



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 17. Dezember 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 20. November 2008 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig sind die Schätzungsgrundlage sowie die Schätzungshöhe in den Veranlagungsjahren 2006 und 2007.

Der Berufungswerber (Bw.) betreibt seit Mai 2006 ein Taxiunternehmen mit einem Kfz als Alleinfahrer ohne Funk an 6 Tagen je Woche (Mo – Do und Sa 8-18, Fr 8-12).

Beim Bw. fand für die Jahre 2006 und 2007 eine Außenprüfung gem. § 147ff BAO statt, wobei u.a. folgende Feststellungen getroffen und im Betriebsprüfungsbericht sowie im Schriftsatz vom 9. Jänner 2009 ausführlich dargestellt wurden:

Wegen Unterschreitens der Kleinunternehmengrenze i.H.v. 22.000 € (2006) bzw. 30.000 € (2007) habe der Bw. keine Umsatzsteuer abgeführt. Da nach Auskunft des Bw. der Taxameter um 10 % zu viel anzeige, sei dementsprechend weniger kassiert worden.

Auf den Fuhrpreisbelegen befände sich der Stempelaufdruck „keine USt enthalten“.

Die Einnahmen und Ausgaben seien gem. [§ 4 Abs. 3 EStG 1988](#) ermittelt worden.

Der Bw. habe selbst eingeräumt, dass die Losungsaufzeichnungen mit Hilfe von „Excel“ angefertigt und der Taxameterstand nicht (täglich) aufgeschrieben worden sei.

Ebenso seien die vom Prüfer gerügten fehlenden Belegnummern bestätigt worden.

Die Schätzung habe sich auf folgende Mängel begründet (unter Hinweis auf Tz. 2 des Bp-Berichtes):

- Keine ordnungsmäßigen schriftlichen Aufzeichnungen zum Kassasturz.
- Keine Kassasturzfähigkeit.
- Keine Berechtigung zur vereinfachten Losungsermittlung durch Kassasturz (weil Taxameter vorhanden sei und damit Einzelaufzeichnungspflicht bestanden habe).
- Keine Grundsicherung der Losungsbeträge.
- Kein Export der Taxameterdaten.
- Nichtübereinstimmung von Belegnummern lt. Buchhaltungskonto/ lt. Beleg.
- Nummerierung mit Bleistift, zum Teil mit nachträglichem Ausradieren und Neunummerierung.
- Häufiges Fehlen nicht nur von Belegnummern (die in der Berufung zum Teil erklärt worden seien), sondern auch Fehlen der Belege selbst.
- Die vom Bw. geführte Excel-Erstaufzeichnung weiche von der späteren vom Buchhalter erstellten, beim Finanzamt eingereichten Einnahmen/Ausgaben-Rechnung ab.
- Nichteinbuchung von Treibstoffrechnungen.
- Kalkulationsdifferenzen basierend auf einem Vergleich der Losungen mit den Treibstoffausgaben.
- Auftreten von sog. „Mehrfachlosungsbeträgen“ (29 von 250; darunter 3 „Dreifachlosungsbeträge“), deren Ursache nicht erklärbar sei.
- Nichtaufbewahrung eines § 57a Kfz-Gutachtens (6/2006), aus welchem der abgelesene Kilometerstand ersichtlich wäre.
Aus den übrigen Gutachten ergebe sich eine Tageskilometerleistung von rd. 87 km.
- Beinahe jeder zweite Treibstoffbeleg sei nicht aufbewahrt worden.
- Die aus den verbuchten Treibstoffrechnungen ableitbaren Tankmengen stünden in keinerlei Einklang zu den behaupteten Losungen.
Die Treibstoffmengenrechnung unter Annahme des vom Bw. mit durchschnittlich 9 bis 10 Litern je 100 km angegebenen Verbrauchs, habe „Überbefüllungen“ des Tankinhaltes von

unterjährig bis zu knapp 800 (!) Litern ergeben.

Dies deute darauf hin, dass die erklärten Tageslosungsbeträge „frei erfunden“ seien.

- Kalkulationsdifferenzen basierend auf den bekannten Kilometerständen an verschiedenen Tagen.

Die o.a. Mängel würden somit schwere Aufzeichnungsmängel darstellen, die zur Schätzung berechtigen.

