

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

20.02.1991

Geschäftszahl

90/13/0210

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Graf als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des F gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 13. Juni 1990, Zl. 6/3-3019/90-04, betreffend Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 1983 bis 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt in Wien ein Taxiunternehmen. Gestützt auf die Ergebnisse einer abgabenbehördlichen Prüfung (BP) ermittelte die belangte Behörde in dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid die Abgabenbemessungsgrundlagen der Streitjahre gleich der BP im Schätzungsweg. Sie ging davon aus, daß der Beschwerdeführer zwar, wenn auch erst im Berufungsverfahren, Lenkerabrechnungen vorgelegt habe, daß diese Abrechnungen aber Mängel aufwiesen. Die tageweise geführten Lenkerabrechnungen für die Zeit vom 1. Jänner bis 30. April 1983 wiesen "Total-km" und "Besetzt-km" bei Übergabe, bei Übernahme und die Differenz aus, jedoch nur in dreistelliger km-Angabe. Auf den Abrechnungen seien auch fünfstellige km-Angaben vermerkt. Diese Angaben stimmten aber mit den dreistelligen km-Angaben nicht überein. Formell betrachtet könnten somit den fünfstelligen km-Angaben weder die "Total-km" laut Übergabe, noch die "Total-km" laut Übernahme zugeordnet werden. Rein rechnerisch überprüft seien die Totalerlöse ausgehend von den (Grund-)Schaltungen innerhalb von vier Monaten vier Mal unrichtig berechnet worden. Auf ihre Vollständigkeit wären allerdings die Lenkerabrechnungen für die Zeit vom 1. Jänner bis 30. April 1983 auf Grund ihrer Gestaltung überprüfbar.

Die mit "Tageslosungen" überschriebenen Lenkerabrechnungen ab Mai 1983 enthielten abgesehen von den Chauffeurbezeichnungen "F" (für den Beschwerdeführer) und "L" bzw. "L1" (für die Gattin des Beschwerdeführers) nur Tagesbeträge in Schilling und Kilometer. Die Kilometer seien auf den jeweils für eine Woche vorgesehenen Blättern wochenweise aufaddiert worden. Es handle sich um lose Blätter. Eine Vollständigkeitsprüfung könne nicht vorgenommen werden; ein Festhalten in einem laufend geführten Verzeichnis gemäß § 131 Abs. 1 Z. 4 BAO sei nicht erfolgt, die Blätter seien nicht numeriert, enthielten auch keine aufsummierten Geld- bzw. Kilometerbeträge des jeweils vorigen Blattes. Lediglich auf weiteren losen Blättern seien Monatskilometerbeträge vermerkt. Die "Tageslosungen" - Lenkerabrechnungen wiesen somit schwere formelle Mängel auf, die geeignet seien, die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Zur sachlichen Richtigkeit der Aufzeichnungen führte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid folgendes aus:

Der Beschwerdeführer habe am 29. Juni 1987 bei Beginn der Betriebsprüfung auf die Frage, wer mit dem Auto fahre, angegeben, dies sei er selbst, stundenweise fahre seine Frau am Tag. In den Aufzeichnungen sei ersichtlich, wann seine Frau gefahren sei (L). Nach den Lenkerabrechnungen wären ca. zwei Drittel der erklärten Fahrerlöse auf den Beschwerdeführer entfallen und ca. ein Drittel auf seine Gattin. Auch in einer Berufungsergänzung habe der Beschwerdeführer vorgebracht, daß seine Frau unregelmäßig sehr früh oder nachmittags fahre.

