



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 15. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 18. Juni 2004 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe bzw. dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) ist nicht selbständig tätig und erzielt weiters als freiberuflicher Filmemacher Einkünfte aus selbständiger und gewerblicher Tätigkeit.

Strittig ist die Anerkennung eines Betriebskostenpauschales betreffend die gewerbliche Tätigkeit im Rahmen eines freien Dienstvertrages sowie weiters die Anerkennung von Aufwendungen für Kilometergeld für ein Fahrrad sowie Reiseaufwendungen zu Filmfestivals als Betriebsausgaben.

Mangels Vorlage der Abgabenerklärung für das Streitjahr 2002 ermittelte das Finanzamt die Einkünfte aus selbständiger und gewerblicher Tätigkeit im Schätzungswege gemäß § 184 BAO. Im Rahmen der fristgerechten Berufung legte der Bw. die Einkommensteuererklärung

2002 inkl. Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben vor und beantragte bezüglich der selbständigen Tätigkeit als Vereinsobmann das Betriebsausgabenpauschale iHv. € 872,07 jährlich sowie u.a. Aufwendungen für Kilometergeld Fahrrad in Höhe von € 1.302,- und Reisegelder iHv. insgesamt € 1.161,60 als Betriebsausgaben.

Auf Grund eines vom Finanzamt durchgeführten Vorhalteverfahrens wurde der freie Dienstvertrag mit der A. ab 1.1.2002 und eine Zusammenstellung der betrieblichen und privaten Fahrten mit dem Fahrrad zum Nachweis vorgelegt. Das Fahrrad würde zu mehr als 50% privat benützt, tatsächliche Aufwendungen betreffend die Fahrradnutzung wurden nicht bekannt gegeben.

Die Betriebsausgaben würden ausschließlich die selbständige Tätigkeit betreffen, da die Ausgaben im Zusammenhang mit der Tätigkeit als freier Dienstnehmer direkt vom Arbeitgeber bestritten werden.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

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

Ad Betriebsausgabenpauschale)

§ 17 Abs. 1 EStG lautet:

"Bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 EStG können die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 leg. cit. mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden. Der Durchschnittssatz beträgt bei freiberuflichen oder gewerblichen Einkünften aus einer kaufmännischen oder technischen Beratung, einer Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 2 leg. cit. sowie aus einer schriftstellerischen, vortragenden, wissenschaftlichen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit 6%, für künstlerische Tätigkeiten steht das volle Betriebsausgabenpauschale von 12% zu.

Daneben dürfen nur folgende Ausgaben als Betriebsausgaben abgesetzt werden: Ausgaben für den Eingang an Waren, Rohstoffen, Halberzeugnissen, Hilfsstoffen und Zutaten, die nach ihrer Art und ihrem betrieblichen Zweck in ein Wareneingangsbuch (§ 128 BAO) einzutragen sind oder einzutragen wären, sowie Ausgaben für Löhne (einschließlich Lohnnebenkosten) und für Fremdlöhne, soweit diese unmittelbar in Leistungen eingehen, die den Betriebsgegenstand des Unternehmens bilden, weiters Beiträge im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 1 leg. cit., § 4 Abs. 3 vorletzter Satz ist anzuwenden. Reisekosten(vergütungen) an

Dienstnehmer sowie eigene Reisekosten sind jedoch im Pauschale abgegolten (vgl. Doralt, EStG, Tz 22 zu § 17)."

Nach dem Akteninhalt steht folgender Sachverhalt fest.

Der Bw. hat im Streitjahr 2002 Einkünfte im Rahmen eines freien Dienstvertrages als Obmann bzw. „President“ einer internationalen Organisation für künstlerische Tfilme erhalten und erzielt daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Neben der internationalen Kooperation liegt die Hauptaufgabe in der Kooperation von fünf der wichtigsten Tfilmfestivals der Welt.

Als Ausgabe wird das Betriebsausgabenpauschale gemäß § 17 Abs. 1 EStG iHv 12% geltend gemacht.

Weiters erzielte der Bw. aus künstlerischer Tätigkeit und Projekte Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit und beantragte zusätzlich zum Ausgabenpauschale Reisekosten zu den Festivals iHv € 1.161,60, welche somit sowohl auf die Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit als auch künstlerischer selbständiger Tätigkeit entfallen. Der Bw. ermittelt den Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 EStG.

Der Sachverhalt beruht auf folgender Beweiswürdigung.

Aus der vorgelegten Aufstellung des Bw. über die Leistungen, die das Betriebsausgabenpauschale und die Reisekosten betreffen, ist ersichtlich, dass die Reiseaufwendungen zu den Festivals iHv € 1.161,60 sowohl die gewerblichen und selbständigen Einkünfte betreffen.

Aus rechtlicher Sicht ist auszuführen.

Die geltend gemachten Reiseaufwendungen sind daher um den Anteil zu kürzen, der auf die Einnahmen aus dem freien Dienstvertrag (Einnahmenschlüssel bzw. Umsatzverhältnis gewerbliche und selbständige Tätigkeit 49% zu 51%) entfallen (vgl. Baldauf in Jakom, EStG, Tz 13 zu § 17).

Die Reiseaufwendungen werden somit im Verhältnis der gewerblichen und selbständigen Einnahmen iHv. € 8.720,76 zu € 9.032,95 (49% zu 51%) aufgeteilt. Die Reiseaufwendungen sind daher zu 51% iHv. € 592,42 als Betriebsausgaben im Rahmen der selbständigen Tätigkeit abzugsfähig. Die Reiseaufwendungen iHv. € 569,18 (49%) sind somit im Betriebsausgabenpauschale „inkludiert“.

