 21/22 aufgehoben.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist ehemaliger Taxiunternehmer und Pensionist in Wien.

Er betrieb im Berufungszeitraum – wie in den Jahren zuvor – neben seiner nichtselbständigen Tätigkeit ein Taxiunternehmen.

Bereits für die Jahre 1992 bis 1997 fand beim Bw. eine Betriebsprüfung statt, im Zuge derer die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt wurden.

Eine gegen die in Folge der Betriebsprüfung erlassenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide erhobene Berufung wurde vom unabhängigen Finanzsenat mit Berufungsentschei-

dung vom 25.6.2004, RV/0931-W/02, als unbegründet abgewiesen.

Der unabhängige Finanzsenat traf hierbei unter anderem folgende Feststellungen:

„... Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zugrunde gelegt:

Laut Gutachten vom 7. April 1997 wurde am Tachometer des Fahrzeuges des Bw. ein Kilometerstand von 54.454 km abgelesen, während vom Gutachter von einem Kilometerstand von 250.000 km ausgegangen wird. Vom Gutachter wird seine Schätzung mit dem Fahrzeugalter, dem Einsatz des Fahrzeuges als Taxi, und dem Fahrzeugzustand begründet. Zu diesem Zeitpunkt weist das Fahrtenbuch des Bw. einen Kilometerstand von 74.310 km aus.

Im Hinblick auf das Gutachten und die vom Bw. zu vertretenden Ungereimtheiten hinsichtlich der divergierenden Kilometerstände ist als erwiesen anzunehmen, dass weder die im Fahrtenbuch angeführten noch die am Tachometer abgelesenen bzw. die im Fahrtenbuch aufgezeichneten Kilometerstände mit den tatsächlich mit dem als Taxi fungierenden Fahrzeug zurückgelegten Fahrtstrecken übereinstimmen. Es ist daher offensichtlich, dass Manipulationen am Tachometer vorgenommen wurden.

Daraus muss aber – auch im Hinblick auf die vorgefundenen Kassafehlbeträge – geschlossen werden, dass die Aufzeichnungen des Bw. für die Jahre 1992 bis 1997 nicht die tatsächlich in den einzelnen Jahren seit der Erstzulassung des PKW erzielten Erlöse wiedergeben.

Diese Feststellungen wurden auf Grund folgender Überlegungen und Beweiswürdigung getroffen:

Vom Bp. wurden im Jahr 1995 Kassafehlbeträge festgestellt, die nicht aufgeklärt werden konnten und deren Existenz auch unbestritten blieb. Allein daraus ist ersichtlich, dass die Erlösaufzeichnungen zumindest für dieses Jahr unvollständig sein müssen, da es ansonsten zu keinen Kassafehlbeträgen hätte kommen können.

Darüber hinaus weisen die vom Bp. aufgedeckten Ungereimtheiten hinsichtlich der in einzelnen Belegen aufgezeigten Kilometerstände darauf hin, dass es am Tachometer des Fahrzeuges zu Manipulationen gekommen sein muss. Die vom Bw. diesbezüglich abgegebene Erklärung, dass nämlich die Werkstätte bei Kilometerangaben sehr großzügig sei, entspricht nicht den allgemeinen Erfahrungen mit Kfz-Werkstätten, da es grundsätzlich üblich ist, zumindest den Lenker über den Kilometerstand zu befragen. Vom Kilometerstand ist ja oftmals auch die Notwendigkeit verschiedener Kontrollen abhängig, was auch den Grund dafür darstellt, dass diese Angabe in den Belegen anzuführen ist. Es erscheint daher nicht glaubwürdig, dass Arbeitnehmer einer Kfz-Werkstatt von sich aus ohne jeglichen Anhaltspunkt Fantasiezahlen in die Belege eintragen. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass die in den Belegen aufscheinenden Kilometerstände entweder den Arbeitnehmern der Kfz-Werkstatt genannt oder von diesen am Tachometer abgelesen wurden.

In diesem Zusammenhang ist auch das Schätzungsgericht vom 7. April 1997 zu sehen, in welchem ein Kilometerstand von rund 250.000 km ermittelt wird, obwohl der am Tachometer abgelesene Kilometerstand 54.454 km beträgt. Der Gutachter hält dabei fest, dass auf Grund des Fahrzeugalters, des Taxieinsatzes und des Fahrzeugzustandes der abgelesene Kilometerstand äußerst unwahrscheinlich erscheine, weshalb für die Fahrzeuggewertung wesentliche Mehrkilometer angenommen worden seien (vgl. die im Arbeitsbogen des Bp. aufliegende Kopie des Gutachtens). Im Übrigen stimmt der laut

Gutachten vom Tachometer des Fahrzeuges abgelesene Kilometerstand auch nicht mit dem im Fahrtenbuch des Bw. eingetragenen Kilometerstand überein.

Aus all diesen Umständen muss daher geschlossen werden, dass einerseits die Kilometerstände am Tachometer manipuliert wurden und andererseits die Aufzeichnungen des Bw. über die von ihm zurückgelegten Fahrtstrecken nicht mit der Wirklichkeit übereinstimmen. Daraus muss aber unweigerlich der Schluss gezogen werden, dass der Bw. nicht nur die von ihm zurückgelegten Fahrtstrecken sondern auch die dabei erzielten Erlöse verkürzt hat.

Da auch im Hinblick auf die vom Gutachter geschätzte Kilometerleistung nicht davon auszugehen ist, dass diese Manipulationen erst ab 1995 getätigt wurden, ist anzunehmen, dass auch in den Vorjahren erheblich größere Fahrtstrecken zurückgelegt als vom Bw. aufgezeichnet wurden. Daraus folgt, dass auch in den Jahren 1992 und 1994 die vom Bw. geführten Erlösaufzeichnungen nicht mit den tatsächlichen Gegebenheiten übereinstimmen...

Vom Bp. wurde zunächst eine Schätzung der Erlöse durchgeführt. Diese beruht auf folgenden Annahmen:

Mit dem Fahrzeug wurden gleichmäßig pro Jahr rund 30.000 km im Taxieinsatz zurückgelegt. Diese Kilometerleistung beinhaltet sämtliche durch den Taxibetrieb veranlassten Fahrten, d.h. sowohl jene Fahrten, bei denen ein Fahrgast transportiert wurde, als auch jene so genannten Leerfahrten, bei denen der Taxilenker ohne Fahrgäste unterwegs ist (z.B. nachdem der Fahrgast das Fahrzeug verlassen hat, auf der Fahrt zum nächstgelegenen Taxistandplatz).

Im Rahmen eines inneren Betriebsvergleiches wurde vom Bp. ermittelt, dass sich aus den vom Bw. erklärten Erlösen und der Kilometerleistung laut Fahrtenbuch ein Erlös pro betrieblich gefahrenem Kilometer in Höhe von 10,50 S ergibt. Da der Bp. von der Richtigkeit dieses Wertes ausging, wurde dieser Kilometerertrag, in welchem bereits die so genannten Leerkilometer berücksichtigt sind, mit der geschätzten jährlichen betrieblichen Gesamtkilometerleistung multipliziert, um auf diese Weise die in den einzelnen Jahren erzielten Erlöse zu schätzen.