Am 16. Mai 1990 habe der Beschwerdeführer niederschriftlich erklärt, daß seine Gattin nie mit seinen Taxis gefahren sei; auch nicht in den Streitjahren. Als Begründung, warum die nur vom Beschwerdeführer erzielten Umsätze zu einem Drittel auf seine Gattin "geschrieben" worden seien, habe der Beschwerdeführer angegeben, er hätte diese Vorgangsweise gewählt, damit seine Gattin bei der Krankenkasse bzw. bei der Sozialversicherung habe angemeldet werden können. Die Gründe, weshalb die Gattin des Beschwerdeführers nicht mit den Taxis fuhr, lagen laut Beschwerdeführer darin, daß sich die Gattin "das nicht traue, sie hielt bzw. hält das einfach nicht aus".

Dieses Vorbringen steht nach Auffassung der belangten Behörde in Widerspruch zum gesamten bisherigen Vorbringen und den Aufzeichnungen des Beschwerdeführers. Die "Lenkerabrechnungen" seien daher nicht Spiegelbild der tatsächlichen Verhältnisse. Allein dadurch sei die Beweiskraft der Aufzeichnungen schwer erschüttert.

Nach Vorhalt, daß die Schwiegermutter des Beschwerdeführers bestätigt habe, ihrer Tochter finanzielle Zuwendungen gegeben zu haben, damit sie nicht soviel Taxi fahren müsse, habe der Beschwerdeführer schließlich ausgesagt, daß seine Gattin bei Bestellfahrten doch gefahren sei, sie habe sich nur nicht auf einen Standplatz gestellt. Sie fahre nicht so viel, als daß das ein Ergebnis gewesen wäre, das sei auch 1983 bis 1986 so gewesen.

Durch die widersprüchlichen Angaben des Beschwerdeführers bzw. die teilweise Zurücknahme von zuvor gemachten Angaben bei Konfrontierung mit einer Vorhaltung sei die Glaubwürdigkeit des Beschwerdeführers - und nicht nur seiner Aufzeichnungen - erschüttert.

Die belangte Behörde ging im Hinblick auf die Aussagen des Beschwerdeführers laut Niederschrift vom 16. Mai 1990 davon aus, daß die Tätigkeit der Gattin über die im Familienrecht begründete Mitwirkungspflicht nicht hinausgegangen sei und daher die Lohnkosten nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen wären.

Über Vorhalt (unter Heranziehung von Lenkerabrechnungen für Jänner 1983), daß die durch Rückrechnung anhand der Schaltungen ermittelten "Besetzt-km" nicht mit den auf den Abrechnungen angeführten "Besetzt-km" übereinstimmten, habe der Beschwerdeführer gemeint, dies bedinge die erörterte Drittelung. In diesem Zusammenhang habe der Beschwerdeführer weiters vorgebracht: "Wenn man die Aufzeichnungen tageweise betrachtet, müssen die Angaben stimmen; ich meine damit, daß man die Aufzeichnungen F und L tageweise zusammenfassen muß. Dann entsprechen sie den tatsächlich erzielten, echten, richtigen Ergebnissen." Aber auch bei tageweiser Zusammenfassung der Angaben stimmten die durch Rückrechnung ermittelten "Besetzt-km" mit den "Besetzt-km" laut Abrechnungen nicht überein.

Unter Berücksichtigung der von ihr festgestellten Mängel, Widersprüche und Unrichtigkeiten hielt die belangte Behörde die Schätzungsberechtigung für gegeben.

Zum Schätzungsvorgang legte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid folgendes dar:

Die BP habe den kalkulierten Bruttoumsatz in den Jahren 1983 bis 1985 ausgehend von in Besichtigungsberichten zweier Versicherungen vermerkten Kilometerständen ermittelt, im Jahre 1986 ausgehend von der in den Aufzeichnungen des Beschwerdeführers festgehaltenen Jahreskilometerleistung. Das Ausmaß der Fahrleistung vom 6. Dezember 1983 bis 30. April 1984 habe nach den Besichtigungsberichten 21.316 km betragen. In den Tageslosungen dieses Zeitraumes seien insgesamt 71 Fahrten nach

