



UNABHÄNGIGER

FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 1

GZ. RV/0387-K/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal/Drau betreffend Einkommensteuer für 1998 vom 29. Jänner 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Einkommensteuer für 1998 wird nicht veranlagt.

Dieser Bescheid ergeht gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

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.

Entscheidungsgründe

Der Bw., ein ÖBB-Pensionist, war im Streitjahr in der Zeit von 1. Jänner bis 30. September als Zeitungszusteller bei der Firma M. auf Werkvertragsbasis beschäftigt. Aus dieser Tätigkeit wurden Einnahmen in Höhe von insgesamt S 117.195,46 erzielt. Laut der im Akt einliegenden Mitteilung der Fa. M. gelangten nachstehende Entgelte an den Bw. zur Auszahlung:

S 12.933,69 (Jänner), S 13.392,94 (Februar), S 13.454,84 (März), S 12.769,42 (April), S 13.398,49 (Mai), S 12.582,44 (Juni), S 13.172,76 (Juli), S 12.789,72 (August) und S 12.701,16 (September).

In der Einkommensteuererklärung für 1998 wies der Bw. einen Gewinn aus dieser Tätigkeit in Höhe von S 9.269,73 aus.

Bei der Veranlagung ging das Finanzamt von der Summe der erzielten Einnahmen (S 117.195,46) aus und kürzte diese um Aufwendungen für Fahrtkosten (S 48.321,--) sowie Aushilfslöhne (S 10.000,-- geschätzt). Bei der Ermittlung der Fahrtkosten wurden 273 absolvierte Zustell Touren zu je 59 km angenommen und wurde dabei ein Kilometergeld von S 3,00 zu Grunde gelegt.

Mit Eingabe vom 12. Feber 2002 berief der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid mit der Begründung, dass die von der Abgabenbehörde geschätzten Aufwendungen für Aushilfen nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprächen, sondern würden diese gemäß seinen Aufzeichnungen S 90.869,-- ausmachen. Er habe nämlich ab dem Monat März die Zustellungen der Druckwerke nicht mehr selbst durchgeführt, sondern durch Verwandte und Bekannte als Subunternehmer besorgen lassen. So wären in den Monaten März und April AS (Sohn) und KO (Schwiegersohn), im Mai und Juni KO, BE (Lebensgefährtin von Sohn MS) und GS (Schwiegertochter), im Juli und August MS und ES (Gattin) für ihn tätig geworden. Im September seien neben seiner Gattin ES auch der Bekannte HPL mit der Zustellung betraut gewesen. Weiters brachte der Bw. vor, die vom Finanzamt angestellten Berechnungen hinsichtlich Fahrtkosten unrichtig seien.

Im Zuge eines im Anschluss daran abgeführten ergänzenden Ermittlungsverfahrens stelle das Finanzamt fest, dass die von der Fa. M. an ihre Auftragnehmer zur Auszahlung gelangten Fahrtkostenersätze mit einem Kilometersatz von S 2,72 bemessen worden seien. Weiters sei die vom Bw. bei der Verrichtung seiner Tätigkeit zurückgelegte Wegstrecke bei der Fahrtkostenabrechnung mit 55 km angesetzt worden.

Bei der niederschriftlichen Einvernahme am 26. März 2002 gab der Bw. an, dass es Aufzeichnungen über die mit den Aushilfskräften erfolgten Abrechnungen geben würde. So habe er im September 1998 eine Liste über die zur Auszahlung gelangten Beträge erstellt, deren Erhalt von den jeweiligen Empfängern auch quittiert worden sei.

Mit Eingabe vom 28. März 2002 teilte der Bw. dem Finanzamt ua. mit, dass er im Streitjahr mit dem Bau eines neuen Stallgebäudes beschäftigt gewesen sei und es ihm daher bereits aus diesem Grunde nicht möglich gewesen sei, die Zustellung der Druckwerke alleine zu bewerkstelligen.

Mit Vorhalt vom 17. April 2002 wurde dem Bw. zur Kenntnis gebracht, dass die Anerkennung des amtlichen Kilometergeldes von S 4,90 nicht möglich sei, da das vom Bw. verwendete Fahrzeug bereits zehn Jahre alt sei und dieses darüber hinaus überwiegend für die Zeitungszustellung genutzt werde. Es sei daher von den im Schätzungswege ermittelten

tatsächlichen Fahrtkosten auszugehen, welche mit den von der Firma M. zur Auszahlung gebrachten Vergütungen (S 2,72 je Kilometer) korrespondieren würden. In besagtem Vorhalt wurde weiters ausgeführt, das Finanzamt habe im Zuge der angestellten Erhebungen festgestellt, dass der Bw. bislang nicht erklärte Einkünfte aus der Vermietung von Fremdenzimmern erzielt habe. Auf Grund der festgestellten Nächtigungszahlen sei von einem Gewinn aus dieser Tätigkeit in Höhe von S 30.000,-- auszugehen.