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

Hinsichtlich der Gesamtkilometerleistung des Fahrzeuges ist auf das bereits oben zitierte Sachverständigengutachten zu verweisen, welches zum 7. April 1997 von einer Gesamtkilometerleistung seit Erstzulassung von rund 250.000 km ausgeht. Der Gutachter verweist diesbezüglich ausdrücklich darauf, dass er auf Grund des Fahrzeugzustandes zu dieser Schätzung gelangt, obwohl er am Tachometer lediglich einen Kilometerstand von 54.454 km abgelesen hat. Er stellt damit ausdrücklich klar, dass der abgelesene Kilometerstand dem Zustand des von ihm zu begutachtenden Fahrzeuges in keiner Weise entspricht. Er ist sich bei seiner Schätzung daher durchaus bewusst, dass diese erheblich von den Angaben des Fahrzeughalters abweicht. Wie immer er auch das Ergebnis seiner Schätzung gegenüber dem Bw. begründet haben mag, so steht jedenfalls fest, dass er sich der Diskrepanz seiner Schätzung zu den Angaben des Fahrzeughalters durchaus bewusst war.

Die diesbezüglichen Einwendungen des Bw. erscheinen daher insofern wenig stichhaltig, als auf Grund der Ausführungen im Gutachten keinesfalls davon ausgegangen werden kann, dass diese Schätzung lediglich auf nicht näher nachzuvoollziehenden Hypothesen

beruht. Einem Kfz-Sachverständigen, der regelmäßig mit der Erstellung derartiger Gutachten betraut wird, kann eine dermaßen grobe Fehleinschätzung, wie sie ihm vom Bw. vorgeworfen wird, nicht unterstellt werden. Würde man der Argumentation des Bw. folgen, so hätte der Gutachter für ein Fahrzeug, mit dem bis zu diesem Zeitpunkt rund 74.000 km zurückgelegt wurden, eine Kilometerleistung von 250.000 km geschätzt. Seine Fehleinschätzung betrüge daher mehr als 200%. Von einer derartigen Fehlleistung eines arrivierten Kfz-Sachverständigen kann wohl kaum ausgegangen werden.

In diesem Zusammenhang ist aber auch anzumerken, dass die Argumentation des Bw. in seiner Berufung durchaus auch eine jährliche Kilometerleistung im Taxibetrieb von rund 22.200 km nicht ausschließt, wenn er von der im Gutachten angeführten Sollkilometerleistung ausgeht. Abgesehen davon, dass es sich dabei eindeutig ausschließlich um eine für die Bewertung (bzw. Ermittlung des prozentuellen Abschlags) heranzuziehende Vergleichsgröße handelt, ist der Bw. offensichtlich durchaus bereit zuzugeben, dass die betrieblich zurückgelegte jährliche Kilometerleistung bei rund 22.200 km liegt, obwohl sein Fahrtenbuch jährlich lediglich 13.000 bis 15.000 km an insgesamt zurückgelegten Fahrten ausweist. Damit gibt er aber indirekt selbst die Unzulänglichkeiten der Aufzeichnungen in seinem Fahrtenbuch zu.

Soweit der Bw. in diesem Zusammenhang darauf pocht, dass der für 22.200 km mit 74 Stunden ermittelte notwendige monatliche Zeiteinsatz (entspricht einem jährlichen Zeiteinsatz von 888 Stunden) durchaus realistisch sei, während der für 30.000 km zu ermittelnde jährliche Zeiteinsatz von 1.000 bis 1.500 Stunden keinesfalls zu erbringen gewesen sei, wird auf folgende Berechnungen verwiesen:

Ein jährlicher Zeiteinsatz von 1.000 bis 1.500 Stunden entspricht unter der Annahme, dass der Bw. 45 Wochen im Jahr mit dem Taxi unterwegs war, einem wöchentlichen Zeiteinsatz von rund 22 bis 33 Stunden. Geht man - wie der Bw. bei seiner Berechnung des monatlichen Zeiteinsatzes von 74 Stunden – von einer Durchschnittsgeschwindigkeit von 25 km/h aus, so ergibt sich daraus ein jährlicher Zeiteinsatz von 1.200 Stunden. Unter der angeführten Annahme von 45 Wochen Taxieinsatz im Jahr ergibt sich ein wöchentlicher Zeiteinsatz von nicht ganz 27 Stunden. Der vom Bw. als realistisch bezeichnete Zeiteinsatz von 74 Stunden im Monat (= 888 Stunden im Jahr) macht unter den gleichen Prämissen einen wöchentlichen Zeiteinsatz von nicht ganz 20 Stunden erforderlich. Die Differenz beträgt daher maximal 7 Stunden in der Woche.

Geht man davon aus, dass der Bw. von Montag bis Donnerstag durchschnittlich 2 bis 3 (= durchschnittlich 2,5) Stunden pro Tag im Taxi zugebracht hat (laut seinen Angaben maximal 3 Stunden möglich), so bleibt für das Wochenende nur mehr eine notwendige Fahrzeit von maximal 17 Stunden ($27 - 10 = 17$). Dieser Zeiteinsatz an lediglich 45 Wochenenden erscheint durchaus realistisch, zumal bei dieser Betrachtung sämtliche Feiertage, an denen der Bw. sicherlich auch mehr Zeit im Taxi verbringen konnte, außer Ansatz gelassen wurden.

Darüber hinaus sollte aber nicht übersehen werden, dass gar nicht gesichert ist, dass tatsächlich ausschließlich der Bw. Taxifahrten durchgeführt hat, womit die auf die Zeitrechnung aufbauende Argumentation – die wie oben dargelegt den vom Bw. gehegten Intentionen keinesfalls gerecht werden kann, da man daraus keinesfalls zu dem Schluss kommen muss, dass dieser Zeiteinsatz dem Bw. nicht möglich gewesen wäre – schon aus diesem Grund die Schätzung des Bp. nicht erschüttern kann. Hat diese doch ein von einem zur Objektivität verpflichteten Sachverständigen erstelltes Gutachten zur Grundlage.

Wenn der Bp. von dieser Kilometerleistung ohnehin einen Abschlag von 30% für die im Rahmen jeder Schätzung auftretenden Unsicherheiten und die privat veranlassten Fahrten vornimmt, so kann ihm wohl nicht vorgeworfen werden, die betrieblich zurückgelegte Kilometerleistung im Rahmen einer extensiven Schätzung ermittelt zu haben...

...Vom Bp. wurden für den Treibstoffverbrauch der von ihm in Ansatz gebrachten Mehrkilometer grifffweise 10% der Erlöshinzuschätzungen als weitere Betriebsausgaben anerkannt. Diesbezüglich wird vom Bw. eingewandt, dass bei einer erhöhten Kilometerleistung weitere variable Kosten (wegen vermehrter Reparaturen und erhöhter Abnutzung) im Ausmaß von insgesamt rund 25% zu berücksichtigen seien, da dies dem bisher erklärten Ausmaß an variablen Kosten entspreche.

