



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Frau D. T., Zeitungszustellerin, geb. 01.01.0001, 0000 Rh, Am, vom 22. Mai 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 23. April 2008 und vom 24. April 2008 (für 2007) betreffend Einkommensteuer für die Jahre **2002 bis 2007** entschieden:

Die Berufungen für die Jahre **2002, 2003, 2004 und 2005** werden als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Den Berufungen für die Jahre **2006 und 2007** wird teilweise (hinsichtlich der Berücksichtigung der Sonderausgaben) Folge gegeben. Die Berufungsvorentscheidungen vom 11. Juni 2008 bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Ablauf des bisherigen Verwaltungsgeschehen:

Die Berufungswerberin (Bw) hat in den Jahren 2002 bis 2007 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit und Einkünfte aus Gewerbebetrieb als **Zeitungszustellerin**. Von den Einkünften als Zeitungszustellerin hat das Finanzamt durch die Mitteilungen der Firmen nach § 109a EStG 1988 erfahren. Bereits mit Vorhalt vom 16. Februar 2006 zum von der Bw beantragten Jahresausgleich für 2004 (Seite 2, Veranlagungsakt 2004) wurde die Bw aufgefordert, ihre Einnahmen aus Werkverträgen zu erklären. Der Vorhalt wurde nicht beantwortet. Es wurde ein Erstbescheid für das Veranlagungsjahr 2004 entsprechend dem Antrag mit einem Guthaben und ohne Ansatz der Einkünfte aus Gewerbebetrieb erlassen.

Nach einem weiteren Auskunftersuchen des Finanzamtes vom **14. November 2007** und einer Erinnerung vom **27. Februar 2008** hat die Bw am 19. März 2008 die Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2002 bis 2007 eingebracht. Mit einer **handschriftlichen Beilage** wurden folgende Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt:

Handschriftliche Auflistung

Einnahmen	2002	2002	2003	2003	2004	2004
OÖX L. GmbH & Co KG*		4.152,52		4.311,54		4.548,65
M.print Verlag*		4.762,22		4.762,22		6.073,74
Oberösterr.Y GmbH - Ru#		<u>3.978,17</u>		<u>2.229,14</u>		<u>1.871,86</u>
		12.892,91		11.302,90		12.494,25
Betriebsausgaben Km-geld 0,36	Kilometer		Kilometer		Kilometer	
*X km tgl. x 30 Tage mal 12 Mo	16.200	-5.832,00	16.200	-5.832,00	16.560	-5.961,60
# Km-geld 0,36	<u>4.070</u>	<u>-1.465,20</u>	<u>2.245</u>	<u>-808,20</u>	<u>1.848</u>	<u>-665,28</u>
	20.270	-7.297,20	18.445	-6.640,20	18.408	-6.626,88
Einkünfte aus Gw erklärt		5.595,71		4.662,70		5.867,37

Handschriftliche Auflistung

Einnahmen	2005	2005	2006	2006	2007	2007
OÖX L. GmbH & Co KG*		5.166,89		5.113,92		5.168,25
M.print Verlag*		6.426,60		6.534,57		6.503,04
Oberösterr.Y GmbH - Ru#		<u>3.204,32</u>		<u>2.817,02</u>		<u>391,18</u>
		14.797,81		14.465,51		12.062,47
Betriebsausgaben Km-geld 0,36	Kilometer		Kilometer		Kilometer	
* X km tgl. x 30 Tage mal 12 Mo	16.560	-5.961,60	17.280	-6.566,40	17.280	-6.566,40
# Km-geld 0,36, ab 2006: 0,38	<u>2.996</u>	<u>-1.078,56</u>	<u>2.821</u>	<u>-1.071,98</u>	<u>415</u>	<u>-157,70</u>
	19.556	-7.040,16	20.101	-7.638,38	17.695	-6.724,10
Einkünfte aus Gw erklärt		7.757,65		6.827,13		5.338,37

In den handschriftlichen Berechnungen der Jahre 2003 und 2005 waren kleine Rechenfehler, die jetzt in der Darstellung berichtigt wurden. Weiters wurden von der Bw im Jahr 2002 der Abzug von 2 Paar Schuhen in Höhe von 140,- €, im Jahr 2003 von einem Paar Winterstiefel und einem Paar Schuhe in Höhe von 160,- €, im Jahr 2004 von einer Regenjacke und zwei Paar Schuhen in Höhe von 240,- €, im Jahr 2005 von Schuhen und Kleidung in Höhe von 440,- €, im Jahr 2006 von Schuhen und 1 Jacke in Höhe von 240,- € und im Jahr 2007 von zwei Paar Schuhen und einer Regenjacke in Höhe von 240,- € als Betriebsausgaben geltend gemacht.

Laut einem Aktenvermerk über ein **Telefonat** vom **18. April 2008** zwischen einer Mitarbeiterin des Finanzamtes und Frau D. wurde Folgendes besprochen: *"Frau D. hat in all den Jahren kein Fahrtenbuch geführt. Die Pflichtige wurde belehrt, dass die Geltendmachung von Kilometergeldern nicht zulässig sei, da ihr Privat-PKW überwiegend betrieblich genutzt werde. Belege über Tankrechnungen und sonstige Kfz-Kosten seien von ihr nicht aufbewahrt worden, daher können Kfz-Kosten nur im Schätzungswege anerkannt werden. Aufwand für Kleidung und Schuhe können steuerlich nicht berücksichtigt werden. Frau D. wurde*

angehalten, künftig ordnungsgemäß ein Fahrtenbuch zu führen und die Belege für das Kfz aufzubewahren."

Nachdem vom Finanzamt die einzelnen Jahre entsprechend den Meldungen nach § 109a EStG 1988 addiert wurden und kein Fahrtenbuch existiert, wurden die Betriebsausgaben für diese Jahre nach den Erfahrungssätzen des Finanzamtes mit durchschnittlich 30% von den Einnahmen geschätzt und großzügig aufgerundet.

Die Einkommensteuerbescheide 2002 und 2004 wurden wiederaufgenommen, da in diesen Jahren bereits eine Arbeitnehmerveranlagung beantragt worden war. Alle Einkommensteuerbescheide der Jahre 2002 bis 2006 ergingen am **23. April 2008**, der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 am **24. April 2008**.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb Kennzahl 330 wurden vom Finanzamt wie folgt angesetzt:

Berechnung Finanzamt

Einnahmen	2002	2002	2003	2003	2004	2004
OÖX L. GmbH & Co KG*		4.152,52		4.311,54		4.548,40
M.print Verlag*		4.710,45		5.418,67		6.073,74
Oberöstrerr.Y GmbH - Ru.#		3.978,17		2.229,14		1.630,52
		12.841,14		11.959,35		12.252,66
Betriebsausgaben						
30% geschätzt		3.852,34		3.587,81		3.675,80
mit 30% geschätzt und aufgerundet		<u>-4.000,00</u>		<u>-4.000,00</u>		<u>-4.000,00</u>
Einkünfte aus Gw erklärt		8.841,14		7.959,35		8.252,66

Berechnung Finanzamt

Einnahmen	2005	2005	2006	2006	2007	2007
OÖX L. GmbH & Co KG*		5.166,89		5.113,92		5.168,25
M.print Verlag*		6.426,60		6.534,57		6.503,04
Oberöstrerr.Y GmbH - Ru#		<u>3.204,32</u>		<u>2.817,02</u>		<u>391,18</u>
		14.797,81		14.465,51		12.062,47
Betriebsausgaben						
30% geschätzt		4.439,34		4.339,65		3.618,74
mit 30% geschätzt und aufgerundet		<u>-5.000,00</u>		<u>-5.000,00</u>		<u>-4.000,00</u>
Einkünfte aus Gw erklärt		9.797,81		9.465,51		8.062,47

Mit Schreiben vom **22. Mai 2008 (eingelangt 26. Mai 2008)** erhob die Bw wie folgt Berufung:

" Die Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2007 werden vollinhaltlich angefochten.