Der km-Ertrag sei unter Berücksichtigung höherer Leerfahrten und höherer durchschnittlicher Taxifahrten von der Betriebsprüfung (im Vergleich zu den Werten der Taxiinnung) wie folgt ermittelt worden (vgl. Bp-Bericht Seite 8 und 10):

	Berechnung einer durchschnittlichen Taxifahrt lt. Taxiinnung	Berechnung einer durchschnittlichen Taxifahrt lt. Bp
Grundtaxe	2,50	2,50
1. Kilometer	0,98	0,98
weitere Kilometer á 1,20	3,60	3,60
weitere Kilometer á 0,90	0,45	0,90
Anzahl der Wartezeiten/Kilometer á 0,90	2,70	
Anzahl der Wartezeiten/Kilometer á 1,00		3,00
Telefonzuschlag	1,00	1,00
= durchschnittlicher Erlös (besetzte Fahrt)	11,23	11,98
abzügl. 40 % Leerfahrten	-4,49	-5,99
= durchschnittlicher kalkulat. Erlös	6,74	5,99
durchschnittliche Taxifahrt:	4,5 km	5 km
= Kilometerertrag (gefahrenen Kilometer)	1,50 (= 6,74 : 4,5)	1,20 (= 5,99 : 5)
Kilometerertrag lt. Bp (korr.)		1,09

Der korrigierte Kilometerertrag lt. Bp i.H.v. 1,09 € wurde letztlich bescheidmäßigt festgesetzt, da der Bw. behauptete aufgrund seiner Umsatzsteuerbefreiung einen um 10 % niedrigeren Fahrpreis verlangt zu haben.

Die Höhe der geschätzten Umsätze habe sich somit einerseits aus der durchgeföhrten Treibstoffkalkulation, andererseits aus den soweit ermittelbaren Kilometerständen zumindest gefahrenen Kilometern, die das Ergebnis der Treibstoffkalkulation untermauerten, ergeben:

		Erlöse:	Kleinunternehmengrenze:
--	--	---------	-------------------------

23.5. – 31.12.2006	19.300 km x 1,09 =	21.037	22.000
1.1.-31.12.2007	31.700 km x 1,09 =	34.553	30.000 + 3.000 USt = 33.000 + 15 % Toleranz = 37.950

Ein Telefonzuschlag sei letztlich beim Kilometerertrag i.H.v. 1,09 € ohnehin nicht berücksichtigt worden. Zu Gunsten des Bw. sei eine durchschnittliche Besetzungstrecke von 5 km angenommen worden und dass die angeblich vom Fahrgärt nicht kassierte Umsatzsteuer in Abzug gebracht worden sei. Bei Nichtansatz dieser Parameter hätte sich ein Kilometerertrag i.H.v. 1,14 € ergeben.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb seien demnach wie folgt festzusetzen gewesen:

	2006	2007
Erlöse lt. Bp	21.037,00	34.553,00
- Einnahmen lt. Bw.	-12.125,00	-16.364,60
- zusätzlich anerkannte Treibstoffausgaben	-724,48	
- Parkplatzmiete á 20 € pro Monat	-140,00	-240,00
= Einkommenserhöhung lt. Bp	8.047,52	17.948,40
E.a.GW (bisher lt. Bw. - Kz. 330)	7.292,80	10.248,58
E.a.GW (lt. Bp – Kz. 330)	15.340,32	28.196,58

Zur nicht nachgewiesenen Behauptung des Bw., dass dieser mehrmals täglich Heimfahrten durchgeführt habe, werde ergänzend festgehalten, dass dies im Jahre 2008 infolge Überschreitens der 20 % Grenze zum Vorsteuerabzugsverlust führen würde.

Das Finanzamt verfügte in der Folge die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. [§ 303 Abs. 4 BAO](#) und folgte in den neu erlassenen Sachbescheiden den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Der Bw. erhob gegen die o.a. Bescheide Berufung und begründet diese sowie im Schriftsatz vom 1. März 2009 im Wesentlichen folgendermaßen:

Der Bw. sei im Jahre 2006 gezwungenenmaßen selbstständig geworden und habe bedingt durch seine gesundheitlichen Beschwerden einen unterdurchschnittlichen Umsatz erbracht.

