



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr., vertreten durch Stb., gegen die Bescheide des Finanzamtes A. betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im streitgegenständlichen Zeitraum als Zeitungszusteller Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Nach einer beim Bw. durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung wurde in Tz 1 im Betriebsprüfungsbericht festgestellt, dass die den Prüfungszeitraum umfassenden Erklärungen für die Jahre 2003 bis 2008 am 29. September 2009 beim Finanzamt eingereicht wurden. In den vorliegenden Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen werde der Aufwand für das KFZ mittels Kilomatergeld berechnet.

In Tz 2 des Berichtes wird die Feststellung getroffen, dass das KFZ vom Bw. überwiegend betrieblich genutzt werde. Die Kilometerleistung betrage pro Jahr:

| Jahr      | 2003  | 2004  | 2005  | 2006  | 2007  | 2008  |
|-----------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Kilometer | 51100 | 51100 | 53596 | 66076 | 66076 | 66076 |

Aufgrund der überwiegend betrieblichen Nutzung des KFZ müssten von der BP die

tatsächlichen Kosten herangezogen werden. Bis auf den Nachweis der Leasingkosten im Jahr 2008 existierten keine Belege, welche den tatsächlichen Aufwand dokumentierten.

Der Aufwand für das KFZ werde mangels Belegen von der BP wie folgt geschätzt:

Berechnung Kraftstoffverbrauch (Diesel):

| Jahr         | Gefahrene Kilometer | Verbrauch | Preis/Liter | Kraftstoffverbrauch in € |           |           |
|--------------|---------------------|-----------|-------------|--------------------------|-----------|-----------|
| 2003         | 51.100              | 8/100 km  | 0,729       | 4.088,00                 | 2.980,15  |           |
| 2004         | 51.100              | 8/100 km  | 0,802       | 4.088,00                 | 3.278,58  |           |
| 2005         | 53.596              | 8/100 km  | 0,941       | 4.287,68                 | 4.034,71  |           |
| 2006         | 66.076              | 8/100 km  | 1,008       | 5.286,08                 | 5.328,37  |           |
| 2007         | 66.076              | 8/100 km  | 1,030       | 5.286,08                 | 5.444,66  |           |
| 2008         | 66.076              | 8/100 km  | 1,245       | 5.286,08                 | 6.581,17  |           |
|              | 2003                | 2004      | 2005        | 2006                     | 2007      | 2008      |
| Einnahmen    | 9.006,55            | 8.920,35  | 10.480,18   | 15.749,24                | 14.755,97 | 13.977,05 |
| Kraftstoff   | -2.980,15           | -3.278,58 | -4.034,71   | -5.328,37                | -5.444,66 | -6.581,17 |
| Versicherung | -700,00             | -700,00   | -700,00     | -700,00                  | -700,00   | -700,00   |
| Reparaturen  | -200,00             | -200,00   | -200,00     | -200,00                  | -200,00   | -200,00   |
| Leasing      |                     |           |             |                          |           | -1.740,00 |
| Einkünfte    | 5.126,40            | 4.741,77  | 5.545,47    | 9.520,87                 | 8.411,31  | 4.755,88  |

Das Finanzamt erließ am 3. Dezember 2009 nach Wiederaufnahme der Verfahren den Feststellungen der Betriebsprüfung folgende neue Sachbescheide (Einkommensteuer) für die Jahre 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008.

Die steuerliche Vertretung des Bw. brachte mit Schriftsatz vom 5. Jänner 2010 Berufung gegen die angeführten Einkommensteuerbescheide ein und führte wie folgt aus:

*„Die Festsetzungen der Einkommensteuer beruhen auf dem Bericht über die Außenprüfung vom 1.12.2009. Im Rahmen der Außenprüfung wurden die Aufwendungen für die Nutzung des KFZ geschätzt, wobei bei dieser Schätzung nur der Kraftstoffverbrauch, Versicherung und Reparaturen als Betriebsausgabe geschätzt wurden, nicht jedoch die Ausgaben für die Abnutzung des Kraftfahrzeuges.*

*Wie den Einkommensteuerrichtlinien (EStR 2000 Rz 1613) und diversen Entscheidungen bzw. Kommentaren (vgl. bspw. Doralt zu § 4 „Kraftfahrzeug-Kosten“) entnommen werden kann, kann bei beruflichen Fahrten von mehr als 30.000 km das amtliche Kilometergeld für 30.000 km geltend gemacht werden.*