Es wurden keine Sonderausgaben in nachweisbarer Höhe berücksichtigt.

Bei den Einkünften als Hauszusteller wurden meines Erachtens nur unzureichende Ausgaben berücksichtigt:

In meinem Jahreseinkommen als Hauszusteller ist auch Entgelt inkludiert, welches ich in voller Höhe an Vertretungen (bei Krankheit und Urlaub) weitergegeben habe.

Weiters wurden keine Ausgaben für Routenbücher und Telefon angesetzt, da ich mein Telefon beruflich dringend benötige. Ich muss mich vor Arbeitsantritt immer im zuständigen Stützpunkt abmelden, um gewährleisten zu können, dass die Zeitungen auch zeitgerecht zugestellt werden. Ebenso für gelegentlich vorkommende Autopannen.

Da ich nach Rückfrage bei einigen Kfz-Werkstätten die Aussage erhalten habe, dass Kraftfahrzeuge mit mehr Ladung (höheres Gewicht) und das dauernde Anhalten und Wegfahren wesentlich mehr Treibstoff verbrauchen, als beim Normalbetrieb eines Fahrzeuges. Daher bin ich der Meinung, folgendes Kilometergeld anzusetzen:

für die Jahre 2002 bis 2004 ein Kilometergeld von € 0,25 je Kilometer,

für das Jahr 2005 ein Kilometergeld von € 0,28 je Kilometer,

für die Jahre 2006 und 2007 ein Kilometergeld von € 0,30 je Kilometer.

Ich glaube durch die in den letzten Jahren gestiegenen Treibstoffpreise und Instandhaltungskosten, aufgrund des immer älter werdenden Fahrzeuges, ist dieser Ansatz realistisch und nachvollziehbar."

Es wurden mit der Berufung neue Einkommensteuererklärungen eingereicht, die pro Jahr je ein Maschine geschriebenes Beiblatt mit der Überschrift Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für den jeweiligen Zeitraum enthielten: Dort sind als Betriebsausgaben statt der zuerst eingereichten handschriftlichen Kilometergeldberechnungen Ausgaben für Aushilfen = Subhonorare an die Söhne A., Ma., Chr., die Tochter J. und den Ehemann K. abgezogen. Weiters Telefongebühren und Büromaterial und 2002 und 2003 Fremdkapitalzinsen für einen Kredit aus dem Autokauf und Unterlagen zu Sonderausgaben für das Jahr 2007.

Mit der Berufung wurden der Kaufvertrag vom 05.10.1999 für den PKW, einen VW LUPO, 3 Liter Diesel, Hubraum 1191 ccm, 45 KW / 61 PS mit einem Kilometerstand von 16.000 Kilometern, eine Bescheinigung vom 23. Juni 2000 über die Nova und ein Gutachten gemäß § 57 a Abs. 4 KFG 1967 vom 26.04.2007 mit einem Kilometerstand von 209.000 km vorgelegt. Aus der Kopie des Typenscheins geht hervor, dass der Wagen am 06. September 1999 erstmalig und am 23. Juni 2000 auf K. D. zugelassen wurde.

Die mit der Berufung vorgelegten Berechnungen der Bw lauten:

Berufung Bw

Einnahmen	2002	2002	2003	2003	2004	2004
OÖX L. GmbH & Co KG*		4.152,52		4.311,54		4.548,65
M.print Verlag*		4.762,22		4.762,22		6.073,74
Oberöstr.Y GmbH - Ru#		<u>3.978,17</u>		<u>2.229,14</u>		1.871,86
		12.892,91		11.302,90		12.494,25
Betriebsausgaben						
Aushilfen:						
D. Andreas		1.857,25		1.999,90		1.721,76
D. Martin		1.731,00		2.011,35		1.726,15
D. Christian		1.976,10		1.890,40		1.764,40
D. Karl		0,00		0,00		0,00
D. Julia		0,00		0,00		0,00
Kilometergeld für Hauszustellung	OÖX	1.575,00		1.462,50		2.093,00
Kilometergeld für Hauszustellung	M.	1.027,00		600,00		480,00
Telefongebühren		360,00		250,00		250,00
Büromaterial		360,00		250,00		250,00
Fremdkapitalzinsen Kredit Autokauf		<u>584,42</u>		<u>238,42</u>		<u>0,00</u>
		9.470,77		8.702,57		8.285,31
Einkünfte aus Gw erklärt		3.422,14		2.600,33		4.208,94

Berufung Bw

Einnahmen	2005	2005	2006	2006	2007	2007
OÖX L. GmbH & Co KG*		5.166,59		5.113,92		5.168,25
M.print Verlag*		6.426,60		6.534,57		6.503,04
Oberöstr.Y GmbH - Ru#		<u>3.204,32</u>		<u>2.817,02</u>		<u>391,18</u>
		14.797,51		14.465,51		12.062,47
Betriebsausgaben						
Aushilfen:						
D. Andreas		1.586,40		1.788,56		1.846,80
D. Martin		1.621,20		1.808,40		1.918,90
D. Christian		1.638,80		1.787,40		1.810,20
D. Karl		1.809,50		0,00		0,00
D. Julia		0,00		1.861,40		1.847,20
Kilometergeld für Hauszustellung	OÖX	2.069,76		2.030,40		1.872,00
Kilometergeld für Hauszustellung	M.	839,16		850,50		124,50
Telefongebühren		360,00		280,00		280,00
Büromaterial		360,00		280,00		280,00
		<u>0,00</u>		<u>0,00</u>		<u>0,00</u>
		10.284,82		10.686,66		9.979,60
Einkünfte aus Gw erklärt		4.512,69		3.778,85		2.082,87

Laut einem **Aktenvermerk** vom **28.05.2008** vom Finanzamt auf Grund einer persönlichen Vorsprache der Bw wurden von der Bw folgende Unterlagen überreicht bzw. Angaben gemacht:

Es wurde eine Aufstellung zu den betrieblich gefahrenen Kilometern (VW Lupo) vorgelegt, aus denen alle Kilometer, die die Söhne gefahren sein sollen, herausgerechnet waren. Es sollte damit nachgewiesen werden, dass das Kraftfahrzeug nicht überwiegend betrieblich genutzt worden wäre. Bei der Frage mit welchen Fahrzeugen die Aushilfsfahrten der Söhne (A., Ma. und Chr.) durchgeführt wurden, gab es **keine** Angaben von der Bw. Laut einer von der Bw vorgelegten Kilometerzusammenstellung (Seite 43 im Veranlagungsakt 2007) wären für die Bw 2002 bis 2007 dh in diesen sechs Jahren nur 63.997 betriebliche Kilometer zu

berücksichtigen und nicht die Kilometer der Aushilfen der Söhne mit 52.512 Kilometern. Es wurde behauptet, dass bei einem Kilometerstand von 231.318 km im März 2008 private Kilometer von 135.523 km zurückgelegt worden wären.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 11. Juni 2008 wurden die Berufungsbegehren für die einzelnen Jahre 2002 bis 2007 mit folgender Begründung abgewiesen:

" Die Betriebsausgaben im Zusammenhang mit Ihren Einkünften aus Zeitungszustellung wurden mangels Vorhandenseins von Belegen und ordnungsgemäßem Fahrtenbuch bereits im Erstbescheid im Schätzungswege ermittelt.