In diesem Zusammenhang ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Soweit es sich um bezahlte Ersatzlenker handelt wurde der Bw. vom Bp. mehrmals aufgefordert, die Empfänger jener Beträge, deren Anerkennung er als weitere Betriebsausgaben beantrage, bekannt zu geben. Dies wurde vom Bw. mit dem Hinweis, es sei von ihm kein Ersatzfahrer beschäftigt worden, abgelehnt. Der Aufforderung, die durch die höhere Kilometerleistung angeblich entstandenen weiteren Betriebsausgaben durch Vorlage von Reparaturrechnungen oder sonstiger Belege nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen, wurde ohne Angabe von Gründen nicht entsprochen. Dass und aus welchen Gründen dem Bw. die Bekanntgabe der Zahlungsempfänger bzw. die Vorlage von Belegen unmöglich sei, wurde im gesamten Verfahren niemals eingewandt.

Dieser Sachverhalt ist den einzelnen im Rechtsmittelverfahren erstellten Schriftsätze zu entnehmen, wobei die Aufforderung durch den Bp. sowohl seiner Stellungnahme im Rechtsmittelverfahren als auch der Niederschrift über die mündliche Verhandlung zu entnehmen ist.

Die Weigerung des Bw., die Namen von Ersatzlenkern zu nennen sowie weitere Belege vorzulegen, ergibt sich sowohl ausdrücklich aus seiner diesbezüglichen Aussage in der mündlichen Berufungsverhandlung, als auch konkludent aus dem Umstand, dass weitere Belege nicht vorgelegt wurden...

cc) Zusammenfassend kann daher davon ausgegangen werden, dass die vom Bp. durchgeführte Schätzung durchaus geeignet ist, ein zutreffendes Bild von der Situation im Taxibetrieb des Bw. zu geben. Ergänzend ist in diesem Zusammenhang auch darauf hinzuweisen, dass erst die Schätzung des Bp. ein angemessenes Betriebsergebnis zutage treten lässt, während der Bw. selbst über zehn Jahre hinaus ausschließlich Verluste aus dieser Tätigkeit erklärt. Warum aber jemand den Großteil seiner Freizeit in einem Taxi zubringt, wenn dabei keinerlei Gewinne sondern durchwegs Verluste von mehr als 100.000,00 S pro Jahr zu verzeichnen sind, konnte der Bw. auch in der mündlichen Berufungsverhandlung nicht nachvollziehbar darlegen. Es erscheint weder glaubwürdig, dass jemand in der Hoffnung, später in der Pension Gewinne zu erzielen, zunächst einen Verlust von über 1.000.000,00 S in Kauf nimmt, noch passt zu einer solchen Situation der Ankauf eines besonders repräsentativen und damit teuren Fahrzeuges..."

Für die Jahre 2000 bis 2002 fand eine weitere Betriebsprüfung statt. Im hierüber erstatteten Bericht wird unter anderem ausgeführt:

„Tz 16) Gesamtbetrag der Entgelte:

Gesamt				2. Quartal USt-Nachscha
--------	--	--	--	----------------------------

	ATS 2000	ATS 2001	Euro 2002	Euro 2003
It. Erkl.	110.353,02	123.192,65	16.034,38	54.772,03
	47.000,00	48.000,00	800,00	
				12.655,00
It. Bp	157.353,02	171.192,65	16.834,38	67.427,03
10%				
It. Erkl.	106.970,27	118.510,99	14.132,74	2.935,15
	47.000,00	48.000,00	800,00	
	153.970,27	166.510,99	14.932,74	2.935,15
20%				
It. Erkl.	3.382,75	4.681,66	901,64	51.836,88
				12.655,00
It. BP	3.382,75	4.681,66	901,64	64.491,88

Tz 17) Vorsteuer:

	2001
It. Erkl.	35.019,64
TZ 23	-10.108,90
It. BP	24.910,74

Tz 18) Verkauf Mercedes:

Sachverhalt:

Der Abgabepflichtige verkaufte das im Jahr 2002 angeschaffte Taxi im Juni 2003 an seine Ehegattin. Bei der Anschaffung des Fahrzeuges nahm der Abgabepflichtige die Nova-Befreiung für Taxis gem. § 3 Abs. 3 NoVAG in Anspruch. Der Verkauf des KFZ an die Ehegattin wurde nicht der Nova unterzogen. Im Zuge der Betriebsprüfung wurde der Verkaufswert in Höhe von € 44.520,00 überprüft. Aufgrund von Erhebungen wurde festgestellt, dass der Rücknahmewert durch die Firma Mercedes € 57.175,00 beträgt.

Rechtliche Würdigung:

Der Verkauf des Mercedes an die Ehegattin unter dem Rücknahmewert von der Firma Mercedes hält einem Fremdvergleich nicht Stand. Der Normverbrauchsabgabe unterliegt die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen im Inland. Als erstmalige Zulassung gilt auch die

Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war.

Steuerliche Auswirkung:

Da der Abgabepflichtige beim Kauf des KFZ von der Nova befreit war, gilt die Veräußerung an die Ehegattin als erstmalige Zulassung und unterliegt somit der Nova.

Als Verkaufswert des Mercedes an die Ehegattin wird der Rücknahmewert der Firma Mercedes als Basis für die Berechnung der Umsatzsteuer bzw. der Normverbrauchsabgabe angesetzt.

	NETTO	11% Nova	Bemessungsgrdl. Nova
It. Erkl.	44.520,00		
It. BP	57.175,00	5.665,99	51.509,01
Änd. Ust.-Bem.	12.655,00		

Tz 23) Einrichtung:

Der Abgabepflichtige hat Einrichtungsgegenstände, wie Schreibtisch, Hängekasten und Hochvitrine, in das Betriebsvermögen der Firma aufgenommen.

Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtungsgegenstände dürfen gem. § 20 Abs. 1 Z. 2 lit.d bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Die ins Betriebsvermögen aufgenommenen Einrichtungsgegenstände stellen daher Privatvermögen dar. Es erfolgt eine Berichtigung durch die Betriebsprüfung.

a) Änderung Vorst.

AK	50.544,00
Kürzung. Vorst.	10.108,90

b) Erfolgs- u. Bilanzänderung:

	ATS AK	ATS 31.12.2001	ATS 31.12.2002
It. Erkl.	50.544,00	45.490,00	40.435,00
It. BP	0,00	0,00	0,00
Änd. Bilanz		-45.490,00	-40.435,00
Änd. Vorj.		0,00	45.490,00

Erfolgsänd.		-45.490,00	5.055,00
-------------	--	------------	----------

	Euro 31.12.2001	Euro 31.12.2002
It. Erkl.	3.305,89	2.938,53
It. BP	-	-
	- 3.305,89	- 2.938,53
Änd. Vorj.		3.305,89
Erfolgsänd.		367,36

Tz 25) Erlöse:

Im Zuge der Überprüfung der Einnahmen erfolgte eine Ermittlung der Km-Stände bei Mercedes-Werkstätten, KFZ-Überprüfungsstellen etc.

Die gefahrenen km aufgrund der Kilometerstände entsprechen nicht jenen, die sich aus dem Treibstoffverbrauch bzw. aus den Erlösen ergeben bzw. weisen darauf hin, dass der Tacho manipuliert wurde (Beilage 1).