N eingetragen. Fahrten nach N hatte der Beschwerdeführer nach seinen Angaben gegenüber der BP und im Berufungsverfahren unternommen, weil er dort die Möglichkeit hatte, selbst an seinem Kfz Reparaturen und Servicearbeiten durchzuführen. Bei Durchsicht der Tageslosungen falle, wie es nun im angefochtenen Bescheid weiter heißt, auf, daß

- a) zahlreiche Eintragungen überschrieben bzw. "übermalt" worden seien, und zwar auf solche Weise, daß die ursprünglichen Eintragungen kaum bzw. nicht lesbar wären,
- b) mehrmalige ERHÖHUNGEN der Nfahrten-km durch Übermalen (z.B. von 180 km auf 360 km, von 18 km auf 450 km, von 270 km auf 450 km, von 180 km auf 270 km, von 270 km auf 450 km) vorgenommen worden seien.

Diese Umstände rechtfertigten den Schluß, daß die Tageslosungen vor Vorlage an die Abgabenbehörde unter Bedachtnahme auf die Feststellungen der BP adaptiert worden seien. Bestärkend wirke sich der optische Eindruck nachträglicher Einfügungen in Verbindung mit der Verwendung von Kugelschreibern aus, die oft betreffend die anderen Eintragungen nicht verwendet worden seien. Nach Auffassung der belangten Behörde waren daher die auf die Fahrten nach N entfallenden Leerkilometer durch Schätzung zu ermitteln, wobei der Ansatz der BP mit 4.000 km jährlich den Reparatur- und Servicefahrten ausreichend Rechnung trage. Bei der vom Beschwerdeführer mit 90 km geschätzten Wegstrecke (für Hin- und Rückfahrt) entsprächen die 4.000 km jährlich rund 44 Service- bzw. Reparaturfahrten und seien durch die Höhe der Schätzung auch die Fahrten für die Reparatur der beschädigten Fahrzeuge abgedeckt.

In diesem Zusammenhang falle noch auf, daß der Beschwerdeführer nach seinen Angaben "bis zu 15 Mal im Monat" (Ergänzung der Berufung gegen die Abgabenbescheide für 1983) bzw. "bis zu 17 Mal 90 km im Monat" (Ergänzung der Berufung gegen die Bescheide für 1984) zwecks Reparaturarbeiten nach N gefahren sei; dennoch habe er seinen Aufzeichnungen zufolge während dieser reparaturintensiven Zeit rund 3.000 km im

Monat an Leistungskilometern (einschließlich Leerfahrten) erreicht. Über Vorhalt, daß der Beschwerdeführer im Jahresschnitt 1985 nur rund 2.800 km im Monat an Leistungskilometern (einschließlich Leerkilometern) erreicht habe, wo seinen Angaben zufolge im Jahresschnitt nicht einmal vier Reparatur- bzw. Servicefahrten im Monat anfielen, habe er angegeben, daß er sich das nicht erklären könne. Erst nach längerer Überlegungsphase habe der Beschwerdeführer die wenig überzeugende Antwort gegeben, daß er eine zeitlang ausprobiert habe, ständig herumzufahren, um Fahren aufzunehmen (Niederschrift vom 16. Mai 1990).

Bei der Berechnung des Bruttoertrages je Kilometer habe ein Leerkilometeranteil von 40 Prozent Berücksichtigung gefunden, womit dem Umstand Rechnung getragen worden sei, daß der Beschwerdeführer nach seinen Angaben "nachts gefahren" sei.

Den schätzungsweise erhöhten Jahreskilometerleistungen in den Jahren 1983 bis 1985 trug die belangte Behörde durch den Ansatz höherer Treibstoffkosten als Betriebsausgaben Rechnung.

Die Darstellung weiterer Ausführungen im angefochtenen Bescheid (über den Privatanteil an den Kfz-Kosten und die Entnahme eines Taxis in das Privatvermögen) kann entfallen, da diese Ausführungen nicht Gegenstand der Beschwerdegründe sind.