Die anlässlich Ihrer Berufung erstmalig beantragten Ausgaben für Aushilfen betreffen ausschließlich mehrere Familienmitglieder. Derartige gelegentliche Aushilfen von nahen Angehörigen, für die aufgrund der vorgelegten Unterlagen außerdem keine Fremdüblichkeit zu erkennen ist, fallen unter die familiäre Mitwirkungspflicht.

Ihre Berufung war daher als unbegründet abzuweisen."

Lediglich im Jahr 2006 und 2007 wurden höhere Sonderausgaben anerkannt.

Mit Schreiben vom 23. Juni 2008 erhob die Bw einen Vorlageantrag an die 2. Instanz mit folgender Begründung:

" Die Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2007 werden vollinhaltlich angefochten.

In den Jahren 2002 und 2003 war ich jeweils persönlich beim Finanzamt, um meine Tätigkeit als Werkvertragspartner bekannt zu geben. Dies führte ursprünglich in den Jahren 2002 und 2003 zu keinen Steuernachzahlungen. Im Gegenteil, ich erhielt sogar nachfolgende Auskunft von einem Mitarbeiter des Finanzamtes, welche wie folgt lautete: „ Sie müssen bei dieser Tätigkeit mit diesen Aufwendungen und mit diesem geringen Einkommen mit keiner Steuer rechnen.“ Was mir jedoch keiner sagte war, dass ich dieses geringe Einkommen trotzdem erklären hätte müssen, das sagte mir erst jetzt ein Bekannter bzw. die vom Finanzamt festgesetzten Bescheide der Jahre 2002 bis 2007. Aufgrund dieser Aussagen von Seiten des Finanzamtes, fühlte ich mich in einer steuerehrlichen Situation, denn ich tat alles, um mir Klarheit über meine Steuerpflicht zu verschaffen. Nur leider steht man von Seiten des Finanzamtes nicht zu Aussagen, die damals gemacht wurden und setzte im Frühjahr 2008 Abgabenbescheide in beträchtlicher Höhe für die Jahre 2002 bis 2007 fest.

Danach versuchte ich mit dieser Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2007, die viel zu gering angesetzten Ausgaben in die richtige Höhe zu bringen, was mir jedoch in 1. Instanz nicht geglaubt wurde. Ich möchte daher nochmals zu meiner 1. Berufung weitere Gesichtspunkte näher bringen und erklären.

Bei den Einkünften als Hauszusteller wurden meines Erachtens nur unzureichende Ausgaben berücksichtigt: Es wurden die Ausgaben für Vertretungen gemäß meiner ersten Berufung nicht berücksichtigt. Diese wurden mit der Begründung der familiären Mitwirkungspflicht abgewiesen. Es wird ferner unterstellt, dass ich wie natürlich jeder andere auch, sechs Jahre lang ohne Urlaub und Krankheit meinen beruflichen Verpflichtungen nachkommen konnte. Ich frage mich daher, ob die Damen und Herren die Statistiken der Gebietskrankenkassen kennen, welche eine durchschnittliche Krankenstandsdauer von ca. 6 Tagen bis 10 Tagen für die Jahre 2002-2007 veröffentlicht haben.

Weiters sollte doch bekannt sein, dass man als Werkvertragspartner jederzeit eine Vertretung, für die zu verrichtende Tätigkeit, senden kann (Urlaub für Werkvertragspartner).

Ich möchte auch zum Ausdruck bringen, dass die familiäre Mitwirkungspflicht von Kindern und Ehepartnern zwar gesetzlich erwähnt wird, nur welches Kind im Alter von 16 bis 25 Jahren erbringt eine Leistung, ohne diese entsprechend entlohnt zu erhalten. Dies nämlich auch dann, wenn sie mehrere Tage wegen Krankheit oder Urlaub der Mutter deren Tätigkeit verrichten mussten.

Wenn dies von Seiten des Finanzamtes behauptet wird, gehen diese an jeder Realität vorbei.

Die Kosten für die Finanzierung des Fahrzeuges, welche ich nachweisen kann, wurden überhaupt nicht berücksichtigt. Weiters wurden meines Erachtens viel zu geringe Kosten für Treibstoffe, Instandhaltung, Reparaturen, Versicherung, Kfz-Steuer usw. berücksichtigt. Ich habe mich auch bei Kfz-Werkstätten und Freunden umgehört, was sie für Pkw-Kosten im Jahr rechnen. Und diese sind viel höher, als die von ihnen geschätzten Werte. Ich habe mir sogar die Mühe gemacht einen Kfz-Sachverständigen des ÖAMTC telefonisch zu fragen, mit welchen Kosten er bei einer Kilometerleistung von über 30.000 Kilometer für ein Fahrzeug ansetzen würde. Dieser sagte mir daraufhin, dass er bei Vollkosten gerechnet ca. auf einen Wert von über € 0,28 je Kilometer für die Jahre 2002 bis 2004, für die Jahre 2005 und 2006 auf über € 0,30 und für das Jahr 2007 auf über € 0,32 je Kilometer kommt. Also frage ich mich schon, wie das Finanzamt auf einen Wert von ca. € 0,22 im Jahr 2006 kommen kann.

Es heißt im Gesetz: Sollten keine Aufzeichnungen über die Ausgaben vorhanden sein, so sollten von Amtswegen die Ausgaben im Schätzungswege ermittelt werden, die der Realität nahe kommen. Dies kann bei dieser Schätzung nicht der Fall sein.

Ich möchte Sie bitten, meine Darstellungen in Ihre Entscheidung mit einzubeziehen und mir das Vertrauen in die Rechtssicherheit des österreichischen Steuersystems zurückzugeben.

Da wir (mein Ehegatte und ich) aufgrund der Erwerbsunfähigkeit meines Gatten nicht in der Lage sind die Abgabenvorschreibungen in voller Höhe sofort zu bezahlen, müssten wir, bei dieser Höhe um eine entsprechend lange Ratenzahlung bitten.

Ich könnte mir jedoch vorstellen bei einer Festsetzung von € 3.000,00 in Summe für die Jahre 2002 bis 2007 diese mittels Bankkredit sofort zu begleichen und somit rasch die Angelegenheit erledigt zu haben.

Ich werde solange Ratenzahlungen entrichten, um zu zeigen, dass ich das Vertrauen in das österreichische Rechtssystem noch nicht verloren habe, solange die Erledigung meiner Berufung noch ausständig ist."

Mit **Vorlage vom 07. Juli 2008** wurde der Sachverhalt dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) zur Entscheidung übermittelt.