Eine Kalkulation aufgrund des Treibstoffverbrauches (ohne Berücksichtigung, ob gesamter Treibstoff erfasst ist) ergab Abweichungen gegenüber den erklärten Umsätzen. (Beilage 2)

Die Kalkulationsdifferenz, welche aufgrund des Treibstoffverbrauches ermittelt wurde, wird dem Umsatz u. Gewinn hinzugerechnet.

	ATS 2000	ATS 2001	Euro 2002
Umsatz- u. Erfolgsänderung	47.000,00	48.000,00	800,00

Beilage 1:KM-Stände KFZ:

Mercedes Baujahr 1991:

Datum	km-Stand		gef. KM	Monate	umgerechnet jährlich
26.11.1998	96.000	abgelesen im Zuge letzter BP	2503	10	3004
30.09.1999	98503	§ 57 – Gutachten	11437	11	12477
31.08.2000	109940	" - "	13940	21	7966
07.09.2000	109990	Rep.-Rechnung (907)			

05.10.2000	109990	Rep.-Rechnung (1006)			
16.11.1998	96000		28723	34	10138
01.10.2001	124723	§ 57 Gutachten			

Mercedes Baujahr 2002, Erstzulassung 15.10.02:

Datum	km-Stand	gef. Km
10.12.2002	2935	
23.01.2003	9336	6401

	gef. Km	km-Ertrag	Lt. BP	Lt. Erkl.	Abweichung	
			Bruttoerl.	Bruttoerl.		
gefahren km	6.401,00					
privat	-700,00					
betrieblich	5.701,00	1	5.701,00	3.183,00	2.518,00	79%

Beilage 2:

Kalkulationsdifferenz:

				Neues KFZ
	ATS 2000	ATS 2001	€ 2002	€ 2002
Treibstoffverbrauch in l	1429	1495	1193	521
Verbrauch für Stadtfahrten (lt. Auskunft Mercedes-Vertretung)	9,8	9,8	9,8	11
gef. Km	14582	15255	12173	4736
Privat. lt. Aufzeichnungen Pfl.	-1557	-1179	-652	
betrieblich gef. Km	13025	14076	16258	
km-Ertrag *	13	13	1	Tariferhöhung 6/01)
Erlös lt. BP	169.320	182.989	16.258	
Erlös lt. BP netto	153.927	166.354	14.780	
Erlös lt. Erkl.	106.970	118.510	13.922	
Kalkulationsdiff.	46.957	47.844	858	
Hinzuschätzung	47.000	48.000	800	

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüferin und erließ für die Jahre 2000 und 2001 entsprechende Wiederaufnahme- und Sachbescheide, für das Jahr 2002 Erstbescheide hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer.

Gegen diese Bescheide erhob der Bw. durch seine steuerliche Vertreterin Berufung. In dieser wird unter anderem ausgeführt:

„...Es wird beantragt, die Umsatzsteuer und Einkommensteuer sowie Anspruchszinsen für obigen Zeitraum der nachstehenden Berechnungsunterlagen neu festzusetzen.

Begründung:

Aufgrund der Ermittlungen der Betriebsprüfung wurde nicht die formelle Richtigkeit der Buchführung, wohl aber die materielle Richtigkeit der Buchführung als nicht ordnungsgemäß i.S. von § 131 BAO beurteilt. Die Umsätze des Prüfungszeitraumes wurden aufgrund der von der Betriebsprüfung durchgeföhrten Kalkulation ermittelt. Gegen die Ermittlung der jährlichen Umsätze durch Kalkulation bzw. die der Kalkulation zu Grunde gelegten Daten richtet sich der Einspruch, da aufgrund anderer Kalkulationsunterlagen keine Abweichung von mehr als 10% gegeben wäre und somit die materielle Richtigkeit der Buchhaltung anzuerkennen wäre. Der Grund, der zur Schätzung des Betriebsergebnisses aufgrund von § 184 BAO berechtigt, ist nicht gegeben.

Die Betriebsprüfung ermittelte den Jahresumsatz wie folgt:

Aufgrund der in die Buchhaltung aufgenommenen Treibstoffrechnungen und eines ange nommenen Treibstoffverbrauches wurde die Jahreskilometerleistung geschätzt.

Die geschätzte Jahreskilometerleistung wurde mit einem geschätzten Brutto KM-Ertrag von ATS 13,00 für die Jahre 2000 und 200 und € 1,00 für das Jahr 2002 multipliziert und ergab so den geschätzten Jahresumsatz.

Dazu wird wie folgt Stellung genommen:

Ad Jahreskilometerleistung:

Die Gutachten gem. § 57 (4) Kraftfahrgesetz werden durch vom Landeshauptmann ermächtigte Personen durchgeführt, wobei die Ermächtigung nur vertrauenswürdigen Personen verliehen werden darf. Gem. § 57 (6) KFG hat die Behörde für Fahrzeuge, die den Vorschriften des Bundesgesetzes entsprechen eine Bestätigung auszustellen. Entspricht das Fahrzeug nicht den Vorschriften, so hat die Behörde auszusprechen, welche Mängel zu beheben sind. Das Fahrzeug muss gegebenenfalls einer neuen Prüfung vorgeführt werden. Wird die Verkehrssicherheit durch die weitere Verwendung des Fahrzeuges gefährdet, so sind bei Gefahr

im Verzug, der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln unverzüglich abzunehmen.

Dem Gutachten gem. § 57 KFG ist amtliche Bedeutung beizumessen und dies nicht nur in Hinblick auf die Fahrtüchtigkeit sondern auch in Hinblick auf alle im Gutachten geleisteten Angaben wie auch Kilometerstände. Demnach sind die dokumentierten Kilometerstände gem. der Gutachten der Jahre 1999 bis 2001 der Kalkulation zu Grunde zu legen.

Ad Treibstoffverbrauch:

Die Auskunft bezüglich des Treibstoffverbrauchs gab die Firma W. aufgrund einer Anfrage der Betriebsprüfung. Es wurde jedoch von Seiten der Betriebsprüfung die Anfrage hinsichtlich des Verbrauchs für Stadtkilometer im Privatverkehr gestellt und nicht für Taxibetrieb. Branchenbedingt liegt der Treibstoffverbrauch in Taxiunternehmen jedoch höher, was auch durch bei der Taxiinnung aufliegende Gutachten hinterlegt werden kann. Im Speziellen war [der Bw.] bis zum Jahr 2001 nur nebenberuflich als Taxilenker tätig. Er konnte seine Dienste nur unter Berücksichtigung des Arbeitszeitruhegesetzes neben seinem Beschäftigungsverhältnis bei der A. verrichten und seine Taxifahrten erst nach Dienstende bei der Firma A. antreten. Ein Großteil der Taxifahrten wurde daher zu "Stoßzeiten" verrichtet. Der Benzinverbrauch bei Mercedes 300 D mit 106 PS und 3 l Hubraum hat für das ältere Modell Baujahr 1991 bei normalem Stadtverkehr schon über 10,8 l, für Stoßverkehr ist auf diesem Verbrauch noch ein rd. 20%-iger Zuschlag zuzurechnen, wodurch sich der Verbrauch auf rd. 13 l erhöht.