In der Eingabe vom 1. Mai 2002 wiederholte der Bw. sein Vorbringen, dass er lediglich in den Monaten Jänner und Feber die Tätigkeit als Zeitungszusteller selbst verrichtet habe. Ergänzend brachte dieser vor, er selbst sei nicht im Besitz eines eigenen Kraftfahrzeuges, weshalb er in den beiden genannten Zeiträumen das Fahrzeug seiner Gattin ES (Pol. KZ XY) und das seines Sohnes AS (Pol. KZ XX) verwendet habe und dafür auch ein Benutzungsentgelt in Höhe des amtlichen Kilometergeldes (S 4,90 je km) an die beiden Fahrzeughalter ausbezahlt habe. Darüber hinaus sei das Fahrzeug seines Sohnes im Jänner bei einer im Zuge der Zeitungszustellung sich ereigneten Kollision in erheblichem Ausmaß beschädigt worden und sei ihm daraus ein Schaden in Höhe von S 9.800,-- erwachsen.

Ferner habe er sich zu Beginn des Werkverhältnisses mit der Fa. M. in Verbindung gesetzt und dieser mitgeteilt, dass er aus gesundheitlichen Gründen nicht imstande sei die Druckwerke laufend zuzustellen und er daher größtenteils mit Aushilfskräften operieren werde. Die Fa. M. habe ihm daraufhin mitgeteilt, dass auch die künftigen Leistungsabrechnungen auf seinen Namen lauten würden und er infolgedessen selbst mit seinen Subunternehmern abzurechnen habe. Der Bw. übermittelte dem Finanzamt ferner eine Einnahmen/Ausgaben-Rechnung betreffend die Vermietung des Ferienhauses Si., aus welcher ein Verlust in Höhe von S 14.954,-- hervorgeht.

Mit der am 15. Mai 2002 gemäß § 200 BAO vorläufig erlassenen Berufungsvorentscheidung wurde der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid teilweise Folge gegeben und die geltend gemachten Aufwendungen für Aushilfskräfte (S 90.869,--) zur Gänze anerkannt. Damit wurde an Einkünften aus Gewerbebetrieb ein Betrag in Höhe von S 26.327,-- in Ansatz gebracht. Die steuerliche Anerkennung jener im Zusammenhang mit der Benützung der beiden Fremdfahrzeuge stehenden Aufwendungen (S 17.057,--) blieb indessen versagt. In der Bescheidbegründung wurde diesbezüglich ausgeführt, dass die Verrechnung von Kilometergeldern nicht zulässig sei, zumal bei der Zustellung kein eigenes Fahrzeug verwendet worden sei. Die (negativen) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung fanden mit dem Hinweis, dass eine abschließende Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft dieser Tätigkeit auf Grund des kurzen Beobachtungszeitraumes nicht möglich sei, vorläufig keine

Berücksichtigung. Aus diesem Grunde sei auch die Berufungsvorentscheidung vorläufig ergangen.

Mit Eingabe vom 25. Mai 2002 beantragte der Bw. seine Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Gleichzeitig verwies der Bw. auf Rz 372 der Lohnsteuerrichtlinien 2002. Darin werde, so der Bw., in unmissverständlicher Weise klargestellt, dass der Ansatz des amtlichen Kilometergeldes als pauschale Kostenschätzung auch dann zulässig sei, wenn es sich nicht um das eigene Fahrzeug handle. Gegen die Vorläufigkeit der Berufungsvorentscheidung wurden keine Einwände erhoben.

Mit Schreiben vom 13. Juni 2002 wurde dem Bw. mitgeteilt, dass die ins Treffen geführten Lohnsteuerrichtlinien erst ab dem Veranlagungsjahr 2001 gelten würden. Das Entgelt für das Vorhalten der Fahrzeuge in Höhe von S 4,90 je Kilometer sei darüber hinaus nicht fremdüblich, da seitens der Fa. M. lediglich S 2,72 je Kilometer zur Auszahlung gelangt seien. Im Falle der Zustimmung durch den Bw. sei beabsichtigt, eine zweite Berufungsvorentscheidung zu erlassen und Aufwendungen im Zusammenhang mit Fahrtkosten von S 9.468,-- (59 Tage \times 59 km \times S 2,72) gewinnmindernd in Ansatz zu bringen, sodass sich der Gewinn letztendlich auf S 16.859,-- verringern würde.

Mit Eingabe vom 26. Juni 2002 bezog der Bw. zu obgenannten Vorhalt Stellung. Dabei wurde das Begehren auf Anerkennung der im Zusammenhang mit der PKW-Benützung geltend gemachten Aufwendungen aufrecht gehalten. Der Bw. legte eine Quittung der beiden Fahrzeugbesitzer vor, aus welcher zu entnehmen ist, dass ein Betrag von S 5.204,-- an ES und ein Betrag von S 11.853,-- an AS für die Fahrzeugnutzung ausbezahlt wurde. Darüber hinaus finden sich im Verwaltungsakt Fahrtenbuchsauszüge betreffend die Zeiträume Jänner und Feber, aus denen ua. hervorgeht, welches Fahrzeug der Bw. an welchem Tag benützt hat.