Vom Finanzamt wurde dem Unabhängigen Finanzsenat mitgeteilt, dass für die Söhne, die Tochter und den Ehemann Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2002 bis 2007 betreffend die behaupteten Aushilfstätigkeiten eingelangt sind und auch diese Akten zur Einsicht vorgelegt.

Vom Finanzamt wurde dem Unabhängigen Finanzsenat laut einem Telefonat am **10. Mai 2010** mitgeteilt, dass die Bw die Unterlagen für die Veranlagung 2008 eingereicht hat und zwar ua. folgende Unterlagen: Ein Fahrtenbuch für 2008 mit einem Kilometeranfangsstand von 222.279 km zum 01.01.2008 und einem Kilometerstand im März 2008 mit 231.318 km beim VW Lupo. Es wurden das Kilometergeld geltend gemacht und verschiedene Kraftfahrzeuge angeführt, mit denen die Zustellungen durchgeführt worden sein sollen. Aushilfen wurden keine beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Höhe der Betriebsausgaben für das Kraftfahrzeug (Kfz), ob das Kfz überwiegend betrieblich genützt wurde und ob Betriebsausgaben betreffend die Mitarbeit von Familienangehörigen vorliegen.

Aus den vorgelegten Unterlagen und den Ermittlungen des Finanzamtes wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen:

Die Berufungswerberin, Frau T D., hatte in den Berufungsjahren 2002 bis 2007 neben ihren Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Zeitungszustellerin.

Diese Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden dem Finanzamt von den Arbeitgebern der Bw gemäß § 109a Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 gemeldet und von der Bw erst erklärt, als ihr vom Finanzamt ein Vorhalt betreffend diese Einkünfte übermittelt wurde.

Laut den **ersten** beim Finanzamt eingereichten **handschriftlich geschriebenen** = handschriftlichen **Auflistungen** zu den Einkommensteuererklärungen der einzelnen Jahre hat die Bw laut **Beilage 1** in den Jahren 2002 bis 2007 insgesamt 114.475 Kilometer für die Zustellung von Zeitungen zurückgelegt.

Aus der **Beilage 1** sind die betrieblich gefahrenen Kilometer pro Berufungsjahr ersichtlich und zwar sowohl diejenigen Kilometer laut handschriftlicher Auflistung in Höhe von 114.475 km, als auch im Vergleich dazu diejenigen Kilometer, die in der Berufung laut diverser Listen in Höhe von 116.509 km behauptet wurden, aber nicht geglaubt werden.

Beim von der Bw benützten Kraftfahrzeug handelt es sich um einen VW Lupo 3 Liter Diesel, der laut Zulassungsschein am 23. Juni 2000 auf den Ehemann der Bw, K. D., zugelassen wurde. Die Anschaffungskosten dieses PKW betrugen 196.625,- Schilling = 14.289,30 €. Der PKW hatte beim Kauf einen Kilometerstand von 16.000 Kilometern und war ca. ein Jahr alt. Es wurden außer dem Kaufvertrag des PKW keine weiteren Belege betreffend die tatsächlichen Kosten des Betriebes des Kraftfahrzeuges (wie z.B. Tankstellenrechnungen, Angabe der Höhe der Versicherung, Reparaturrechnungen etc.) von der Bw vorgelegt, da laut Bw diese Belege nicht aufbewahrt wurden.

Im Zuge der Abgabe der Einkommensteuererklärung 2008 legte die Bw für das Jahr 2008 ein Fahrtenbuch vor. Der Anfangskilometerstand am 01.01.2008 = Endkilometerstand zum 31.12.2007 für den VW Lupo betrug 222.279 km.

Es wird festgestellt, dass die Bw und ihr Ehemann den VW Lupo 3 Liter Diesel bereits von 23. Juni 2000 bis 31.12.2001 dh 1 Jahr und ca. 6 Monate privat genutzt haben. Es wurde von der Bw kein Anfangskilometerstand zum 01.01.2002, dem Zeitpunkt des Beginns der hier relevanten betrieblichen Nutzung bekannt gegeben.

Ein Fahrtenbuch wurde von der Bw in den Berufungsjahren 2002 bis 2007 nicht geführt.

Aus all den Unterlagen der Bw und den Aufzeichnungen des UFS wird festgestellt, dass die Bw alle betrieblichen Fahrten mit dem VW Lupo zurückgelegt hat. Das Fahrzeug wurde überwiegend und zwar im Ausmaß von mindestens 55,50% betrieblich genutzt.

Nicht festgestellt werden konnte (da es laut folgender Beweiswürdigung nicht glaubhaft war), dass die Familienmitglieder die Bw in den von der Bw geltend gemachten Zeiten tatsächlich entgeltlich bei der Arbeit vertreten hätten. Insoweit die Familienmitglieder die Bw bei ihrer Tätigkeit unterstützt haben, liegt familienhafte Mitwirkung im Rahmen der zivilrechtlichen Beistandspflicht vor. Allfällige Zahlungen an die Familienmitglieder erfolgten mangels Fremdüblichkeit und Publizität ohne jede steuerliche Auswirkungen.

Festgestellt wird, dass die Betriebsausgaben für die Fahrten mit dem Kfz und alle übrigen Aufwendungen wie für Telefon etc. mit 30% von den Einnahmen ausreichend und realistisch geschätzt wurden.

Beweiswürdigung

Als Beweismittel dienen alle Unterlagen des Veranlagungsaktes der Bw, die Veranlagungsakten der Söhne, der Tochter und des Ehemannes.

Gemäß § 167 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Dabei genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. Ritz, BAO, 3.Auflage, § 167 Tz 8).

Aus den Zusammenstellungen der Unterlagen durch den UFS ist folgendes ersichtlich:

Die Bw hatte nach dem ersten Vorhalt des Finanzamtes vom 14. November 2007 bis zu ihrer Abgabe von Steuererklärungen am 19. März 2008 **rund 4 Monate Zeit** ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzulisten und zu erklären.

Sie hat am 19. März 2008 zu jedem Berufungsjahr eine **handschriftliche Beilage** und zwar mit dem Titel "Aufstellung zur Einkommensteuererklärung" und das betreffende Jahr und ein Formular E1 beim Finanzamt eingereicht.

Es entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass die ersten Angaben oder Aussagen zur Steuerpflicht von Abgabepflichtigen, die höchste Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (vgl. auch VwGH 16.06.1986, 86/16/0085). Versucht eine Partei im Abgabenverfahren eine für sie nachteilige Sache durch Behauptungen zu verbessern, so ist es der Behörde nicht aufgetragen, im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn den Bestand oder Nichtbestand der in Abrede gestellten Tatsachen nachzuweisen. Es genügt vielmehr, wie schon aus dem Wortlaut des § 167 Abs. 2 BAO hervorgeht, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen möglichen Ereignissen eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 5.9.1985, 84/16/0094).

Der UFS geht daher auch von der gesamten gefahrenen Kilometeranzahl in Höhe von 114.475 aus, da in den zuerst eingereichten handschriftlichen Beilagen immer von glaubhaften 360

Jahrestagen multipliziert mit den Kilometern pro Zustellungstour ausgegangen wurde. Auch bei Tageszeitungen, die täglich erscheinen, gibt es an Feiertagen nach einem Sonntag oder Feiertag keine neue Zeitung, sodass nicht täglich zugestellt werden muss. Die Angabe der Summe der Tage in den Maschine geschriebenen Beilagen z.B. im Jahr 2002 mit 365 Tagen, im Jahr 2006 mit 370 Fahrtagen kann daher nicht nachvollzogen werden. Weiters wurden auch für ein und dieselben Touren unterschiedliche Kilometerangaben z.B. im Jahr 2005 und 2006 zwischen den handschriftlichen Angaben und den Maschine geschriebenen Angaben gemacht.