Aus der Beilage ist ersichtlich, welche kalkulatorische Abweichungen sich aus der Fehleinschätzung der Jahreskilometerleistung und des Treibstoffverbrauches ergeben. Die sachliche Richtigkeit der Buchhaltung aufgrund der durchgeführten Verprobung soll bestätigt werden.

Ad Nachkalkulation:

Bei Nachkalkulation auf Basis der durch § 57 Gutachten nachgewiesenen Jahreskilometerleistungen ergab sich folgende Berechnung, die zu einem gänzlich anderen Ergebnis als das der Betriebsprüfung führt:

Durchschnittsangaben auf Basis des Taxitarifes mit Gültigkeit bis 3.10.2003:

Grundgebühr für 133,5m lt. altem Tarif in €	2,00	
1/3 der Fahrgäste bestellt mit Funk 1/3 Funkzuschlag von € 1,00	0,34	
Fahrtstrecke bis 4 KM 0,2 pro 183,5m = 1,09	4,36	für 4 KM
Fahrtstrecke über 4 KM 0,2 pro 229,3m = 0,87	3,49	für 4 KM
Wartezeit/Stunde € 20,00 € 20/60 min x 3 Minuten Wartezeit	1,00	
für Fahrtstrecke von 8,1335 KM	€ 11,19	

Lt. Gutachten der Innung Aufteilung in 53,52% Besetzkilometer =	8,1330	KM
und 46,48% Leerkilometer =	7,0632	KM
Gesamtkilometer	15,1962	KM für Ertrag von € 11,19
Durchschnittlicher KM Ertrag incl. Ust	€ 0,74	
Netto ohne 10% Ust	€ 0,67	

Jahresumsatz aufgrund durchschnittl. Km Ertrages von Netto 0,67 für die Jahre

			UST Umsatz lt. Buchhaltung	Abweichungen in €	in %
2000:	x 9721 KM	6.513,07 €	7.338,31 €	825,24	-11,2
2001:	x 12566 KM	8.419,22 €	8.393,77 €	25,45	+0,3
2002:	x 15766 KM	10.563,22 €	14.645,96 €	4.082,74	-27,9

Der Vergleich der Soll und Ist- Werte ergibt, dass die in der Buchhaltung erfassten Ist-Werte über den errechneten Sollwerten liegen, im Jahr 2001 mit nur 0,3% darunter. Die sachliche Richtigkeit aufgrund der durchgeföhrten Verprobung der Umsätze ist somit gewährleistet, ein Schätzungsgrund gem. BAO nicht gegeben.

Die in der Taxiinnung aufliegende Diplomarbeit [...] hinsichtlich der empirischen Erfassung der Besetzt- und Leerkilometern erarbeitet wurde, wurde der Betriebsprüfung am 20.10.2003 vorgelegt. In dem Gutachten vom Februar 1995, das auch in einem Artikel des österr. Wirtschaftsverlages vom November 1998 zitiert wird, wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass in den letzten Jahren ein Anstieg des Anteils der Leerkilometer an den Gesamtkilometern zu verzeichnen war. Das Ergebnis des Jahres 1995 lag mit einem Anteil, das schon fast ein Verhältnis von 1:1 aufweist, deutliche über den Werten der Untersuchungen der Jahre 1989, die nur einen Anteil von 31% der Leerkilometer ergab. Lt. Detailstudie wurden die Leerkilometer mit einem Wert von 46,83-57,32% ermittelt.

Auf welche Unterlagen sich die Betriebsprüfung mit ihrem Wert der Ermittlung der Leerkilometer von nur 40% und einem Kilometerertrag von ATS 13,00 bzw. € 1,00 stützt, wurde im Rahmen der Prüfungshandlungen nicht belegt.

Hinsichtlich obiger Feststellungen wird daher der Antrag gestellt, von einer Schätzung der Umsatzerlöse in den Jahren 2000-2002 abzusehen und die erklärten Umsatzzahlen der Besteuerung zu Grunde zu legen, da die materielle Richtigkeit nachgewiesen werden konnte.

Ad Arbeitszimmer:

Weitere Feststellung der Betriebsprüfung betraf die Absetzbarkeit des betrieblich genutzten Arbeitszimmers. Unter Bezugnahme auf § 20 Abs. 1 Z 2 wurde die Absetzbarkeit für das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer nicht anerkannt und auch der Vorsteuerabzug hinsichtlich der Büroeinrichtungsgegenstände im Ausmaß von ATS 10.108,90 bzw. € 734,64 versagt.

Im Geltungsbereich des § 20 (1) Z 2 lit. EStG 1988 in der Fassung von der Novelle BGBl 1996/201 konnten Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeits-

zimmer steuerlich bereits dann berücksichtigt werden, wenn das Arbeitszimmer tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich bzw. beruflich genutzt wird und die ausgeübte Tätigkeit ein ausschließlich beruflichen Zwecken dienendes Arbeitszimmer notwendig macht. Da unser Mandant das steuerlich aufbewahrt sowie die Buchhaltung EDV-mäßig erfasst, besteht die berufliche Notwendigkeit, die vor der mit BGBl 1996/201 veröffentlichten Novelle ausschlaggebend für die Absetzbarkeit des Arbeitszimmers war. Nach Art. 17 Abs. 1 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie 77/388/EWG besteht daher das Recht auf Vorsteuerabzug. Dies wird auch durch das VwGH Erkenntnis vom 24.9.2002, 98/14/0198 bestätigt.

Hinsichtlich der Vorsteuer für die Einrichtung des Arbeitszimmers in Höhe von ATS 10.108,90 wird daher die Absetzbarkeit beantragt.

Zusammenfassung der Punkte, gegen die Berufung eingelegt wurde:

	2000 ATS	2001 ATS	2002 €
Mehrwertsteuererhöhung aufgrund der Umsatzsteuerzuschätzung	4.700,00	4.800,00	80,00
Nicht Anerkennung des Vorsteuerabzuges für Arbeitszimmer-einrichtung		10.108,90	
Umsatzsteuerzurechnung insgesamt:	4.700,00	14.908,90	80,00
einkommensteuerliche Zuschätzung der Umsätze von	47.000,00	48.000,00	800,00
Darauf entfallende Einkommensteuer bei einem Grenzsteuersatz von 41%	19.270,00	19.680,00	328,00

Im Falle der Vorlage an die zweite Instanz wird der Antrag auf eine mündliche Berufungsverhandlung gestellt".