Er habe täglich durch Kassasturz den Umsatz ermittelt und diesen mit den Ausgaben in eine Excel-Tabelle eingetragen, nicht wissend, dass dies vom Finanzamt nicht anerkannt werde. Es sei als alleinfahrender Unternehmer auch nicht notwendig gewesen täglich den Taxameterstand aufzuzeichnen (anders im Schriftsatz vom 1. März 2009).

In den durch Kassasturz ermittelten Tageslosungen seien auch die Trinkgelder enthalten.

Die Ausgaben-Belege seien vom Bw. nummeriert dem Buchhalter übergeben worden. Da dieser aber beim Buchen der Belege auch den Tageslosungen Nummern vergeben habe, sei es zu unterschiedlichen Nummerierungen gekommen.

Nach Ansicht des Bw. läge keine Schätzungsberichtigung vor, weiters sei die Schätzung zu hoch angesetzt worden, da er nur die Tagschicht von maximal 8 Stunden durchgehalten habe. Bei Taxifahrten ohne Funk seien Wartezeiten von ca. einer Stunde zu berücksichtigen. Dies bedeute höchstens 6 Fahrten pro Tag. Der Tagesumsatz beliefe sich bei ca. 60 € (und nicht 150 € lt. Betriebsprüfung). Davon seien noch die fixen und variablen Kosten abzuziehen. In der Kalkulation des Betriebsprüfers sei ein Telefonzuschlag mitberechnet worden, obwohl er keinen Standplatz-Telefonschlüssel habe.

Da der Bw. seine Arbeitszeit aufgrund seiner gesundheitlichen Beschwerden mehrmals unterbrechen habe müssen, sei der vom Betriebsprüfer angegebene Prozentsatz für die Leerfahrten nicht richtig (Wohnung in der Nordrandsiedlung, Standplatz im ersten Wiener Gemeindebezirk). Tägliche Leerfahrten von über 50 km seien demnach keine Seltenheit. Größere Privat- bzw. Urlaubsfahrten seien nicht unternommen worden, sehr wohl hingegen Einkaufs- oder Besuchsfahrten.

Auch erhalte der Bw. finanzielle Unterstützung von seinen Kindern, da er sonst die monatlichen Kosten für Miete, Strom und Gas nicht bewältigen könne.

Die geschätzten Beträge seien jedenfalls vom Bw. aufgrund der Finanzkrise niemals umgesetzt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Schätzungsberichtigung:

Die Schätzungsberichtigung ergibt sich schon aus der Nichtaufbewahrung der Grundaufzeichnungen der einzelnen Tageslosungen sowie von Ausgabebelegen (Tankrechnungen etc.). Aus diesem Grunde ist von Erlösverkürzungen auszugehen. In diesem Zusammenhang wird auf die ausführliche Darstellung unter Tz. 2 und 3 des Bp-Berichtes vom 14. November 2008 verwiesen, in denen nicht unwesentliche Erlösdifferenzen aufgezeigt werden.

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

Der Bw. betrieb seit 23. Mai 2006 ein Taxiunternehmen mit einem Kfz als Alleinfahrer ohne Funk an 6 Tagen pro Woche (Mo – Do und Sa 8-18, Fr 8-12).

Er bewahrte keine ordnungsgemäßen schriftlichen Aufzeichnungen zum Kassasturz auf. Belegnummern wurden nachträglich ausradiert und neu nummeriert. Treibstoffrechnungen

wurden zum Teil nicht aufbewahrt und verbucht. Das Kfz-Gutachten 2006 wurde ebenfalls vom Bw. nicht aufbewahrt.

Der Lebensstandard des Bw. und seiner Familie war bescheiden.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

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

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

Zu schätzen ist gem. [§ 184 Abs. 3 BAO](#) ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher und 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.

Zu schätzen ist lt. ständiger Rechtsprechung jedenfalls, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht führt oder nicht vorlegt oder sogar vernichtet hat. Hat die Behörde diesen Nachweis der qualifizierten Mangelhaftigkeit erbracht, ist die Schätzungsbefugnis die Folge, die nicht erst wieder in ihrer Berechtigung nachzuweisen ist. Die solcherart dem Grunde nach gerechtfertigte Schätzung ist in ihrer Begründung, im beschrittenen Weg, in ihrer Schlüssigkeit und Denkfolgerichtigkeit plausibel zu machen. D.h. die Behörde hat aufzuzeigen, von welchen Ermittlungsergebnissen tatsächlicher Art sie ausgegangen ist und auf welche Weise (Schätzungsmethode) sie zu den Schätzungsergebnissen gekommen ist (vgl. Stoll, BAO-Komm., S 1927f).