Es wird daher der Erstverantwortung der Bw geglaubt und nicht den Angaben in der Berufung.

Zu den beruflichen Fahrten:

In dieser **handschriftlichen Beilage** hat die Bw ihre Fahrten z.B. für **2002** im Ausmaß von rund 45 Kilometern mit 30 Tagen = 1.350 km pro Monat mal 12 Monate = 360 Tage und 16.200 km für die OÖX L. und die M. Zeitung und rund 4070 km für die Ru, für **2005** im Ausmaß von rund 46 Kilometern mit 30 Tagen = 1.380 km pro Monat mal 12 Monate = 360 Tage und 16.560 km für die OÖX L. und die M. Zeitung und rund 2.996 km für die Ru usw. angegeben – siehe **Beilage 1**. Für die Gesamtkilometer wurde das Kilometergeld von der Bw beansprucht.

Auf Grund der Erfahrungen des Finanzamtes mit gleichartigen Sachverhalten bei Zeitungszustellern und der von der Bw bekannt gegebenen Höhe der jährlich gefahrenen Kilometer für die Zustellungen war es wahrscheinlicher, dass das private Kraftfahrzeug **überwiegend betrieblich** genutzt wird. Dies wurde vom UFS nun rechnerisch überprüft.

Dieses Überwiegen ergibt sich daraus, wenn man die in den Berufungsjahren gefahrenen Gesamtkilometer in eine Beziehung setzt zum Kilometerstand des PKW zum 01.01.2008 mit 222.279 km (Kilometerstand der von der Bw bekannt gegeben wurde). Von diesem Kilometerstand sind 16.000 km abzuziehen, die der PKW beim Kauf hatte. Somit bleiben als gefahrene Gesamtkilometer 206.279 km von 23. Juni 2000 bis 31.12.2007. Allein davon sind die für die Zustellung erklärten Kilometer in Höhe von 114.475 km rund 55,50 % - siehe **Beilage 2**. Die restlichen Kilometer in Höhe von 91.804 km betragen 44,50%, also deutlich unter 50%. Dabei wird nicht berücksichtigt, dass der PKW von Juni 2000 bis 31. Dezember 2001 sowieso als privat genutzt gilt und nur ein Vergleich zwischen privat und betrieblich ab 01.01.2002 bis 31.12.2007 das richtige Ausmaß der Anteile zwischen privat und betrieblich ergeben hätte. Dies ist aber mangels Führung bzw. Vorlage eines Fahrtenbuches oder anderer Unterlagen durch die Bw nicht möglich.

Kilometerstand Lupo 01.01.2008	222.279,00		
Anfangsstand	<u>-16.000,00</u>		
Differenz	206.279,00		
gefahrte Kilometer lt. Bw 2002-2007	<u>-114.475,00</u>	betriebl.	55,50%
Restkilometer	91.804,00	privat	44,50%

Das Finanzamt ist daher völlig zu Recht von einer überwiegenden betrieblichen Nutzung des PKW ausgegangen.

Ist ein Wirtschaftsgut – so wie hier der PKW – durch die überwiegende betriebliche Nutzung dem notwendigen Betriebsvermögen zuzurechnen, so sind sämtliche Aufwendungen zunächst Betriebsausgaben. Die private Nutzung ist als Entnahme zu berücksichtigen (Nutzungsentnahme). Die Höhe der Entnahme ist mit dem privaten Anteil den Einkünften zuzurechnen. Hier wird beim Kraftfahrzeug aus Vereinfachungsgründen statt einer Zurechnung des privaten Anteils zu den Einkünften dieser private Anteil an der Abschreibung (Afa) um die 44,50 % gekürzt und nur die 55,50% als betriebliche Abschreibung angesetzt.

Auf Grund der Vorlage eines Gutachtens gemäß § 57 a KFG vom 26.04.2007 ist der Kilometerstand des VW Lupo zu diesem Zeitpunkt mit 209.000 km bekannt. Zieht man zum Kilometerstand zum 31.12.2007 = 01.01.2008 in Höhe von 222.279 km die Differenz, ergeben sich ca. 13.279 km für die Zeitspanne vom 27.04.2007 bis 31.12.2007. Dies entspricht in etwa rund 240 Tagen. Diese 240 Tage nun mit 48 Kilometer multipliziert, ergeben 11.520 Kilometer. Das bedeutet, dass die Bw sehr wohl in diesem Zeitraum mit dem VW Lupo ihre Zustellungen durchgeführt haben kann und auch noch Kilometer für Privatfahrten oder andere Fahrten zur Verfügung standen.

Zu den Aushilfen = Subhonorare

Nach Ergehen des Erstbescheides hat die Bw in der Berufung eine völlig neue Zusammenstellung der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben eingereicht – siehe vorher im Verwaltungsgeschehen. Sie beehrte die Berücksichtigung von Aufwendungen für Aushilfen durch ihre Familienangehörigen:

A.: geboren 02.02.0002, Alter im Jahr 2002: 24 Jahre, vollzeitbeschäftigt als Arbeiter in den Jahren ab 01.01.2002 bis 31.01.2003 im AV, in Vorchdorf, ab 01.02.2003 bei der Fa. Ü Kfz-GmbH in Bw, wohnhaft laut Meldezettel ab 04.05.2004 in einer eigenen Wohnung in Dg 6, 0000 Rh;

Ma.: geboren am 03.03.0003, Alter im Jahr 2002: 21 Jahre, vollzeitbeschäftigt als Arbeiter in den Jahren ab 01.01.2002 bei der Firma Ho GmbH in Rh, wohnhaft laut Meldezettel ab 12.08.2004 in einer eigenen Wohnung in A 9, 0000 Rh und

Chr.: geboren am, 04.04.0004, am 04.04.0044 18 Jahre alt, vollzeitbeschäftigt als Arbeiter in den Jahren ab 01.01.2002 bei der Firma SH GmbH, Gmunden, wohnhaft laut Meldezettel bei den Eltern und

ihre Tochter J.: geboren 05.05.0005, Alter im Jahr 2006: 15 Jahre und

ihren Ehemann K.: geboren 06.06.0006, ASVG-Pensionist.

Es widerspricht jeder Lebenserfahrung, dass die Tätigkeit, die die Bw **selbst** vertraglich mit den Verlagen übernommen hat, jedes Jahr monatelang siehe beiliegende Listen (**Beilagen 3 bis 8**) von den Söhnen, der Tochter oder dem Ehemann übernommen worden ist. Bei der Zeitungszustellung handelt es sich um eine Tätigkeit, die meist bis 6:00 Uhr in der Früh erledigt sein muss, sodass frühes Aufstehen so in etwa um zwischen 3 und 4 Uhr morgens die Voraussetzung ist.

Es widerspricht der Lebenserfahrung, dass Familienmitglieder, die selbst einer eigenen regelmäßigen nachweisbaren Beschäftigung nachgehen, noch in ihrer Freizeit den Job der Mutter zum überwiegenden Teil übernehmen. Noch dazu eine Tätigkeit, die frühes Aufstehen bedingt.