Als Beilage zur Berufung wurde folgende Jahresumsatzverprobung vorgelegt: (siehe Beilage)

JAHRESUMSATZVERPROBUNG

Gutachten gem. § 57 KFG vom	KM Stand	Jahres KM	Abschlag für Privat-fahrten und betrieblich veranlaßte Eigen-bedarfsfahrten 15%	Jahreskilometer-leistung als Basis für Taxibetrieb	Lt. Betriebs-prüfung	Abweichung in KM
30.09.1999	98.503					
31.08.2000	109.940	11.437	1.716	9.721	13.025	3.304
01.10.2001	124.723	14.783	2.217	12.566	14.076	1.510
Entnahmestand per 04.10.2002	143.271	18.548	2.782	15.766	16.258	492

Jahre	Jahres KM	Verprobter Umsatz aufgrund eines KM-Ertrages von 0,67 € ohne USt	Umsätze lt. Buchhaltung	Umsätze lt. BP aufgrund geschätzter Jahres KM und geschätzter Ertragswerte ohne USt		in €
2000	9.721	6.513,07	7.338,31	13.025 x 11,81 S	153.927,00	11.186,31
2001	12.566	8.419,22	8.393,77	14.076 x 11,81 S	166.354,00	12.089,42
2002	15.766	10.563,22	14.645,96	16.258 x 0,9 €	14.780,00	14.780,00
		Abweichung zu IST Werten der BH			Abweichung zu IST Werten der BH	
2000		-11,24%			52,43%	
2001		0,30%			44,02%	
2002		-27,87%			0,91%	

Seitens der Betriebsprüferin wurde zur Berufung wie folgt Stellung genommen:

"Jahreskilometerleistung:

Die Jahreskilometerleistung aufgrund der abgelesenen km-Stände können für die Kalkulation nicht herangezogen werden, da diese starken Schwankungen unterliegen, was auf eine Manipulation der Tachos schließen lässt. (siehe Tz 25 Beilage1).

Treibstoffverbrauch:

Der angesetzte Treibstoffverbrauch wurde bei der Firma W. ermittelt. Es scheint nicht schlüssig, warum ein Privatfahrzeug im Stadtverkehr weniger Treibstoff verbrauchen sollte als ein Taxi.

KM-Ertrag:

Der Km-Ertrag wurde mit Hilfe des Taxibranchenblattes, welches aufgrund der Angaben der Taxi-Innung erstellt wurde, geschätzt (siehe Beilage).

Arbeitszimmer:

Im Arbeitszimmer des Abgabepflichtigen befinden sich private Einrichtungsgegenstände wie eine Couch, eine Glasvitrine und auch private Bücher. Eine ausschließliche bzw. nahezu ausschließliche Nutzung des Arbeitszimmers scheint daher nicht gegeben. Die betriebliche Nutzung beschränkt sich auf die Führung eines EDV-Kassabuches und die Aufbewahrung von Unterlagen, welche entsprechend der Größe des Betriebes nicht sehr umfangreich sind".

Der Stellungnahme der Betriebsprüferin war folgende Beilage angefügt:

Taxi-Tarif:

	15.9.1995 bis 11.12.1997		12.12.1997 bis 6.6.2001	
	Tag	Nacht	Tag	Nacht
Grundtaxe	26	27	26	27
1. Kilometer	10	12	11	14
2. - 4. Kilometer	12	14	13	16
5. + weitere Kilometer	12	14	12	14
Zuschlag Standplatztelefon + Mobiltelefon	16	16	13	13
Zuschlag Funk	16	16	26	26
Gepäck 20kg	16	16	13	13
Gepäck 50kg	32	32	26	26

Wartezeit / 27 sec	2	2	2	2
--------------------	---	---	---	---

Berechnung einer durchschnittlichen Taxifahrt

Durchschnittliche Taxifahrt lt. Taxi-Innung	5	Kilometer
Anteil der Funkfahrten lt. Taxi-Innung	40%	
Anteil der Stanplatz-/Mobiltelefonfahrten	50%	
Anteil der Leerfahrten	40%	

Grundtaxe		26,00	27,00	26,00	27,00
1. Kilometer		10,00	12,00	11,00	14,00
Weitere Kilometer lt. Angabe (2. - 4. Kilometer)	3	36,00	42,00	39,00	48,00
Weitere Kilometer lt. Angabe (5. + weitere Kilometer)	1	12,00	14,00	12,00	14,00
Anzahl der Wartezeiten / Kilometer	2	20,00	20,00	20,00	20,00
Funkzuschlag		6,40	6,40	10,40	10,40
Telefonzuschlag		8,00	8,00	6,50	6,50
Gepäckzuschlag	10%	1,60	1,60	1,30	1,30
Durchschnittlicher Erlös		120,00	131,00	126,20	141,20
Abzug für Leerfahrten 40 %		-48,00	-52,40	-50,48	-56,48
Durchschnittlicher kalkulatorischer Erlös		72,00	78,60	75,72	84,72
KM-Ertrag		14,40	15,72	15,14	16,94

	126,20	141,20
Leerfahrten 45 %	-56,79	-63,54
Durchschnittlicher kalkulatorischer Erlös	69,41	77,66
KM-Ertrag	13,88	15,32

Preise für Taxifahrten:

Nachfolgend wird der durchschnittlich erzielbare KM-Tarif anhand des Wiener Taxitarifes, gültig ab Dezember 1997, berechnet.

Bei der Berechnung des KM-Preises wird von verschiedenen Rückfahrkilometern ausgegangen.

Ein Stadttaxi fährt im Regelfall den aus der Ausstiegsstelle nächstgelegenen Standplatz an. Daher ist die Rückfahrt kürzer als die eigentliche Taxifahrt.

			Tag/Nacht		Tag/Nacht
Grundtaxe	inklusive 1. km		S 37,-/41,-		
Besetztaxe	2.-4. km	S 2,-/angefangene	153,8m/125m	entspricht je km	S 13,-/16,-
	5. + weitere km	S 2,-/angefangene	166,7m/142,9m	entspricht je km	S 12,-/14,-

Die Rückfahrt beträgt ...% der Hinfahrt (entspricht einem Leerfahrt-Anteil):

Rückfahrt in % der Hinfahrt (entspricht Leerfahrt-Anteil)		100%	60%	50%
Fahrtstrecke (Hinfahrt)	Fahrpreis	S/km	S/km	S/km
5 km	130,70	13,07	16,34	17,44
10 km	213,80	10,69	13,36	14,25
15 km	296,70	9,89	12,36	13,19
20 km	379,70	9,49	11,87	12,66
Durchschnitt		10,79	13,48	14,39

Daraus ergibt sich ab 1998 ein durchschnittlicher Km-Ertrag (brutto) zwischen S 13,- und S 16,- (nach Berücksichtigung von Leerfahrten und unter der Voraussetzung, dass nach einer Taxifahrt der nächstgelegene Standplatz angefahren wird) (auch Funkfahrten etc. einge-rechnet).

Für Zeiträume vor 1998 wurde der durchschnittliche Km-Ertrag (brutto) mit S 12,- bis S 15,- ermittelt.

Diese Stellungnahme der Betriebsprüferin wurde dem Bw. zur Äußerung übermittelt und um Beantwortung nachstehender Fragen ersucht:

Bei der vorgelegten Jahresumsatzverprobung werde von Kilometerständen laut Gutachten nach dem KFG ausgegangen (Kilometerstände zum 30.Sep. 1999, 31.Aug.2000, 1.Okt.2001 und 4.Okt.2002).

Der Besteuerung liegen hingegen die Kalenderjahre zugrunde.