Aufgrund der fehlenden Grundaufzeichnungen, die jedenfalls derart schwerwiegende Mängel darstellen, die der Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung entgegenstehen (Unmöglichkeit der genauen Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen), war es unumgänglich die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege zu ermitteln.

Der Bw. hat diesen Mangel auch nicht bestritten (vgl. Schreiben vom 17. Dezember 2008).

Höhe der Schätzung:

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

Mangels konkreter km-Aufzeichnungen, wird die Tageskilometerleistung je Kalendertag wie folgt ermittelt:

Einzig aus den vorgelegten § 57a (4) KFG Begutachtungsprotokollen war ein km-Stand ersichtlich, da im gegenständlichen Fall, wegen „Selbstreparatur“, keine offiziellen Reparaturechnungen mit aktuellem km-Stand vorlagen.

So legte der Bw. im Zeitraum 11. September 2007 bis 7. November 2008 (= 423 Tage) 36.744 km zurück, d.s. rd 87 km täglich.

Für den Streitzeitraum ergeben sich demnach folgende Jahreskilometerstände:

Zeitraum:	km (ger.)
23.5.-31.12.2006	19.300 (= 36.744 : 423 x 223)
1.1.-31.12.2007	31.700 (= 36.744 : 423 x 365)

Von dieser Gesamtkilometerleistung wird der erwirtschaftete Erlös unter Berücksichtigung besonderer gegenständlicher Umstände (falsche Taxameteranzeige, höhere Leerfahrten wie folgt ermittelt (BE = Berufungsentscheidung):

	Berechnung einer durchschnittlichen Taxifahrt lt. BE
Grundtaxe	2,50
1. Kilometer	0,98
weitere Kilometer á 1,20	3,60
weitere Kilometer á 0,90	0,90
Anzahl der Wartezeiten/Kilometer á 0,90	
Anzahl der Wartezeiten/Kilometer á 1,00	3,00
= durchschnittlicher Erlös (besetzte Fahrt)	10,98
abzügl. 40 % Leerfahrten	-5,49
= durchschnittlicher kalkulat. Erlös	5,49
durchschnittliche Taxifahrt:	5 km
= Kilometerertrag (gefahren Kilometer)	1,09 (= 5,49 : 5)

Der Kilometerertrag i.H.v. 1,09 € entspricht somit (ohne Ansatz eines Telefonzuschlages) dem angesetzten Wert lt. Betriebsprüfung (unter Berücksichtigung der besonderen

gegenständlichen o.a. Parameter, wie z.B. eines sehr hohen Leerfahrtenanteils etc.), wobei die Abgabenbehörde zweiter Instanz einen darüber hinausgehenden Abzug für nicht erwiesen ansieht, da es jeder Lebenserfahrung widerspricht, nicht den am Taxameter aufscheinenden Betrag entrichten zu müssen. Die bloße Behauptung des Bw., wonach dieser einen geringeren Betrag als jenen am Taxameter aufscheinenden in Rechnung stellte, wurde im gesamten Verwaltungsverfahren nicht bewiesen oder glaubhaft gemacht.

Ergänzend festgehalten wird, dass sich ohne Mitberücksichtigung der o.a. speziellen Parameter ein Kilometerertrag von 1,14 € ergeben würde (vgl. Schriftsatz vom 9. Jänner 2009).

Die Schätzung gründet sich somit auf Erfahrungswerte unter Berücksichtigung der Angaben des Bw. und Feststellungen der Betriebsprüfung betreffend Nichtaufbewahrung der Belege. Die Schätzungshöhe kann auch in Hinblick auf die lt. Bw. angegebenen km-Zahlen nicht als zu hoch, sondern der Höhe nach begründet beurteilt werden, mit dem Ziel der Wahrheit möglichst nahe zu kommen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Jänner 2011