Die Behauptungen der Bw betreffend die Vertretungen durch ihre Tochter J. sind ebenso unglaublich, da ihre Tochter J. im Jahr 2006 gerade einmal 15 Jahren alt war und die Vertretung für zwei Monate und zwar für November und Dezember 2006 und 2007 angegeben wurde. Auch J. hätte als Honorar das volle Entgelt erhalten, obwohl sie in diesem Alter tatsächlich noch keinen Führerschein gehabt haben kann. Bei Erkennen dieser Tatsache hat die Bw beim Veranlagungsakt von J. dem Finanzamt mitgeteilt, dass diese immer mit dem Vater oder einem Bruder gefahren sei, die dann wie man aus den Unterlagen sieht, aber wiederum nichts für ihre Fahrtätigkeit erhalten haben. Außerdem ist es höchst unglaublich, eine Fünfzehnjährige gerade in den von den Lichtverhältnissen her dunklen Wintermonaten in aller Frühe Zustellungen vornehmen zu lassen.

Weiters spricht die Bw selbst nur von Vertretungen im Krankheits- oder Urlaubsfall. Die geltend gemachten Aushilfskosten übersteigen bei weitem die Zeiten von Urlaub oder Krankheit, noch dazu, wenn weder der Urlaub noch ein Krankenstand nachgewiesen wurde.

Da die Zeiten für die Vertretung durch die Familienmitglieder weit über die Zeiten wie z.B. von der Bw selbst beispielhaft angeführt von durchschnittlich 6 bis 10 Krankenstandstagen laut Gebietskrankenkasse oder vielleicht 25 - 30 Urlaubstagen pro Jahr hinausgehen, widerspricht dies zur Gänze der Argumentation der Bw, dass die Familienmitglieder nur im Krankheits- und Urlaubsfall als ihre Vertretung eingesprungen sind.

Laut den Aufstellungen der Bw wurde das Honorar an die Familienmitglieder nicht nur in der Höhe des Honorars der Bw selbst, sondern auch noch teilweise **mit** Kostenersatz abgegolten. Dies führt zu einem **Verlust** aus der Tätigkeit der Bw für diese Zustelltage, was nicht glaubhaft ist.

Aus den beispielhaften Berechnungen des UFS zu den Subhonoraren an die Familienmitglieder – siehe als Beispiele die Jahre 2002 = **Beilage 3** und 2003 = **Beilage 4** – geht hervor, dass die Bw ihr gesamtes Honorar weitergegeben hätte und zusätzlich teilweise Telefonkosten oder Kosten für Büromaterial den Familienmitgliedern ersetzt hätte.

Aus den Unterlagen geht hervor, wie viele Tage die Tour mit ca. 45 Kilometern bis 48 Kilometer pro Jahr gefahren wurde. Wenn man das Honorar der Bw durch diese Zustelltage dividiert, erhält man das Honorar pro Tag. Dies wieder multipliziert mit den behaupteten Tagen einer Vertretung pro Person, führt zu den Beträgen aufgelistet laut den **Beilagen 3 bis 8** des UFS.

Sohn A. hätte somit z.B. im Jahr 2002 für 74 Tage Zustelldienste 1.807,37 € plus 50,- € = 1.857,25 € erhalten. Da die Bw selbst auch nochmals Telefon und Büromaterial als Betriebsausgaben für alle Monate abzusetzen versuchte, ergibt sich im Verhältnis zum Honorar, dass sich steuerlich ein **Verlust** aus dieser Vertretungstätigkeit in Höhe der zusätzlichen 50,- € und der einmal selbst von der Bw geltend gemachten Kosten für diese 2,5 Monate von je 75,- € = 150,- € für Telefon und für Büromaterial = insgesamt ein Verlust von 200,- € bei dieser Vertretung ergibt.

Sohn Ma. hätte somit z.B. im Jahr 2005 für 50 Tage Zustelldienste 1.610,21 € plus 11,- € = 1.621,20 € erhalten. Da die Bw selbst auch nochmals Telefon und Büromaterial als Betriebsausgaben für alle Monate abzusetzen versuchte, ergibt sich im Verhältnis zum Honorar, dass sich steuerlich ein **Verlust** aus dieser Vertretungstätigkeit in Höhe der zusätzlichen 11,- € und der einmal selbst von der Bw geltend gemachten Kosten für dieses eine Monat und 20 Tage = 1,5 Monate von je 45,- € = 90,- € für Telefon und für Büromaterial = insgesamt ein Verlust von 101,- € bei dieser Vertretung ergibt.

Es widerspricht der Lebenserfahrung und dem Fremdvergleich, dass Subhonorare die Einnahmen übersteigen oder nahezu mit der Einnahmenhöhe ident sind.

Es widerspricht der Lebenserfahrung, dass die Bw selbst für dieselben Zeiten Aufwendungen für Telefon und Büromaterial geltend macht, für die sie behauptet, vertreten worden zu sein. Die Bw macht z.B. pro Verlag 10,- € mal 3 Verlage = 30,- € pro Monat = 360,- € jährlich an Telefonkosten als Betriebsausgaben geltend. Laut dieser Berechnung macht sie z.B. im Jahr 2002 diese 360,- € geltend, obwohl sie nur ca. 4 Monate und 16 Tage gearbeitet hätte – siehe

die **Beilagen 3 bis 8** und die im Verwaltungsgeschehen dargestellten Beträge laut Berufung der Bw.

Solche behaupteten Zahlungen, noch dazu ohne nachweisbaren Rechtsgrund an Familienmitglieder, halten keinem Fremdvergleich stand und sind auch nicht glaubhaft.

Aus dem Jahr 2003 ist bei den Einkünften ersichtlich, dass die Bw nicht von der richtigen Höhe der Einkünfte laut § 109a EStG 1988 Mitteilung für all ihre Berechnungen ausgegangen ist, sondern dass dies beim Verlag M. die Honorarzahlen aus 2002 sind. Trotzdem orientieren sich die Subhonorare an den nicht richtig angesetzten Einkünften. Das spricht dafür, dass alle Angaben nachträglich erstellt wurden und nicht im Jahr 2003 zeitnah so wie von der Bw dargestellt, abgewickelt wurden.

Es widerspricht jeder Lebenserfahrung in jeder Stellungnahme andere monatliche Kilometerangaben zu machen und keine Unterlagen wie ein Fahrtenbuch oä. vorlegen zu können.

Es wird zwar grundsätzlich geglaubt, dass in den Fällen von Krankheit oder Urlaub oder bei Serviceaufenthalten des Kfz die Familienmitglieder für die Zustellung eingesprungen sind. Das aber ist **geradezu typisch** dafür, dass Familienmitglieder in ihrer Freizeit im Betrieb eines Angehörigen mithelfen. Sie tun dies nicht aus rechtlicher Verpflichtung, sondern aus familiärer oder partnerschaftlicher Solidarität. Entschließt sich der von seiner Familie unterstützte Betriebsinhaber dazu, seinen Angehörigen als Ausgleich für ihre Leistung etwas zukommen zu lassen, dann entspringt eine solche Zuwendung im Regelfall keiner rechtlichen Verpflichtung, sondern Beweggründen wie Dankbarkeit und Anstand. So eine „Gegenleistung“ stellt beim Leistenden aber einen Akt der Einkommensverwendung dar, der bei der Ermittlung seines steuerpflichtigen Einkommens unberücksichtigt bleiben muss (vgl. VwGH 18.4.2007, 2004/13/0025). Ebenso entsteht beim Empfänger einer solchen Gegenleistung kein steuerpflichtiges Einkommen. Diese Tätigkeiten und allfällige Gegenleistungen dafür entsprechen der steuerlich nicht zu berücksichtigenden **familienhaften Mitarbeit**.