Der Bw. werde ersucht, die Kilometerstände des Tachometers zum 31.Dez.1999, 2000, 2001 und 2002 bekanntzugeben und legen die entsprechenden Nachweise vorzulegen.

Der Bw. äußerte sich durch seine steuerliche Vertreterin wie folgt:

"Bei der in der Berufung aufgestellten Jahresumsatzverprobung wurden die Kilometerstände lt. Gutachten nach dem KFG herangezogen, die im Prüfungszeitraum der Jahre 2000-2001 eine Kilometerleistung von 38.053 KM ergab, d.s. im Jahresdurchschnitt rd. 12.700 KM. Außer der Unterlagen, die bereits der Betriebsprüferin zur Verfügung standen, kann kein weiteres Belegmaterial zur Verfügung gestellt werden.

Es wird jedoch ersucht, der Nachkalkulation der Prüferin anhand des Treibstoffverbrauches besonderes Augenmerk zu schenken.

In unserer Berufung vom 4. Dezember 2003 haben wir bereits darauf verwiesen, dass bezüglich des Treibstoffverbrauches von Seiten der Prüferin nur auf ein Telefonat mit der Firma W. hingewiesen wurde und keinerlei schriftliche Unterlagen vorgelegt wurden.

Wir haben uns nunmehr eingehend mit der Frage beschäftigt, auf welcher Basis die angegebenen Treibstoff-Verbrauchswerte ermittelt werden. Gemäß Verbraucherinformationsgesetz hat das Bundesremium des Fahrzeughandels jährlich einen Leitfaden über den Kraftstoffverbrauch und die CO₂-Emissionswerte herauszugeben. Lt. Aussage des Bundesremiums wird der Kraftstoffverbrauch nach einem standardisierten europäischen Fahrzyklus ermittelt und ist ein Durchschnittswert zwischen Stadt- und Überlandbetrieb. Gerade bei überwiegenden Stadtfahrten kann der effektive Verbrauch eines Fahrzeuges aber deutlich höher sein. Besonders zu beachten ist, dass, wie das Bundesremium auf seiner Homepage zitiert, bei der standardisierten Verbrauchsmessung derzeit Zusatzeinrichtungen wie z.B. eine Klimaanlage nicht in Betrieb sind. Der Betrieb einer Klimaanlage, Heizung oder anderer Energieverbraucher (u.a. auch Abblendlicht am Tag, Taxianlagen etc.) heben den tatsächlichen Verbrauch. U.a. erhöht auch ein Ballast von 100kg bis zu 0,6 Liter/100 KM den Treibstoffverbrauch. Diese Informationen sind im Internet allgemein abrufbar.

Den Kraftstoffverbrauch für Mercedes 300 D BJ 1991 konnten wir im Internet nicht mehr recherchieren, es finden sich jedoch Angaben zu jüngeren Modellen und einer Leistung von 80kW mit 9,8l.

Folgende Korrekturen zum Standardverbrauch von 100kg Zusatzgepäck bzw. Mitfahrender mind. Klimaanlage oder Heizung Abblendlicht Taxianlagen Gesamtverbrauch pro 100 KM rd.:	9,8 l sind vorzunehmen: 0,6 l 0,5 l 0,5 l 0,5 l 11,90 l
---	--

Die von der Betriebsprüferin durchgeführte Plausibilitätsprobe zur Überprüfung der materiellen Richtigkeit der Buchhaltung würde sich unter Anwendung des obigen Treibstoffverbrauches wie folgt gestalten:

Jahr	2000	2001	2002
Treibstoffverbrauch in Liter	1429	1495	1193
Verbrauch/100 KM	11,9 l	11,9 l	11,9 l

gefahren KM	12008	12563	10025
abzüglich Privatfahrten	1557	1179	652
Betrieblich gefahrene KM	10451	11384	9373
KM Ertrag lt. Angaben der Prüferin (jedoch weiteres Thema der Berufung)	ATS 14,00	ATS 14,00	€ 1,00
Erlöse incl. Mwst	146.314,00 ATS	159.376,00 ATS	9.373,00 €
Netto ohne Umsatzsteuer:	121.928,00 ATS	132.813,00 ATS	7.811,00 €
Erlöse lt. Ust-Erklärung:	106.970,00 ATS	118.510,00 ATS	13.921,65 €
Differenz	-14.958,00 ATS	- 14.303,00 ATS	+6.110,65 €
Abweichung in Prozent	-14,0	-12,07	+43,9

Sowohl die obige Plausibilitätsverprobung als auch die in unserem Berufungsschreiben vom Dezember 2003 dargestellte Plausibilitätsrechnung anhand der Durchschnittsangaben auf Basis des Taxitarifes mit Gültigkeit bis 3.10.2003 lässt keine Gründe zu einer Schätzung gemäß § 184 BAO zu. Bereits ein KM Ertrag von nur rd. ATS 13,00 bzw. 0,95 € würde zeigen, dass sogar in den ersten beiden Jahren Umsatzabweichungen zu den erklärten Umsätzen von lediglich 5,9 bzw. 4% gegeben sind. Trägt man also den Angaben hinsichtlich der Leerkilometer von rd. 46,5% Rechnung, so entsprechen die erklärten Umsatzzahlen durchaus den tatsächlichen Gegebenheiten.

Gemäß Angaben der Prüferin wurde der im Rahmen der Betriebsprüfung angewandte KM-Ertrag mit Hilfe eines "Taxibranchenblattes" und aufgrund der "Angaben der Taxiinnung" erstellt. Wir ersuchen, in die von der Taxiinnung der Finanzbehörde zur Verfügung gestellten Unterlagen Einsicht nehmen zu dürfen, da wir von der Rechtsabteilung der Fachgruppe für Beförderungsgewerbe bis dato keine Kalkulationsunterlagen zur Verfügung gestellt erhielten. Es wurde uns bestätigt, dass die bereits bekannte Leerkilometerstudie von der Wirtschaftsuniversität Wien für die Fachgruppe erstellt wurde und eingesehen werden kann, Kalkulationsunterlagen für Preise von Taxifahrten liegen in der Fachgruppe gemäß schriftlicher Auskunft nicht auf.

Hinsichtlich der unregelmäßig gefahrenen Jahreskilometer darf eingewandt werden, dass unser Mandant aus familiären Gründen nicht immer in der Lage war, mehr Zeit zur Ausübung des Taxigewerbes aufzubringen. So stand er seinen beiden Söhnen bei der Hausstandsgründung hilfreich zu Verfügung. Diese Tatsachen sollten aber nicht Anlass zu einer Fehlbeurteilung der Buchhaltung führen".

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Betriebsprüfungsbericht und mit ihm die angefochtenen Bescheide stützen sich hinsichtlich der Schätzungsverpflichtung gemäß § 184 BAO nicht auf formelle Mängel der Bücher, sondern auf materielle Mängel.

Die Prüferin stellte Manipulationen am Tachometer fest und leitete aus dem Treibstoffverbrauch laut Buchhaltung und einem angenommenen Kilometerverbrauch von 9,8 l bzw. 11 l je 100 km für Stadtfahrten eine bestimmte Anzahl im Jahr gefahrener Kilometer ab, auf welche sie – nach Abzug erklärter Privatfahrten – einen „KM-Ertrag“ von 13 S anwandte. Die so ermittelten betrieblichen Jahreskilometer variieren zwischen 16.258 und 13.025, der branchenübliche Kilometerertrag habe 1999 zwischen 13 und 16 S gelegen.