*Auftrags und Namens unseres Klienten erheben wir daher gegen die oben angeführten Bescheide das Rechtsmittel der Berufung und stellen den Antrag auf Festsetzung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit unter Berücksichtigung des Kilometergeldes für 30.000 km wie folgt:*

|                        | 2003       | 2004       | 2005       | 2006       | 2007       | 2008        |
|------------------------|------------|------------|------------|------------|------------|-------------|
| <i>Einnahmen</i>       | 9.006,55   | 8.920,35   | 10.480,18  | 15.749,24  | 14.755,91  | 13.977,05   |
| <i>km-Geld</i>         |            |            |            |            |            |             |
| <i>Von 30.000 km</i>   | -10.680,00 | -10.680,00 | -10.679,00 | -11.280,00 | -11.280,00 | -11.280,00  |
|                        | -1.673,45  | -1.759,65  | -198,82    | 4.469,24   | 3.475,91   | 2.697,05    |
| <i>Gesamtkilometer</i> |            |            |            |            |            |             |
| <i>lt. Erklärung</i>   | 51.100 km  | 51.100 km  | 53.596 km  | 66.076 km  | 66.076 km  | 66.076 km". |

Nach Stellungnahme der Betriebsprüferin zur Berufung erging mit 15.02.2010 eine abweisende Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes und wird hinsichtlich der Afa ausgeführt, dass das KFZ – ein Toyota Corolla Bj. 1994 – vom Bw. am 9.12.2002 gekauft worden sei. Die Nutzungsdauer von Kraftfahrzeugen betrage 8 Jahre, das bedeute, die restliche Afa wäre im Jahr der Anschaffung (2002) zum Tragen gekommen. Der Prüfungszeitraum habe allerdings die Jahre 2003 bis 2008 umfasst.

Zur Frage des Kilometergeldes wird angemerkt, dass die Frage, ob ein Wirtschaftsgut zum notwendigen Betriebsvermögen zähle, sei im Allgemeinen für das Wirtschaftsgut als Ganzes zu beurteilen, es sei entweder zur Gänze dem Betriebsvermögen oder zur Gänze dem Privatvermögen zuzurechnen. Werde ein Wirtschaftsgut sowohl betrieblich als auch privat genutzt, führe die überwiegende betriebliche Nutzung grundsätzlich zu notwendigem Betriebsvermögen, überwiegende private Nutzung zu Privatvermögen. Sei ein Wirtschaftsgut aufgrund der überwiegenden betrieblichen Nutzung dem notwendigen Betriebsvermögen zuzurechnen, so seien sämtliche Aufwendungen zunächst Betriebsausgaben. Im gegenständlichen Fall sei das KFZ eindeutig dem Betriebsvermögen zuzurechnen, dies ergebe sich aus der hohen Anzahl der Kilometer, welche der Bw. täglich beruflich zurücklegen müsse (durchschnittlich 50.000 bis 60.000 km p.a.).

Der steuerliche Vertreters des Bw. brachte mit Schriftsatz vom 15.03.2010 einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein und führt aus, die Festsetzungen der Einkommensteuer beruhten auf dem Bericht über die Außenprüfung vom 1.12.2009. Im Rahmen der Außenprüfung seien die Aufwendungen für die Nutzung des KFZ geschätzt worden (Kraftstoffverbrauch, Versicherung und Reparaturen). In der Berufungsvorentscheidung werde ausgeführt, dass die Absetzung für Abnutzung nicht berücksichtigt worden sei, da das KFZ aufgrund des Baujahres 1994 bereits zur Gänze abgeschrieben sei. Aufgrund von Erfahrungswerten sei davon auszugehen, dass die Instandhaltungskosten für ein KFZ mit einem Alter von 8 Jahren (und älter) weiter über den geschätzten € 200,00 pro Jahr liegen würden.

Wie den Einkommensteuerrichtlinien (EStR 2000 Rz 1613) und diversen Entscheidungen beziehungsweise Kommentaren (vgl. bspw. Doralt zu § 4 „Kraftfahrzeug-Kosten“) entnommen werden könne, könne bei beruflichen Fahrten von mehr als 30.000 km das amtliche Kilometergeld für 30.000 km als Schätzungsbasis herangezogen werden.

Es werde daher der Antrag gestellt, die Festsetzungen der Einkünfte aus selbständiger Arbeit unter Berücksichtigung des Kilometergeldes für 30.000 km vorzunehmen. Die in der Berufung dargestellte Berechnung der Einkünfte wird abermals angeführt.

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

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

Der Bw. erwirtschaftete im streitgegenständlichen Zeitraum aus der Zeitungszustellung Einkünfte aus Gewerbebetrieb und verwendete dazu ein Kraftfahrzeug. In den vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen wurde der Aufwand für das KFZ mittels Kilometergeld berechnet. Kein Streit besteht im Verfahren über die betrieblich veranlasst zurückgelegten Kilometer.

Ein Kraftfahrzeug, das überwiegend zu betrieblichen Zwecken verwendet wird, ist dem Betriebsvermögen zuzurechnen. Aufgrund der hohen betrieblich gefahrenen km-Anzahl ist von einer überwiegenden betrieblichen Nutzung des Fahrzeuges auszugehen. Die Feststellung der überwiegenden betrieblichen Nutzung des Fahrzeuges wurde bereits von der Betriebsprüfung getroffen (siehe BP-Bericht Tz 2) und erstatte der Bw. dagegen kein Vorbringen.

