



GZ. RV/0605-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Uniconsult WTH und STB GesmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels betreffend Einkommensteuer- und Umsatzsteuer für das Jahr 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. bezog im berufsgegenständlichen Jahr gewerbliche Einkünfte als Einzelunternehmer mit einem Datentechnikunternehmen.

Im Rahmen eines **Vorhaltsverfahrens** (Vorhalt vom 9. August 1999), ersuchte das Finanzamt hinsichtlich der betrieblichen Reisen das Fahrtenbuch vorzulegen und die Reisespesen aufzuschlüsseln.

Aus den vorgelegten Unterlagen ergab sich, dass im Jahr 1997 Tagesdiäten für den Zeitraum September 1996 bis Dezember 1996 iHv. 21.967,28 S und Kilometergeld für den gleichen Zeitraum iHv. 26.252,20 S abgesetzt worden ist.

Im Einkommensteuerbescheid 1997 vom 23. September 1999 wurden die oben genannten Beträge nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Begründend führte das Finanzamt an, dass Aufwendungen steuerlich grundsätzlich nur für das Kalenderjahr abzugsfähig seien, in dem die Verausgabung stattgefunden habe. Das Kilometergeld und die Tagesdiäten für den Zeitraum 9/96 bis 12/96 seien daher im Jahr 1997 nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen. Die abziehbare Vorsteuer wurde hinsichtlich der berichtigten Tagesgelder bei der Umsatzsteuer korrigiert.

Mit **Schriftsatz vom 20. Oktober 1999** erhob der Abgabepflichtige **Berufung** gegen den Einkommen- und den Umsatzsteuerbescheid 1997 vom 23. September 1999.

Zur Begründung führte er aus, dass festzuhalten sei, dass es laut VwGH-Erkenntnissen für die Absetzung einer Ausgabe nicht maßgebend sei, welches Kalenderjahr diese Ausgabe betreffe. Er habe bereits seit Beginn seiner Tätigkeit Aufzeichnungen über die Fahrten und Aufenthaltsdauer geführt, da dies zur Erstellung der Ausgangsrechnungen sehr hilfreich gewesen sei. Belege betreffend Kfz-Kosten und Verpflegung habe er nicht gesammelt, da diese Ausgaben seines Wissens nicht absetzbar seien.

Aufgrund eingeholter Informationen sei ihm allerdings bekannt geworden, dass er sehr wohl bestimmte Beträge nach amtlichen Sätzen in Ansatz bringen könne. Entsprechend diesen Bestimmungen habe er deshalb im Jänner 1997 für das nicht im Betriebsvermögen stehende Kfz die Kilometergelder abgerechnet und auch die ihm gesetzlich zustehenden Reisekosten ermittelt. Es seien nicht die tatsächlich verausgabte Beträge angesetzt worden, sondern die laut Verordnung unter Zugrundelegung der erforderlichen Aufzeichnungen zustehenden Sätze. Er habe diese Abrechnungen erst im Jänner 1997 erstellt und habe deshalb den Ansatz dieser Beträge nicht mehr im Jahr 1996 vornehmen können. Auch die Entnahme (Abhebung Bank) dieser ihm zustehenden Reisekosten sei erst im Jänner 1997 getätigt worden. Aus diesem Grund beantrage er die Anerkennung der Reisekosten im Jahr 1997, sowie die Anerkennung der entsprechenden Vorsteuer.

Mit **Berufungsvorentscheidungen vom 4. November 1999** wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid und den Umsatzsteuerbescheid 1997 als unbegründet abgewiesen. Begründend erläuterte das Finanzamt, dass bei der Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG 1988 (Einnahmen- Ausgabenrechnung) sich die Geltendmachung der Betriebsausgaben im Sinne der Geldflussrechnung richte. Aufwendungen könnten daher nur

in dem Zeitraum geltend gemacht werden, in dem sie tatsächlich entstanden seien bzw. in dem die Verausgabung stattgefunden habe. Die Kürzung der Reiseaufwendungen für das Jahr 1996 im Veranlagungsjahr 1997 und die entsprechende Vorsteuerkorrektur sei daher zu Recht erfolgt.

Mit **Schreiben vom 5. Dezember 1999** beantragte der Bw. die Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde II. Instanz. Ergänzend führte er nochmals an, da die Beträge für die Reisekosten 1996 erst 1997 entnommen worden seien (Abhebung Bankkonto), seien sie auch erst 1997 als Ausgaben angesetzt worden.

Mit **Vorlagebericht vom 21. März 2000** legte das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind jene Aufwendungen oder Ausgaben Betriebsausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Gem. § 4 Abs. 5 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich betrieblich veranlassten Reisen ohne Nachweis ihrer Höhe als Betriebsausgaben anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegungen sind nicht zu berücksichtigen.