Ad Fahrradkosten)

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

Wie der VwGH im Erkenntnis vom 17.9.1997, 94/13/0001, zum Ausdruck gebracht hat, ist die Benützung eines Fahrrades für die Zurücklegung beruflich veranlasster Fahrtstrecken nicht nach anderen Grundsätzen zu beurteilen als die Benützung eines Kfz.

Wird ein Kfz überwiegend privat genutzt, ist der auf die betriebliche Nutzung entfallende Aufwand Betriebsausgabe. Als Schätzungshilfe für die tatsächlichen Aufwendungen kann auch das amtliche Kilometergeld herangezogen werden (Doralt, EStG, Tz 330, Stichwort Kraftfahrzeug-Kosten).

Laufende Fahrtkosten können somit entweder mit den nachgewiesenen (anteiligen) tatsächlichen Kosten oder mit dem Km-Geld nach § 26 Z 4 lit. a EStG 1988 geltend gemacht werden (Quantschnigg/Schuch, ESt-HB, § 16, Tz 63, Stichwort Kraftfahrzeug).

Zieht man das amtliche Kilometergeld als Schätzungsmaßstab heran, so ist jedoch zu beachten, dass das Ziel der Schätzung, nämlich den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, zu erreichen ist (vgl. VwGH 10.9.1998, 96/15/0183). Aus diesem Gebot ergibt sich, dass die amtlichen Kilometergelder nur dann als Schätzungsmaßstab herangezogen werden können, wenn die Schätzung damit zu einem den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Ergebnis führt (VwGH 8.10.1998, 97/15/0073).

Das amtliche Kilometergeld darf jedoch dann nicht herangezogen werden, wenn es zu einer *unvertretbaren Abweichung* gegenüber *den tatsächlichen Kosten* führen würde. In solchen Fällen sind daher die nachgewiesenen (anteiligen) tatsächlichen Kosten anzusetzen. Kommt es zum Ansatz der (anteiligen) tatsächlichen Kfz-Kosten, so ist der tatsächliche Aufwand im Verhältnis der beruflich gefahrenen Kilometer zur Gesamtkilometerleistung absetzbar (Quantschnigg/Schuch, aaO).

Im vorliegenden Fall verwendet der Bw. als selbständiger Erwerbstätiger für betriebliche Fahrten ein nicht zum Betriebsvermögen gehörendes - nicht überwiegend betrieblich genutztes - Fahrrad.

Die Benützung eines Fahrrades für die Zurücklegung beruflich veranlasster Fahrtstrecken ist nach den gleichen Grundsätzen zu beurteilen, wie die Benützung eines Kfz. Die Geltendmachung eines Kilometergeldes ist jedoch nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei Fahrrädern ausgeschlossen (VwGH 20.2.2008, 2005/15/0074). Ein Wahlrecht auf Berücksichtigung der Fahrtkosten durch den Ansatz der amtlichen Kilometergelder an Stelle der tatsächlichen Aufwendungen besteht somit nicht.

Mittels Vorhalt wurde dem Bw. die Möglichkeit gegeben, die tatsächlichen Kosten zu benennen. In der Vorhaltsbeantwortung vom 16.9.2004 wurde in der Folge eine Auflistung

der Fahrten mit einer Jahresgesamtleistung von 6.290 km, 3259 km (52%) privat und 3031 km (48%) betrieblich gefahren vorgelegt.

Da nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Fahrtaufwendungen sowohl im betrieblichen als auch im außerbetrieblichen Bereich stets in der tatsächlichen Höhe als Werbungskosten oder Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind, folgt daraus, dass im vorliegenden Fall nur die tatsächlichen Kosten inkl. einer allfälligen anteiligen Absetzung für Abnutzung (AfA) zum Ansatz kommen können.

Vergleicht man die tatsächlich angefallenen Ausgaben von € 0,00 mit dem als Schätzungsmaßstab herangezogenen Kilometergeld von € 1.302,- so wird ein eklatantes Missverhältnis zwischen den geschätzten und den tatsächlich entstandenen Aufwendungen ersichtlich.

In der Berufung und Vorhaltsbeantwortung wurden der Abgabenbehörde keine tatsächlichen Kosten bekannt gegeben und auch keine (anteilige) Jahres-AfA geltend gemacht.

Die geltend gemachten Aufwendungen bezüglich amtlichen Kilometergeldes für die berufliche Benutzung eines Fahrrades sind somit nicht anzuerkennen.

In Hinblick auf die obigen Ausführungen lauten die im Streitjahr erzielten Einkünfte aus selbständiger und gewerblicher Tätigkeit auf € 4.614,07 und € 7.848,69. Die Einkünfte aus selbständiger und gewerblicher Tätigkeit werden daher wie folgt ermittelt:

Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit: Einnahmen abzgl. Betriebsausgabenpauschale - € 8.720,76 abzgl. € 872,07

Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit: Einnahmen iHv. € 9.032,95 abzgl. Betriebsausgaben (Summe Betriebsausgaben iHv. € 7.162,13 abzgl. nicht anerkannter Km-Gelder Fahrrad iHv. € 1.302,-, Pauschale € 872,07 und anteilige Reisekosten iHv. € 569,18

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 30. Oktober 2009