

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 15. Juli 2001 der Bw., gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid vom 18 Juni 2001 des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk betreffend Haftung für Lohnsteuer und Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1995 bis 31. Dezember 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### 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

Bei der Berufungswerberin (Bw.), einem Taxi- und Mietwagenunternehmen, fand für die Jahre 1995 bis 1998 eine Betriebsprüfung sowie für den Zeitraum Jänner 1999 bis Mai 2000 eine Umsatzsteuernachschauprüfung statt, wobei laut Betriebsprüfungsbericht (Textziffern 16 bis 24) u.a. folgende Mängel festgestellt wurden:

- Für die Jahre 1995 bis 1997 sei keine Buchhaltung vorgelegt worden, auch Saldenlisten bzw. Buchungsjournale seien der Betriebsprüfung nicht zur Prüfung zur Verfügung gestanden.
- Trotz mehrfacher Aufforderung seien die fehlenden Lösungsgrundaufzeichnungen für 1995 bis März 1998, wie Abrechnungsblöcke der Fahrer, nicht vorgelegt worden.
- Die abverlangten Kassabücher für 1995 bis 1997 seien ebenfalls nicht beigebracht worden, weil diese zum Teil gar nicht geführt worden seien.
- Kilometerstände der Taxis laut Reparaturrechnungen seien mit jenen in den Versicherungssakten sowie den Gutachten gemäß § 57a Abs. 4 KF 1967 verglichen worden, wobei Differenzen festgestellt worden seien.

Für die Jahre 1995 bis 1997 seien Listen, auf denen die Namen der Taxifahrer und deren Monatsumsatz vermerkt waren, vorgelegt worden, wobei sich Differenzen ergeben hätten:

- Im Prüfungszeitraum seien Taxilenker nicht angemeldet gewesen. Durch Einsichtnahme in die Schadensmeldungsakten bei verschiedenen Versicherungen sei festgestellt worden, dass einige Unfalllenker nicht bei der Bw. gemeldet gewesen seien und dass die Stehzeiten für die doppelte Besetzung beantragt und auch ausbezahlt worden seien. Auf Grund dieser Buchführungsmängel bestehende die Schätzungsberichtigung gemäß § 184 BAO weshalb eine Umsatzzuschätzung vorgenommen wurde, wobei 40% des "Schwarzumsatzes" als Nettolohnaufwand und somit als Betriebsausgaben anerkannt wurden.

Um Wiederholungen zu vermeiden wird hinsichtlich des weiteren Sachverhaltes auf die Berufungsentscheidung vom 10. November 2003, GZ. RV/3416-W/02, des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, Senat 12, verwiesen.

Im Anschluss an die Betriebsprüfung fand eine Lohnsteuerprüfung für den im Spruch genannten Zeitraum statt, wobei das Prüfungsorgan die Lohnsteuer mit 15% der auf Brutto hochgerechneten von der Betriebsprüfung als Lohnaufwand anerkannten Betriebsausgaben ermittelte. Von eben dieser Bemessungsgrundlage wurde auch der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag ermittelt.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und schrieb die so ermittelten lohnabhängigen Abgaben (Lohnsteuer: ATS 246.328,00, Dienstgeberbeitrag: ATS 214.203,00 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag: ATS 24.995,00) mit angefochtenem Haftungs- und Abgabenbescheid zur Abstattung vor.

In ihrer Berufung bekämpft die Bw. einerseits die Höhe des für die Lohnsteuerermittlung herangezogenen Prozentsatzes von 15% - zur Begründung wird ausgeführt, dass die Kollektivvertragssätze im Taxigewerbe unter der Lohnsteuergrenze lägen – und anderseits, dass das Finanzamt bei Ermittlung der Lohnsteuernachforderung keine nach § 67 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 begünstigt zu versteuernden Sonderzahlungen berücksichtigt habe.

Weiters wird ausgeführt, dass die Dienstnehmeranteile zur Sozialversicherung zu Unrecht mit 17% anstatt mit 17,2% für Zwecke der Hochrechnung auf den als Bemessungsgrundlage dienenden Bruttbetrag zum Ansatz gebracht worden seien.

Dass dem Grunde nach eine Schätzungsberechtigung besteht, wird ebenso wenig bestritten, wie die Höhe der zum Ansatz gebrachten netto ausbezahlten Schwarzlöhne (als Basis für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage). Angaben über die Anzahl der beschäftigten Dienstnehmer, das Ausmaß der Beschäftigung, die Dauer der jeweiligen Dienstverhältnisse oder auch die Höhe der Entlohnung werden nicht gemacht.

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

Aufgrund der einschlägigen abgabenrechtlichen Bestimmungen hat die Finanzbehörde die ordnungsgemäße Einbehaltung und Abfuhr der lohnabhängigen Abgaben durch Prüfung der Arbeitgeber zu überwachen.

Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag. 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.

Die Bestimmungen über die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen beruhen allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit der Ermittlung der Berechnung derselben (VwGH vom 16. Dezember 1966, 1673/65). Daraus ergibt sich, dass die Schätzungsbefugnis durch die Möglichkeit des Steuerpflichtigen, das Zustandekommen der Mängel zu erklären, nicht berührt wird.