Zur Höhe der Schätzung der Betriebsausgaben

Grundsätzlich hätte das Finanzamt in Anlehnung an § 17 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 die Betriebsausgaben nur in Höhe von 12% der Betriebseinnahmen ansetzen dürfen, wenn kein Nachweis vom Abgabepflichtigen erbracht wird.

Das Finanzamt hat die Betriebsausgaben auf Grund der Branchenerfahrung mit Zustellern und der Vorlage der Anschaffungskosten des PKW mit 30% von den Einkünften geschätzt, obwohl insbesondere für die laufenden betrieblichen Kraftfahrzeugkosten keinerlei Belege vorhanden waren. Somit war die Schätzungsberechtigung gegeben.

Auf Grund der Vorlage des Kaufvertrages des VW Lupo können die Anschaffungskosten entsprechend den Vorschriften des EStG 1988 über die Restlaufzeit ab 01.01.2002 in 5,5 Jahren abgeschrieben werden. Die zulässige Abschreibungsdauer für PKW beträgt nach § 8 EStG 1988 acht Jahre.

	Schilling	Euro
Anschaffungskosten VW LUPO	196.625,00	
abzügl. Abschreibung (1/2 Afa)	<u>-12.289,06</u>	-893,08
31.12.1999	184.335,94	
abzüglich Abschreibung (Afa)	<u>-24.578,12</u>	
31.12.2000	159.757,82	
abzüglich Abschreibung (Afa)	<u>-24.578,10</u>	
31.12.2001	135.179,72	9.823,89
abzüglich Abschreibung (Afa) 2002		<u>-1.786,16</u>
31.12.2002		8.037,73
abzüglich Abschreibung (Afa) 2003		<u>-1.786,16</u>
31.12.2003		6.251,57
abzüglich Abschreibung (Afa) 2004		<u>-1.786,16</u>
31.12.2004		4.465,41
abzüglich Abschreibung (Afa) 2005		<u>-1.786,16</u>
31.12.2005		2.679,25
abzüglich Abschreibung (Afa) 2006		<u>-1.786,16</u>
31.12.2006		893,09
abzüglich Abschreibung (Afa) 2007		<u>-893,09</u>
31.12.2007		0,00

Bei den Kfz-Kosten werden beispielhaft drei Jahre dargestellt und den vom Finanzamt anerkannten Beträgen gegenübergestellt:

Die Kosten für den Treibstoff wurden anhand einer Archivliste für die Treibstoffpreise aus dem Internet vom Bundesministerium für Wirtschaft, Familie und Jugend (Webseite bmwfj.gv.at) ermittelt. Es wurde immer der in einem Jahr annähernd höchste Literpreis für Diesel angesetzt. Für den VW Lupo 3 Liter Diesel ist ja der Verbrauch für 100 Kilometer mit 3,0 l angegeben. Wegen des häufigen Anhaltens und wieder Abfahrens werden 5,0 l auf 100 Kilometer angenommen – siehe **Beilage 9**.

Jahre - beispielhafte Auflistung der Schätzung	2002	2006	2007
Abschreibung VW Lupo - anteilige Afa betrieblich 55,50%	991,32	991,32	495,66
Kraftstoff - Diesel geschätzt lt. Liste	730,00	1.050,00	1.065,00
Vignette geschätzt	70,00	75,00	75,00
Versicherung - anteilig für 55,50% geschätzt	600,00	700,00	700,00
Reparaturen, Service - anteilig für 55,50% geschätzt	<u>600,00</u>	<u>700,00</u>	<u>700,00</u>
geschätzte Kosten Kfz	2.991,32	3.516,32	3.035,66
Sonstige Kosten wie Zinsen für Kfz, ao. Rep., Telefon, Büromaterial etc.	1.008,68	1.483,68	964,34
Vom Finanzamt (FA) geschätzte Betriebsausgaben	4.000,00	5.000,00	4.000,00

Daraus ist ersichtlich, dass das Finanzamt die Schätzung für die Betriebsausgaben der Bw mehr als großzügig vorgenommen hat und diese der Realität sehr nahe kommen. Da zwischen

den geschätzten Kfz-Kosten und den geschätzten Betriebsausgaben des Finanzamtes noch eine ordentlich große Differenz an sonstigen Kosten besteht, sind damit wohl auch diverse Unwägbarkeiten, sei es beim Kfz oder beim Telefon oä., abgedeckt.

Es wird nur informativ darauf hingewiesen, dass auch bei den vom ÖAMTC oder einer Kfz-Werkstätte genannten Beträgen pro Kilometer der Privatanteil für die Anschaffungskosten, Reparaturen, Versicherung etc. in Höhe von 44,50% abzuziehen wäre oder als Ertrag den Erlösen hinzuzurechnen wäre.

Rechtlich ist auszuführen:

Gemäß § 4 Abs. 4 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Die Aufwendungen müssen nachgewiesen werden oder wenn dies nicht möglich erscheint, zumindest glaubhaft gemacht werden, sonst kann ihnen die Abgabenbehörde – so wie hier – die Anerkennung als Betriebsausgabe versagen, oder sie kann, wenn sie die Betriebsausgaben dem Grunde nach für erwiesen betrachtet, ihre Höhe gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermitteln.

Bei überwiegender betrieblicher Nutzung eines Kfz sind die Fahrtaufwendungen stets in der tatsächlich angefallenen Höhe als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

Die Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung ist in § 184 Bundesabgabenordnung (BAO) geregelt und lautet:

§ 184 Abs. 1 BAO: 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.

§ 184 Abs. 2 BAO: Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

§ 184 Abs. 3 BAO: 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.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) rechtfertigt ein in einem mängelfreien Verfahren festgestellter unaufgeklärter Vermögenszuwachs die Annahme, dass die Vermehrung des Vermögens aus nicht einbekannten Einkünften herrührt (vergleiche z.B. VwGH 08.09.1992, 89/14/0014). Das Gleiche gilt, wenn der Abgabepflichtige nicht aufzuklären vermag, aus welchen Quellen er seinen laufenden Lebensunterhalt bestreiten konnte (vergleiche z.B. VwGH vom 23.02.1994, 90/13/0075).

Es ist stets dann zu schätzen, wenn sich die Grundlagen für eine Abgabenerhebung nicht durch einwandfreie Unterlagen, Aufzeichnungen oder sonstige Beweise zuverlässig ermitteln lassen (Schimetschek, Die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen, SWK 1995, A 282). Die Befugnis und die Verpflichtung zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit der Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlagen (Stoll, BAO-Kommentar, § 184, S. 1912).

Das Ziel jeder Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Es ist jedoch jeder Schätzung immanent, dass sie mit einer gewissen Ungenauigkeit behaftet ist. Derjenige, der zu einer Schätzung begründeten Anlass gibt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen. Es liegt im Wesen einer Schätzung, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich erzielten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad abbilden (vgl. VwGH 14.12.1995, 93/15/0102).

