



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Helga Krendlsberger, Steuerberaterin, 4600 Wels, vom 16. Mai 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 26. April 2007 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2002 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. bezog in den berufungsgegenständlichen Jahren aus ihrer Tätigkeit als Gesellschafter-Geschäftsführerin Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Anlässlich einer über den nunmehr berufungsgegenständlichen Zeitraum durchgeführten Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass die Bw. ihren PKW überwiegend für betriebliche Zwecke genutzt hatte (2002: 67,53 %, 2003: 70,90 %, 2004: 67,76 %). Sie hatte seit 2001 Kilometergelder verrechnet (in Summe 15.335,99 €), von denen 2004 noch 10.065,71 € nicht beglichen waren. Die Bw. konnte Uraufzeichnungen betreffend Kilometerstände und Belege betreffend tatsächliche Kosten für den PKW nicht vorlegen, da sie sie nicht aufbewahrt hatte. Die Betriebsprüfung qualifizierte in der Folge die der GmbH verrechneten Kilometergelder als Einnahmen der Bw. (2002: 3.482,76 €, 2003: 4.453,21 €, 2004: 2.808,51 €). Anlässlich der Schlussbesprechung beantragte die Bw. die Anwendung eines Betriebsausgabenpauschales

von 6 %, da es ihr – w.o.a. – unmöglich sei, Belege betreffend die tatsächlichen PKW-Ausgaben vorzulegen. Dem wurde von der BP entsprochen.

Der Bw. wurde mittels Abschlussbuchung zum 31. Dezember 2004 eine Prämie von 8.800,00 € auf ihrem Verrechnungskonto gutgeschrieben. Die GmbH verbuchte diesen Betrag als Betriebsausgabe, während die Bw. sie nicht als Einnahmen versteuerte, da die Prämie auf ihren Wunsch nicht an sie ausbezahlt wurde, "um der GmbH bei der Stärkung des Eigenkapitals behilflich" zu sein. Anlässlich der BP wurde dieser Betrag den Einkünften der Bw. im Jahr 2004 zugerechnet.

Gegen die in Entsprechung der Betriebsprüfungsergebnisse ergangenen Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2004 wurde rechtzeitig Berufung eingebracht und im Wesentlichen ausgeführt, dass sie "verantwortungsvoll und mit der erforderlichen Sorgfalt im Sinne der GmbH handle und arbeite": Sie habe 2002 und 2003 keine Kilometergelder entnommen, weil 2002 ein Verlust erwirtschaftet wurde, der 2003 gerade ausgeglichen werden konnte und 2004 sei ein Gesellschafter aus der Gesellschaft ausgeschieden. Die Aufzeichnungen habe sie immer zeitnah geführt, die Eintragung in die Kilometraufstellung sei auf Grundlage von Uraufzeichnungen gemacht worden. Es lägen Belege auf, die die Richtigkeit der Angaben untermauern. Ihre Prämie sei aufgrund kaufmännischer Vorsicht und besonderer Verantwortung der Geschäftsführer nicht 2004 ausgezahlt worden.

In einer Stellungnahme des Betriebsprüfers zur Berufung wurde unter anderem im Wesentlichen ausgeführt, dass anlässlich der Schlussbesprechung zum wiederholten Mal die Belege betreffend die tatsächlichen PKW-Kosten abverlangt worden seien. Die Steuerberaterin der Bw. habe daraufhin angegeben, dass die Bw. die tatsächlichen Kosten nicht bekannt geben könne, da keine Belege aufbewahrt worden seien.

Der Bw. wurde Gelegenheit zur Gegenäußerung gegeben, der sie jedoch nicht nachkam. Es erging in der Folge eine abweisende Berufungsvorentscheidung, worauf rechtzeitig ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 ist Gewinn der durch doppelte Buchführung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres.

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Gemäß § 115 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und

von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (Abs. 1).

Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (Abs. 2).

Gemäß § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (Abs. 1).

Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben (Abs. 2).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Laut VwGH vom 20.9.1989, 88/13/0072 bedeutet wahrheitsgemäß offen legen, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen. Was dazu gehört, hat der Abgabepflichtige nach der äußersten, ihm nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Die Vollständigkeit setzt objektiv die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhaltes notwendigen Tatsachen voraus (VwGH 11.4.1991, 90/16/0231). Der Offenlegung dient auch die Beantwortung von Vorhalten (VwGH 7.9.1990, 89/14/0261 bis 0263): Angewendet auf den berufsgegenständlichen Sachverhalt ist nun primär festzuhalten, dass sich aus dem Akteninhalt kein Hinweis ergibt, wonach der Bw. die generelle, eindeutige Anfragebeantwortung durch sie die nach ihren Verhältnissen zumutbare Sorgfalt übersteigen würde. Aus den Äußerungen der Bw. zum gesamten Sachverhalt nun ist zu entnehmen, dass sie den Ergebnissen der Betriebsprüfung zur überwiegenden betrieblichen Verwendung ihres PKW's im berufsgegenständlichen Zeitraum nichts entgegenbrachte, weshalb die überwiegende betriebliche Verwendung des PKW's im berufsgegenständlichen Zeitraum als unstrittig zu bezeichnen ist, zumal keine Hinweise vorliegen, wonach die Betriebsprüfung nicht unter Beachtung der Vorgaben des § 167 Abs. 2 BAO zu ihren Ergebnissen gelangte.