Das Finanzamt legte daraufhin die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben Ausgaben oder Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Ein betriebliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit einer betrieblichen Tätigkeit stehen und

- subjektiv dem Betrieb zu dienen bestimmt sind oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen.

Der Abgabenbehörde steht es grundsätzlich nicht zu, eine Überprüfung einer vom Abgabepflichtigen getätigten Ausgabe unter dem Aspekt der Angemessenheit, Wirtschaftlichkeit, Zweckmäßigkeit oder Notwendigkeit vorzunehmen. Die Unangemessenheit einer Ausgabe kann jedoch ein Indiz für eine private Veranlassung darstellen (VwGH 12.1.1983, 81/13/0004).

Wie aus dem Vorhalt des Finanzamtes vom 13. Juni 2002 entnommen werden kann, ist unstrittig, dass der Bw. für die Verwendung der beiden Fahrzeuge an seine Gattin bzw. seinen Sohn Ersätze geleistet hat. Streit besteht lediglich darüber, ob die vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit der Benützung dieser Fahrzeuge als fremdüblich zu qualifizieren sind oder ob diese bereits ein Ausmaß erreicht haben, welches als unangemessen und somit als fremdunüblich gilt. Wenn das Finanzamt im Zuge seiner rechtlichen Ausführungen davon ausgeht, dass im gegenständlichen Fall nur ein Kilometergeldersatz in Höhe von S 2,72 als fremdüblich anzusehen sei, da die Fa M. an ihre Auftragnehmer eine Vergütung in dieser Höhe zur Auszahlung bringt, so vermag der Senat diese Ansicht nicht zu teilen. Bei der Beurteilung der Frage, ob eine Ausgabe unangemessen ist, ist vielmehr zu hinterfragen, ob ein Dritter in der Situation des Bw. einem fremden Fahrzeughalter für das Vorhalten des Fahrzeuges Ersätze in Höhe des amtlichen Kilometergeldes leisten würde. Derartiges wird wohl zu bejahen sein, stellt doch das amtliche Kilometergeld eine grobe Pauschalschätzung aller mit dem Betrieb eines Kraftfahrzeuges verbundenen Aufwendungen, somit auch Reparaturkosten, dar (VwGH 30.5.1989, 88/14/0119). Es sind daher die im Zusammenhang mit der Benützung der Fremdfahrzeuge stehenden Aufwendungen von insgesamt S 17.057,-- als Betriebsausgaben gewinnmindernd in Abzug zu bringen.

Die vom Bw. an seine "Subunternehmer" geleisteten Zahlungen in Höhe von S 90.869,-- wurden vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung dem Grunde und der Höhe nach anerkannt und stehen somit außer Streit. Der unabhängige Finanzsenat schließt sich den diesbezüglichen in der Berufungsvorentscheidung dargelegten Ausführungen an.

Auf Grund der obigen Ausführungen ergibt sich für den Bw. ein Gewinn in Höhe von S 9.269,73. Da ein Pflichtveranlagungstatbestand im Sinne des § 41 Abs.1 EStG 1988 nicht vorliegt, hat eine Veranlagung zur Einkommensteuer zu unterbleiben (§ 39 Abs. 1 EStG 1988).

Was die Vermietungstätigkeit des Ferienhauses Si. anbelangt, so wurde der diesbezüglichen Ungewissheit in Bezug auf das Vorliegen einer steuerrelevanten Einkunftsquelle durch die Erlassung einer vorläufigen Berufungsvorentscheidung Rechnung getragen. Dabei ging das Finanzamt vom Vorliegen einer Liebhabereibetätigung aus. Gemäß § 200 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar ungewiss aber wahrscheinlich ist oder wenn der Umfang der Abgabepflicht ungewiss ist. Vorläufige Bescheide dürfen vor allem dann erlassen werden, wenn in der Zukunft liegende Sachverhalte entscheidungsrelevant sind (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, § 200). So kann etwa für die Frage, ob Liebhaberei vorliegt, die Kenntnis der wirtschaftlichen Entwicklung künftiger Jahre bedeutsam sein und haben daher in diesem Falle die bezug habenden Bescheide vorläufig zu ergehen. Wenn die Ungewissheit (Abs. 1) beseitigt ist, ist die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Da hinsichtlich der Vermietungstätigkeit des Objektes Si. in Anbetracht der Kürze des Beobachtungszeitraumes nicht feststeht, ob eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle oder eine Voluptuariatätigkeit vorliegt, ergeht die vorliegende Berufungsentscheidung gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig, wobei in Anbetracht der vom Bw. im erstinstanzlichen Verfahren geführten Argumentation vom Vorliegen einer steuerlich unbeachtlichen Liebhaberei ausgegangen wird.

Klagenfurt, 17. März 2003