Die Manipulationen an den Tachometerständen im Betrieb des Bw. wurden bereits in der die Jahre 1992 bis 1997 betreffenden Berufungsentscheidung vom 25.6.2004, RV/0931-W/02, festgestellt. Mit der diese Manipulationen bestreitenden Argumentation des Bw. hat sich bereits diese Berufungsentscheidung ausführlich auseinandergesetzt.

Soweit sich der Bw. (auch) in diesem Verfahren auf die Gutachten gemäß § 57a KFG beruft, ist ihm zu entgegnen, dass die Berufungsbehörde nicht bezweifelt, dass die Gutachter die jeweils am Tachometer ausgewiesenen Kilometerstände richtig bekundet haben, jedoch die Betriebsprüferin – wie die Berufungsentscheidung vom 25.6.2004 – davon ausgeht, dass diese Kilometerstände nicht den tatsächlichen Verhältnissen entsprochen haben, der Bw. also die Kilometerstandsanzeige (etwa durch Aushängen der Tachowelle) manipuliert habe.

Freilich weicht die Kalkulation im gegenständlichen Verfahren erheblich von der Kalkulation, die der Berufungsentscheidung vom 25.6.2004 zugrunde lag, ab:

Zum einen geht die Berufungsentscheidung vom 25.6.2004 auf Grund des dort durchgeföhrten Beweisverfahrens – zur Begründung wird auf diese Berufungsentscheidung verwiesen – davon aus, dass der Bw. jährlich im Durchschnitt 30.000 km im Taxieinsatz zurücklegt.

Demgegenüber gelangt die Betriebsprüferin für die streitgegenständlichen Jahre – ohne dass wesentliche Änderungen der Verhältnisse aktenkundig sind – zu Jahreskilometerleistungen, die nur rund halb so hoch sind wie in den Vorjahren. Wenn die Bücher nach Ansicht der Betriebsprüferin materiell unrichtig sind, besteht vorerst kein Grund für die Annahme, der Treibstoffeinkauf sei vollständig erfasst worden. Es ist im Gegenteil unwahrscheinlich, bei angenommener Verkürzung der Erlöse nicht auch die Treibstoffeinkäufe zu verkürzen.

Das Finanzamt hätte daher begründen müssen, wieso es den Treibstoffeinkäufen folgt und mit dieser Kalkulationsgrundlage zu von den Vorjahren eklatant abweichenden Taxifahrleistungen gelangt.

In diesem Zusammenhang ist auch zu bemerken, dass bislang Erhebungen über den konkreten Treibstoffverbrauch im Betrieb des Bw. unterblieben sind.

Im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung finden sich unter der Überschrift „Erhebungen Mercedes“ die Ausführungen „Kraftstoffverbrauch“ und „Mercedes Bj. 91 mit Automatic 9,8, ohne 9,3 l“, „Mercedes Bj. 02 mit Automatic 11,0 l“. Nähere Informationen, wie die Prüferin zu diesen Ausführungen gelangt, sind dem Arbeitsbogen nicht zu entnehmen.

Mit den detaillierten Einwendungen des Bw. gegen einen angenommenen Treibstoffverbrauch von 9,8 l im Taxibetrieb hat sich das Finanzamt nicht auseinandergesetzt. Dies wird nachzuholen sein.

Die Prüferin geht ferner von einem Erlös je Taxikilometer von 13 S aus und verweist auf branchenübliche Sätze.

Demgegenüber stellt die Berufungsentscheidung vom 25.6.2004 einen auf Grund eines innerbetrieblichen Betriebsvergleiches ermittelten Erlöses je betrieblich gefahrenen Kilometer von 10,50 S fest.

Auch hier ist ohne ergänzende Erhebungen nicht nachvollziehbar, warum ein allgemeiner Branchensatz zur Schätzung der konkreten Verhältnisse im Betrieb des Bw. geeigneter sein sollte als der für die Vorjahre festgestellte innerbetriebliche Erlössatz.

Im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung finden sich Anhaltspunkte dafür, dass entgegen § 131 Abs. 1 Z 3 BAO die Bareinnahmen nicht täglich in geeigneter Weise festgehalten werden, sondern erst nach einem längeren Zeitraum gesamt aufgezeichnet werden.

Es wird im fortgesetzten Verfahren daher auch zu überprüfen sein, ob die Bücher des Bw. tatsächlich formell ordnungsmäßig sind und daher die Vermutung der Richtigkeit (§ 163 BAO) haben.

Hinsichtlich des Vorsteuerabzugs für Büromöbel im Arbeitszimmer ist mit dem Bw. auf das Erkenntnis des VwGH vom 24.9.2002, 98/14/0198, zu verweisen.

Soweit das Finanzamt sich nunmehr darauf beruft, es befänden sich auch „private Einrichtungsgegenstände wie eine Couch, eine Glasvitrine und auch private Bücher“ in dem Arbeitszimmer, weswegen eine (nahezu) ausschließlich betriebliche Nutzung nicht gegeben erscheine, ist darauf hinzuweisen, dass – von einer sehr groben Skizze im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung – nähere Feststellungen zum Arbeitszimmer, die auch mit dem Bw. zu erörtern wären, fehlen.

Außerdem ist in Erinnerung zu rufen, dass der Bw. nicht Aufwendungen für ein Arbeitszimmer, sondern für bestimmte, nach seinen Angaben betrieblich genutzte Einrichtungsgegenstände

geltend macht. Nach der einkommensteuerlichen Rechtslage vor dem Strukturanpassungsgesetz 1996 – auf die es im gegenständlichen Bezug ankommt – teilten Einrichtungsgegenstände nicht unbedingt das steuerrechtliche Schicksal des Arbeitszimmers. So konnten Aufwendungen für Einrichtungsgegenstände, die sich in einem nicht als Arbeitszimmer anerkannten Raum befanden, bei ausschließlicher oder nahezu ausschließlicher betrieblicher Nutzung abgesetzt werden (vgl. *Quantschnigg/Schuch*, EStHB, § 4 Tz. 39 „Arbeitszimmer“, dritter Teilstrich, m.w.N., sowie a.a.O., § 16 Tz. 68 „Arbeitszimmer“, lit. e).

Es fehlen somit auch – entscheidungsrelevante - Feststellungen über die Nutzung der streitgegenständlichen Möbel.

Da die durchzuführenden Ermittlungen anderslautende Bescheide nach sich ziehen können, die Sache somit nicht entscheidungsreif ist, waren die angefochtenen Bescheide gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben.

Der Durchführung der beantragten mündlichen Berufungsverhandlung bedurfte es gemäß § 284 Abs. 3 und 5 BAO nicht.

Im Hinblick auf den Umfang der vorzunehmenden Verfahrensergänzungen war der Aufhebung der Vorrang vor der Durchführung von zweitinstanzlichen Ermittlungen zu geben.

Wien, 30. August 2005