In dem Maße, in dem der Abgabepflichtige die ihm gesetzlich aufgetragenen Pflichten zur Aufzeichnung und zur Erklärung der Besteuerungsgrundlagen verletzt, hat die komplementäre Tätigkeit der Behörde einzusetzen. Ob den Abgabepflichtigen an der Unterlassung, der lückenhaften oder mangelhaften Darstellung ein Verschulden trifft, ist unmaßgebend (VwGH

vom 25. Juni 1965, 56/64). Die behördliche Schätzung der Besteuerungsgrundlagen ist keine Ermessensmaßnahme (VwGH vom 3. Juni 1955, 1862/53), sondern ein Akt der Tatsachenfeststellung. "Schätzen" bedeutet die Besteuerungsgrundlagen mangels Erfüllung der gesetzlichen Aufzeichnungs- und Erklärungspflicht seitens des Abgabepflichtigen durch Wahrscheinlichkeitsschlüsse, durch begründetes Einbeziehen und Ausschließen von Möglichkeiten zu ermitteln. Je geringer die Anhaltspunkte sind, von denen aus schlüssige Folgerungen gezogen werden können (z.B. Aufzeichnungen, Unterlagen, Belege, Erklärungen), desto größer sind naturgemäß die Unsicherheiten und desto weiter kann sich das Schätzungsergebnis vom tatsächlichen Geschehen entfernen. Wer zur Schätzung begründeten Anlass gibt, muss eben die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen. Es liegt geradezu im Wesen der Schätzung, dass die auf diese Weise zu ermittelnden Größen die tatsächlich erzielten Ergebnisse nur bis zu einer mehr oder weniger großen Genauigkeit erreichen können (VwGH vom 18. Dezember 1973, 887/72).

Die Schätzungsbefugnis gibt der Behörde das Recht, Fehler in der Sachverhaltsfeststellung mit dem Hinweis zu übergehen, dass sie ohnehin in den Unsicherheitsspielraum fielen, der jeder Schätzung eigen ist (VwGH vom 21. Juni 1957, 976/54, Slg. 1666).

Zum Unterschied vom Beweisverfahren geht es bei der bloßen Schätzung nicht um die Ausforschung konkreter Ereignisse, Tatsachen und Gegebenheiten, sondern es wird versucht, in einem zusammenfassenden Verfahren und in einer die ergebnisrelevanten Gegebenheiten mitzuberücksichtigenden Gesamtschau zu einer Basis für die Besteuerung zu kommen, die der Gesamtsumme der abgabenrechtlich relevanten Wirtschaftsvorgänge entspricht, ohne diese im einzelnen erheben und nachweisen zu müssen (VwGH vom 27. März 1973, 2127/71).

Die Schätzung besteht einerseits aus der Feststellung des für die Abgabenerhebung maßgebenden Sachverhaltes, andererseits in dessen abgabenrechtlicher Würdigung (VwGH vom 12. Februar 1965, 2097/63).

Die zur Entscheidung berufene Behörde muss sich über die als Grundlage ihrer Schätzung anzunehmenden Tatsachen - in Ausübung ihres Rechtes der freien Beweiswürdigung - selbst ein Urteil bilden, sie darf sich nicht damit begnügen, lediglich auf die Feststellungen einer anderen Stelle zu hinzuweisen (VwGH vom 7. November 1949, 139/47, Slg. 150).

Auf den gegenständlichen Berufungsfall bezogen, bedeutet dies Folgendes: Auf Grund des eingangs dargestellten Sachverhaltes ist es unstrittig, dass die Bw. die Aufzeichnungen, die sie nach den Abgabenvorschriften führen muss, nicht geführt bzw. nicht vorgelegt hat bzw. die vorhandenen Aufzeichnungen nicht den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen. Die Gründe hierfür sind unmaßgeblich. Das Prüfungsorgan war daher zur Schätzung nicht nur berechtigt, sondern sogar verpflichtet.

Den Einwendungen der Bw. hinsichtlich der Höhe des gewählten Prozentsatzes ist entgegenzuhalten, dass die Berufungsbehörde keine Rechtswidrigkeit darin erblicken kann, wenn das Prüfungsorgan mangels Angaben über die Anzahl der beschäftigten Dienstnehmer, das Ausmaß der Beschäftigung, die Dauer der jeweiligen Dienstverhältnisse und die Höhe der Entlohnung auf branchenübliche Erfahrungswerte zurück gegriffen hat. Derjenige, der zur Schätzung begründeten Anlass gibt, wie das hier der Fall ist, muss gegebenenfalls auch Fehler hinnehmen, da diese in den Unsicherheitsspielraum fallen, der jeder Schätzung eigen ist.

Die nach § 67 EStG 1988 begünstigte Besteuerung von Bezugsteilen setzt u.a. voraus, dass solche auch tatsächlich neben dem laufenden Arbeitslohn bezahlt werden. Dieser Umstand steht aber mangels entsprechender Aufzeichnungen bzw. Angaben durch die Bw. nicht fest. Das fiktive Herausrechnen von sonstigen Bezügen aus einer nach § 184 BAO geschätzten Gesamtbemessungsgrundlage ist, auch im Hinblick darauf, dass die Bw. keine Angaben über die Anzahl der von ihr unangemeldet beschäftigten Dienstnehmer gemacht hat, nicht nur unzulässig sondern auch unmöglich.

Was nun den Einwand betrifft, dass die Dienstnehmeranteile zur Sozialversicherung richtiger Weise 17,2% anstatt der vom Prüfungsorgan zum Ansatz gebrachten 17% betragen würde, ist der Bw. entgegen zu halten, dass dieser Prozentsatz lediglich für Zwecke der Hochrechnung der von der Betriebsprüfung angesetzten netto ausbezahlten Schwarzlöhne auf den als Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der lohnabhängigen Abgaben dienenden Bruttobetrag diente. Ein höherer Prozentsatz würde zu einer höheren Bemessungsgrundlage und im Endeffekt – von der Bw. sicherlich nicht beabsichtigt – zu höheren lohnabhängigen Abgaben führen. Im Übrigen ist dieses Ergebnis Ausfluss der einer Schätzung inne wohnenden Unschärfe, diesfalls zu Gunsten der Bw.

Der angefochtene Bescheid entspricht somit der Sach- und Rechtslage, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 26. Juli 2004