Nach Ansicht des Bw. könne den Einkommensteuerrichtlinien (EStR 2000 Rz 1613) und diversen Entscheidungen beziehungsweise Kommentaren (vgl. bspw. Doralt zu § 4 EStG 1988 „Kraftfahrzeug-Kosten“) folgend, bei beruflichen Fahrten von mehr als 30.000 km das amtliche Kilometergeld für 30.000 km geltend gemacht werden.

Soweit der Bw. auf Rz 1613 EStR 2000 verweist, ist festzuhalten, dass die dortigen Ausführungen von Personenkraftwagen im Privatvermögen ausgehen. Da streitgegenständlich von einem Kraftfahrzeug im Betriebsvermögen auszugehen ist, kann daraus für den Standpunkt des Bw. nichts gewonnen werden.

Abgesehen davon hat der Unabhängige Finanzsenat jedoch zufolge des Legalitätsprinzips auf Grund des Gesetzes zu entscheiden (Art. 18 Abs. 1 B-VG) und ist an Erlässe und Richtlinien

des Finanzministeriums bei seiner nach § 289 BAO zu treffenden Entscheidung nicht gebunden.

Auch der vom Bw. zitierte Kommentar Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 4 Tz 330, Stichwort „Kraftfahrzeug-Kosten“ trifft keine die Ausführungen der Berufung stützenden Aussagen, sondern wird a.a.O festgehalten:

*„Insbesondere bei hohen betrieblichen Fahrtstrecken wird das Fahrzeug idR wegen überwiegend betrieblicher Nutzung zum Betriebsvermögen gehören. ZB müssten bei beruflichen Fahrten von 30.000 km mindestens ebenso viele km privat gefahren werden, um das Fahrzeug zum Betriebsvermögen rechnen zu können und für die betrieblich bedingten Fahrten das Kilometergeld geltend machen zu können.“*

Wenn das Fahrzeug - wie streitgegenständlich unwidersprochen festgestellt – zum Betriebsvermögen gehört, können daher nur die auf die betriebliche Verwendung entfallenden tatsächlichen Kosten abgesetzt werden (siehe Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch EStG 1988, Wien 1993, Tz 39 zu § 4, Stichwort „Kraftfahrzeugkosten“).

Der Ansatz von Kilometergeld ist damit unzulässig, wenn ein Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt wird und sich infolgedessen im Betriebsvermögen befindet. Dies bedeutet, dass die tatsächlichen Aufwendungen als Betriebsausgabe abzugsfähig sind (siehe Jakom/Lenneis EStG, 2011, § 4 Rz 330, Stichwort „Kfz-Aufwendungen“ sowie VwGH 27.8.2008, 2008/15/0196 und UFS 26.09.2008, RV/0553-L/07).

Aufgrund des festgestellten Sachverhaltes (überwiegende betriebliche Nutzung des Fahrzeuges) und der angeführten Judikatur und Literatur sind die tatsächlichen PKW-Aufwendungen und nicht das amtliche Kilometergeld anzusetzen.

Da die tatsächlichen Aufwendungen nicht nachgewiesen wurden (werden konnten), waren die KFZ-Kosten für die angeführten Kilometer im Schätzungswege zu ermitteln.

Nach § 184 Abs. 1 BAO, BGBl. Nr. 194/1961, hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Gemäß § 184 Abs. 2 1. Teilsatz BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag. Nach § 184 BAO Abs. 3 ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorgelegt 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.

Der Bw. bringt gegen die Schätzung der Betriebsprüfung vor, es seien keine Ausgaben für die Abnutzungen des Kraftfahrzeuges berücksichtigt worden und sei weiters aufgrund von Erfahrungswerten davon auszugehen, dass die Instandhaltungskosten für ein KFZ mit einem Alter von 8 Jahren (und älter) weiter über den geschätzten € 200,00 pro Jahr liegen.

Das streitgegenständliche Fahrzeug weist das Baujahr 1994 auf. Da die Nutzungsdauer von Kraftfahrzeugen mit 8 Jahren angenommen wird, wäre im Jahr 2002 (Jahr der Anschaffung) die letzte Afa zum Tragen gekommen. Der streitgegenständliche Zeitraum umfasst die Jahre 2003 bis 2008 und war daher für diesen Zeitraum keine Absetzung für Abnutzung zu berücksichtigen.

Hinsichtlich der vom Finanzamt geschätzten Instandhaltungskosten liegt mit dem allgemeinen Hinweis auf Erfahrungswerte, wonach der Aufwand weit über dem geschätzten liege, kein substantiiertes Vorbringen über Art und Umfang sowie Kosten der allenfalls erforderlichen Wartungsarbeiten vor. Wenn das Finanzamt daher von jährlichen Reparaturaufwendungen in Höhe von € 200,00 ausgegangen ist, ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates dem Ziel der Schätzung – Ermittlung derjenigen Besteuerungsgrundlagen, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben – zur Genüge Rechnung getragen worden.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Wien, am 20. Jänner 2012