Die vorliegende Beschwerde macht sowohl inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides als auch dessen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer wendet gegen den angefochtenen Bescheid zunächst ein, er habe der Behörde gegenüber immer wieder darauf hingewiesen, daß er meistens in der Nacht fahre und daß aus diesem Grunde weit mehr, nämlich bis zu 50 Prozent Leerkilometer gefahren würden.

Daß der Beschwerdeführer vorgebracht hätte, wegen der Nachtfahrten seien bis zu 50 Prozent Leerkilometer anzunehmen, geht aus den Akten des Verwaltungsverfahrens jedoch nicht hervor. Seine Angaben im Verwaltungsverfahren zwingen auch keineswegs im Wege einer Schlußfolgerung zur Annahme, daß infolge Nachtfahrten bis zu 50 Prozent Leerkilometer gefahren worden wären. Zum einen gab der Beschwerdeführer in der Ergänzung der Berufung gegen die Abgabenbescheide für 1983 selbst - wenn auch nur gelegentliche - Tagfahrten zu. Überdies hat der Beschwerdeführer die Fahrten, die er ursprünglich als von seiner Ehegattin durchgeführt bezeichnet hatte, nach der Niederschrift vom 16. Mai 1990 selbst ausgeführt. Diese Fahrten fanden aber nicht bei Nacht, sondern am Tag statt. Dies zeigen Aussagen des Beschwerdeführers in der Niederschrift vom 29. Juni 1987 und die Ausführungen in der zuletzt erwähnten Berufungsergänzung. Diese Aussagen und Ausführungen bestätigen, soweit sie Fahrzeiten überhaupt ausweisen, die Lenkerabrechnungen für die Zeit vom 1. Jänner bis 30. April 1983, und zwar auf Grund der der Ehegattin zugeordneten Fahrten am 2. Februar (10.00 bis 16.00 Uhr), am 3. Februar (11.00 bis 15.00 Uhr), am 4. Februar (06.00 bis 10.00 Uhr), am 8. Februar (10.00 bis 15.00 Uhr), am 9. Februar (13.00 bis 16.00 Uhr) und am 18. Februar 1983 (10.00 bis 14.00 Uhr). Überdies berücksichtigte die BP bei ihrer Schätzung ohnedies, daß nach den persönlichen Verhältnissen des Beschwerdeführers nicht nur die durchschnittlichen Leerkilometer (1/3), sondern 40 Prozent Leerkilometer anfielen, womit den geschilderten Verhältnissen des Beschwerdefalles anders als im Falle des vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten hg. Erkenntnisses vom 17. Mai 1989, Zl. 85/13/0188, vor allem im Hinblick auf den Umstand, daß nicht nur Nachtfahrten unterstellt werden können, ausreichend Rechnung getragen erscheint.

Bezüglich der Leerkilometer, die für die Reparaturfahrten nach N anfielen, rügt die Beschwerde, der Beschwerdeführer habe sie der Abgabenbehörde bekanntgegeben, sie hätten jedoch keine bzw. keine ausreichende Berücksichtigung gefunden. Er gibt aber auch zu, daß über die Leerkilometer keine Aufzeichnungen vorhanden sind. Damit wäre auch die Schätzung der Leerkilometer für die Reparaturfahrten nach N mit (ohnedies) 4.000 km jährlich vom Beschwerdeführer nicht entkräftet. Dem angefochtenen Bescheid zufolge hat zwar der Beschwerdeführer über Fahrten nach N Aufzeichnungen geführt, allerdings im Hinblick auf die vorgenommenen, im Zusammenhang mit dem angefochtenen Bescheid festgehaltenen Korrekturen der ursprünglichen Eintragungen in nicht beweiskräftiger Weise. Dem hält die Beschwerde nichts entgegen.