Auf Grund der in der Beweiswürdigung dargelegten Berechnungen ist ersichtlich, dass die Schätzung der Betriebsausgaben mit 30% von den Einkünften zu einem annähernd richtigen Ergebnis geführt hat.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) (vgl. Doralt/Renner, EStG, 8.Auflage, § 2 Tz 160 und die dort zitierte höchstgerichtliche Judikatur) können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie

1. nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,
2. einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
3. auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Diese Kriterien kommen in Fällen zu tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung mit Kindern und Ehepartnern bestehen. Dasselbe gilt für behauptete Zahlungen an Familienmitglieder.

Alle Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen und haben lediglich für die Beweiswürdigung Bedeutung (VwGH 30.6.1994, 92/15/0221). Fehlt eine der Voraussetzungen, können die behaupteten Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden. Die Kriterien entsprechen der ständigen Rechtsprechung (vgl. aus jüngerer Zeit z.B. VwGH 22.2.2000, 99/14/0082 zu einem Dienstverhältnis zwischen einem Landtagsabgeordneten und seiner Ehegattin; VwGH 31.3.2003, 98/14/0164 zur Verrichtung von Buchhaltungsarbeiten durch den studierenden Sohn; VwGH 4.6.2003, 2001/13/0300 zu Schreibarbeiten der Kinder; VwGH 4.6.2003, 97/13/0208 zu nicht näher bestimmten Werkleistungen der Ehegattin; VwGH 16.9.2003, 97/14/0054 zu Leistungen des Lebensgefährten; VwGH 24.9.2008, 2006/15/0119 Beschäftigung von Kindern eines Rechtsanwaltes in seiner Kanzlei und Fremdvergleich nicht gegeben).

Die zivilrechtliche "eheliche Beistandspflicht" ist eine besondere Form der familienhaften Mitarbeit. Nach § 90 Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch (ABGB) hat ein Ehegatte im Erwerb des anderen im Rahmen der Zumutbarkeit und Üblichkeit mitzuwirken, wofür er gemäß § 98 ABGB Anspruch auf angemessene Vergütung hat. Liegt bei einer derartigen Mitwirkung kein über diese Verpflichtung hinausgehendes Vertragsverhältnis vor, sind geleistete Abgeltungsbeträge familienhaft bedingt und somit nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig, sondern als Zuwendung an unterhaltsberechtigte Personen i.S. § 20 EStG 1988 anzusehen (z.B. VwGH 3.4.1998, 95/15/0191).

Gemäß § 137 Abs. 2 ABGB haben Eltern und Kinder einander beizustehen. Die Beistandspflicht endet im Unterschied zur Obsorge nicht mit der Volljährigkeit des Kindes. Selbst ein volljähriges Kind, das den elterlichen Haushalt bereits verlassen hat, hat seinen Eltern beizustehen. Für die steuerliche Anerkennung jeder entgeltlicher Leistungsbeziehungen zwischen Eltern und Kinder in Form eines Dienstverhältnisses öä. ist es erforderlich, dass die Leistungen jedenfalls über eine rechtlich bzw. sittlich gebotene familienhafte Beistandspflicht hinausgehen. Arbeiten von Kindern im elterlichen Betrieb werden im Zweifel als aus familienrechtlichen Beziehungen, insbesondere eben aus der Beistandspflicht nach § 137 Abs. 2 ABGB entspringend, angesehen.

Aus dem hier vorliegenden Sachverhalt geht hervor, dass die behauptete Mitarbeit der Familienangehörigen geradezu typischerweise nur wegen der familienrechtlichen Beziehungen erfolgt ist. Eine allfällige Abgeltung der Hilfe liegt im rein privaten Bereich der Bw und hat steuerlich keine Relevanz.

Die Bw ist darauf hinzuweisen, dass sie als selbständige Unternehmerin dieselbe Mitteilungs- und Abgeltungspflicht an das Finanzamt für die Subhonorare nach § 109 a EStG 1988 getroffen hätte, wie sie ihre eigenen Auftraggeber traf. Diese wurde aber auch nicht erfüllt. Eine Abgabe von

Steuererklärungen durch die Aushilfen reicht nicht aus, um hier als Nachweis zu dienen, dass diese Leistungen stattgefunden hätten. Es mangelt diesen Behauptungen daher neben dem nicht erfüllten Fremdvergleich (siehe in der Beweiswürdigung) zusätzlich an der objektiv gebotenen Publizität.

Aus all diesen Widersprüchen im Sachverhalt ist deutlich erkennbar, dass es sich bei den Angaben der Bw um reine Behauptungen handelt, die nur dazu dienen sollen, ihre Steuerlast zu mindern. Aus dem **Gesamtbild** des Falles geht deutlich hervor, dass die Angaben der Bw nicht glaubwürdig sind. Die Voraussetzungen betreffend eine steuerliche Anerkennung der Subhonorare an Familienmitglieder sind nicht erfüllt.

Die Bw hat vorgebracht, dass sie beim Finanzamt in den Jahren 2002 und 2003 persönlich vorgesprochen hätte und ihr gesagt wurde, dass sie bei dieser Tätigkeit mit keinen Steuernachzahlungen zu rechnen hätte. Dazu ist auszuführen:

Es kann nicht nachvollzogen werden, welche Fragen die Bw mit dem Finanzamt geklärt zu haben vermeint oder welcher Sachverhalt von der Bw offengelegt wurde.

Es wurden Erhebungen des Finanzamtes gemacht, die jedenfalls zu einer Beurteilung des Sachverhalts mit einer Steuerpflicht ab dem Jahr 2002 geführt haben.

Unter dem Grundsatz von Treu und Glauben versteht man, dass jeder der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben (Ritz, BAO, 3.Auflage, § 114 Tz 6; VwGH 14.10.1992, 90/13/0009; 14.07.1994, 91/17/0170; 15.03.2001, 2001/16/0063).

Es wird jedoch nicht allgemein das Vertrauen der Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen oder anderen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit geschützt. Auf Grund des verfassungsmäßigen Legalitätsprinzips (Art 18 B-VG) ist eine Verwaltungsbehörde verpflichtet von ihrer unrichtigen Vorgangsweise abzugehen, wenn sie diese erkennt. Es gibt kein subjektives Recht des Abgabepflichtigen auf Fortführung bisherigen Verwaltungshandelns.

Die Beilagen zur Berufungsentscheidung sind integrierender Bestandteil der Entscheidung.

Auf Grund der dargelegten Ausführungen konnte den gegenständlichen Berufungen kein Erfolg beschieden sein. Sie waren daher als unbegründet abzuweisen bzw. es war im Sinne der Berufungsvorentscheidungen zu entscheiden.

Eine Ausfertigung der Berufungsentscheidung ergeht auch an das Finanzamt.

Beilagen:

Beilage 1: Gefahrene Kilometer, die im Verfahren angegeben wurden

Beilage 2: Zusammenstellung der Kilometer und Kilometersummen, Vergleich

Beilagen 3 bis 8: Auflistung der Subhonorare mit Zeitangaben für 2002 bis 2007

Beilage 9: Kilometer, Dieseldurchschnittspreis

Linz, am 31. Mai 2010