Bei betrieblicher Verwendung eines nicht im Betriebsvermögen befindlichen Kraftfahrzeuges sind die Aufwendungen grundsätzlich in tatsächlicher Höhe als Betriebsausgaben zu berücksichtigen (VwGH vom 30.11.1999, 97/14/0174).

Benützt der Steuerpflichtige sein eigenes Fahrzeug, so bestehen laut VwGH keine Bedenken bei betrieblichen Fahrten von nicht mehr als 30.000 Kilometer im Kalenderjahr das amtliche Kilometergeld anstelle der tatsächlichen Kosten anzusetzen. Wird das Kilometergeld abgesetzt, sind damit sämtliche Aufwendungen (auch Parkgebühren, Mauten) abgegolten (vgl. VwGH vom 11.8.1994, 94/12/0115). Der Nachweis der Fahrtkosten kann mittels eines Fahrtenbuches bzw. durch andere Aufzeichnungen, die eine verlässliche Beurteilung ermöglichen, erbracht werden.

Durch die Kilometergelder sind folgende Aufwendungen abgegolten:

Absetzung für Abnutzung,

Treibstoff, Öl,

Service und Reparaturkosten aufgrund des laufenden Betriebes (z.B. Motor- oder Kupplungsschaden, vgl. VwGH vom 30.5.1989, 88/14/0119 betreffend Kolbenreiber),

Zusatzausrüstungen (Winterreifen, Autoradio usw.),

Steuern, Parkgebühren, Mauten, Autobahnvignette,
Versicherungen aller Art (einschließlich Vollkasko-, Insassen-, Unfall- und Rechtsschutzversicherung),
Mitgliedsbeiträge bei Autofahrerclubs,
Finanzierungskosten.

Gem. § 19 Abs. 2 EStG 1988 sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Der Bw. ermittelt seinen Gewinn gem. § 4 Abs. 3 EStG 1988 (Einnahmen- Ausgabenrechnung). Der Abfluss von Ausgaben wird daher durch § 19 EStG 1988 geregelt (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar Tz. 2 zu § 19).

Gem. § 19 Abs. 2 EStG 1988 gilt für regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung eines Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören abgeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr abgeflossen.

Als Kilometergeld sind höchstens die dem Bundesbediensteten zustehenden Sätze zu berücksichtigen (§ 26 Z 4 lit. a EStG 1988).

Mit dem Tagesgeld soll vom Gesetzgeber der mit einer Dienstreise in typischer Betrachtungsweise vermutete Verpflegungsmehraufwand abgegolten werden. Es dient nicht dazu den gesamten Verpflegungsaufwand abzugelten.

Sowohl die Kilometergelder als die Diäten liegen somit nur pauschal fest, in welcher Höhe Beträge abgesetzt werden können, welche ohne einen besonderen Nachweis der Verausgabung abgesetzt werden können, soweit dem Grunde nach feststeht, dass solche Aufwendungen bzw. Mehraufwendungen entstanden sind.

Durch diese Pauschalierung der Höhe des absetzbaren Aufwandes wird jedoch keine Änderung beim Abflusszeitpunkt erreicht. Nach allgemeiner Lebenserfahrung werden Aufwendungen dieser Art regelmäßig während einer Reise (z.B. Tanken, Bezahlung von Verpflegung etc.) oder kurzer Frist nach einer solchen Reise bezahlt und sind somit im Sinne des § 19 EStG 1988 zu diesem Zeitpunkt abgeflossen.

Wenn der Bw. als Einzelunternehmer die Beträge als Entnahme nachträglich von einem Betriebskonto entnimmt, ist für den Abflusszeitpunkt im Sinne des § 19 EStG 1988 irrelevant.

Den Ausführungen, der Bw. habe diese Abrechnungen für den Zeitraum 9 bis 12/1996 erst im Jänner 1997 erstellt, und er habe deshalb den Ansatz dieser Beträge nicht mehr im Jahr 1996 vornehmen können, ist zum einen entgegen zu halten, dass nach der Aktenlage die Erklärungen für das Jahr 1996 erst am 24. Februar 1998 beim Finanzamt Wels eingelangt sind,

somit die Möglichkeit bestanden hat, diese Aufwendungen ohne weiteres schon in der Erklärung 1996 geltend zu machen; und andererseits die tatsächlichen Zahlungen der durch Pauschalbeträge (Kilometergeld, Diäten) abgegoltenen Aufwendungen tatsächlich schon auf der Reise in den betreffenden Monaten erfolgt ist. Ein anderer Zeitpunkt der tatsächlichen Bezahlung der Aufwendungen wird in der Berufung nicht einmal behauptet.

Da somit der tatsächliche Abfluss der gegenständlichen Aufwendungen (Kfz-Aufwendungen, Mehraufwendungen für Verpflegung auf Reisen) schon im Jahr 1996 erfolgt ist, kommt ein Abzug dieses Aufwandes als Betriebsausgaben im Jahr 1997 nicht in Betracht.

Der Berufung konnte daher nicht Folge gegeben werden.

Linz, 29. April 2004