Das Vorbringen, die Erwerbsfahrten seien lückenlos aufgezeichnet worden, stellt eine unsubstantiierte Behauptung dar, welche die konkreten Feststellungen der belangten Behörde über die Mängel der Aufzeichnungen und ihre berechtigten Zweifel an einer lückenlosen Erfassung der Einnahmen nicht entkräften. Hielt doch die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid bei den Lenkerabrechnungen für die Zeit vom 1. Jänner bis 30. April 1983 Widersprüche bei den Kilometerangaben und Berechnungsfehler sowie bei den Lenkerabrechnungen für die Zeit ab Mai 1983 eine Form der Aufzeichnungen fest, die eine Überprüfung der Einnahmen auf ihre Vollständigkeit nicht zulasse. Auch die weiteren, bereits wiedergegebenen einschlägigen Feststellungen der belangten Behörde blieben unwidersprochen.

Die von den Versicherungsanstalten überwiesenen Schadenersatzbeträge haben der Beschwerdeführer und ihm folgend die Abgabenbehörden zu Recht als Betriebseinnahmen erfaßt (siehe Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch², § 4 Tz 69); der Beschwerdeführer hat nie auch nur angedeutet, daß die Schadenersatzleistungen nicht für Schäden an den betrieblichen Kraftfahrzeugen geleistet worden wären. Der in der Beschwerde geltend gemachte Umstand, daß der Schadenersatzbetrag den erlittenen Schaden abgelten soll, hindert nicht die Erfassung als Betriebseinnahme. Aufwendungen, die dem Beschwerdeführer für die

Schadensbehebung erwachsen, bilden Betriebsausgaben, die als Ersatz für diese Aufwendungen zufließenden Beträge Betriebseinnahmen. Am Charakter der Schadenersatzleistungen als Betriebseinnahmen ändert sich entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers aber auch dann nichts, wenn er sich die Ausgaben für Professionisten erspart und den Schaden durch eigene Arbeitsleistungen behebt.

Bei der Umsatzsteuer kamen die strittigen Schadenersatzbeträge nicht zum Ansatz (siehe den BP-Bericht Tz 11, 14 und 17 bis 20).

Die belangte Behörde hat den Beschwerdeführer schließlich auch dadurch, daß sie die Lohnkosten für die Ehegattin nicht als Betriebsausgaben anerkannte, in keinen Rechten verletzt. Daß die Lohnabrechnungen ab Mai 1983 mit "F" (für den Beschwerdeführer) und "L" (für die Gattin) überschrieben waren, beweist noch keine Fahrleistungen der Ehegattin. Gab doch der Beschwerdeführer in der Niederschrift vom 16. Mai 1990 an, daß die Ehegattin in den Streitjahren nie mit den Taxis gefahren sei und der Beschwerdeführer von den nur von ihm erzielten Umsätzen ein Drittel auf seine Gattin "geschrieben" habe. In der Folge mußte der Beschwerdeführer in der Niederschrift zwar doch Fahrleistungen der Ehegattin zugestehen, sie sei aber nicht soviel gefahren, "daß das ein Ergebnis gewesen wäre". Es sei dem Beschwerdeführer (lediglich) um die Anmeldung bei der Krankenkasse gegangen. Der Verwaltungsgerichtshof kann der belangten Behörde angesichts dieser Aussagen keinen Rechtsirrtum vorwerfen, wenn sie ein (ernstgemeintes) Dienstverhältnis mit der Ehegattin verneinte und die "Lohnkosten" nicht als Betriebsausgaben anerkannte. Im Hinblick auf die soeben wiedergegebenen Aussagen des Beschwerdeführers bestand für die belangte Behörde auch kein Anlaß, die Ehegattin als Zeugin einzuvernehmen, zumal der Beschwerdeführer einen entsprechenden Beweisantrag nicht stellte.

Der Beschwerdeführer vermochte somit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Seine Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG und die Verordnung vom 17. April 1989, BGBl. Nr. 206.