Laut VwGH vom 24.6.2004, 2001/15/0002 ua. gehören zum notwendigen Betriebsvermögen alle Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm tatsächlich dienen.

Laut VwGH vom 24.2.2005, 2003/15/0073 sind PKW ausschließlich nach ihrer überwiegenden Nutzung dem Betriebsvermögen oder Privatvermögen zuzuordnen.

Bei zum Betriebsvermögen gehörenden Fahrzeugen kann das amtliche Kilometergeld nicht angesetzt werden, die Betriebsausgaben sind gegebenenfalls zu schätzen (UFS, 26.9.2008, RV/0553-L/07): Als Schätzungsgrundlage, die den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen soll, sind Belege über Ausgaben in Zusammenhang mit der Verwendung des PKW's heranzuziehen (Treibstoff- und Servicerechnungen, Versicherungsprämien uä.).

Wie sich aus dem Akteninhalt ergibt, wurden anlässlich der Betriebsprüfung wiederholt Belege betreffend die tatsächlichen PKW-Kosten abverlangt und dem nicht entsprochen, worauf die Steuerberaterin der Bw. in der Schlussbesprechung bekannt gab, dass die in Zusammenhang mit dem PKW stehenden tatsächlichen Kosten nicht angegeben werden können, da keine Belege aufbewahrt wurden. Diese Zusammenfassung des Sachverhalts durch die Betriebsprüfung wurde – w.a. – der Bw. zur Gegenäußerung übergeben, worauf ihrerseits keine Reaktion erfolgte. Es ist aufgrund der Nichtbeantwortung ihrerseits davon auszugehen, dass die Bw. über keine Belege verfügte, ihr Berufungsvorbringen, wonach "Belege aufliegen, die die Richtigkeit ihrer Angaben untermauern" somit unbegründet ist und das bezügliche Berufungsvorbringen aufgrund fehlender Beweise als nicht begründet zu verwerfen ist.

Es wurde der Bw. mit der Aufforderung zur Gegenäußerung das Recht auf Parteiengehör ermöglicht, doch machte sie davon nicht Gebrauch. Dadurch hat die Bw. ihre Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht verletzt (VwGH 5.11.1986, 85/13/0012). Im Ausmaß dieser Unterlassung tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 22.10.1996, 92/14/0224; 30.9.1998, 94/13/0099).

Es ist in der Folge bei Durchführen der freien Beweiswürdigung der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen ausschlaggebend (VwGH 25.9.1997, 97/16/0067). Dazu genügt es, von mehreren Möglichkeiten die als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen 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 (VwGH 25.4.1996, 95/16/0244): Die von der Abgabenbehörde angewendete Betriebsausgabenpauschalierung in Höhe von 6 % zur Anerkennung der in Zusammenhang mit dem PKW entstandenen Kosten erscheint in diesem Zusammenhang als durchaus den Gegebenheiten entsprechend und vertretbar, zumal die Bw. keine Beweise erbrachte, aus denen glaubhaft zu entnehmen gewesen wäre, dass dieser Betrag der Realität nicht nahe komme.

Was die zum 31. Dezember 2004 auf dem Verrechnungskonto der Bw. gutgeschriebene Prämie betrifft, so gilt laut VwGH vom 26.9.2000, 99/13/0193 ein Betrag auch dann als

zugeflossen im Sinne des § 19 EStG 1988, wenn er dem Steuerpflichtigen bloß gutgeschrieben wurde. Voraussetzung ist, dass er über den Betrag rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann.

– Wie sich aus dem Akteninhalt ergibt, bestreitet die Bw. nicht den Zufluss der Prämie auf ihrem Verrechnungskonto zum 31. Dezember 2004, sondern glaubt sie, dass er für sie zu diesem Zeitpunkt keine Betriebseinnahme darstelle, da sie den Betrag nicht ausbezahlen habe lassen. Sie übersieht damit, dass – laut obigem VwGH-Judikat – schon die Gutschrift eines Betrages, über den der Steuerpflichtige auch rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann, einen Zufluss bedeutet, weshalb mit dem Zeitpunkt des Zuflusses eine Einnahme im abgabenrechtlichen Sinn erfolgte. Wie der Steuerpflichtige ab diesem Zeitpunkt über den Betrag rechtlich und wirtschaftlich verfügt, fällt unter den Bereich der Einkommensverwendung und hat auf die Definition des erfolgten Einnahmenezuflusses keine Auswirkung: Die Entscheidung der Bw., den ihr gutgeschriebenen Betrag nicht auszahlen zu lassen, ist in der Folge als Einkommensverwendung zu definieren und hat auf den erfolgten Zufluss der Prämie zum 31. Dezember 2004 keine abgabenrechtliche Auswirkung.

Die Berufung war in der Folge auch in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 17. Februar 2010