

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch DSG-WirtschaftstreuhandgmbH, Steuerberatungskanzlei, 8010 Graz, Heinrichstraße 97, vom 30. April 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 8. April 2003 betreffend Einkommensteuer 2001 sowie Verspätungszuschlag zur Einkommensteuer 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe erfahren gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 19. April 2004 keine Änderung.

Die Höhe des Verspätungszuschlages erfährt gegenüber dem mit Bescheid vom 19. April 2004 festgesetzten Verspätungszuschlag (§ 295 Abs. 3 BAO) keine Änderung.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), der - neben nichtselbständigen Einkünften - als Zeitungszusteller Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt, wurde mit Bescheid vom 25. Oktober 2002 aufgefordert, seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 bis spätestens 18. November 2002 einzureichen.

Nachdem der Bw. dieser Aufforderung nicht nachgekommen war, wurden mit Bescheid vom 8. April 2003 seine Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 184 BAO in Höhe von S 100.000,00 ermittelt. Die Einkommensteuer wurde mit S 16.514,58 (€ 1.200,19) festgesetzt. Weiters wurde – wegen Nichtabgabe der Steuererklärung 2001 – ein Verspätungszuschlag in Höhe von 10% der festgesetzten Einkommensteuer (€ 119,98) verhängt.

In seiner dagegen gerichteten Berufung (vom 30. April 2003) führte der steuerliche Vertreter des Bw. ua. aus, dass der Bw. – wie aus dem der Einkommensteuererklärung für 2001 beigelegtem Jahresabschluss hervorginge – aus seiner gewerblichen Tätigkeit einen Verlust von S 13.321,00 erwirtschaftet hätte:

Erlöse M.:	55.750,82	
Zustellung der Kronen-Zeitung mit dem Fahrrad – 230 Tage zu je 40 km – 1.150 km x 3,20 plus 8.050 km x 6,40	- 55.200,00	
Zwischensumme:		550,82
Erlöse K. GmbH:	105.501,04	
Verkauf der Kronen-Zeitung im Raum Wildon-Leibnitz-Gamlitz-Spielfeld – 174 Tage zu je 140 km = 24.360 km mal 4,90	- 119.364,00	
Zwischensumme:		-13.862,96
Verlust 2001:		13.312,14

In der Folge wurde der steuerliche Vertreter des Bw. sowohl mündlich (Telefonate vom 3. Februar und 24. Februar 2004, Frist: 15. März 2004) als auch schriftlich (Vorhalt vom 24. März 2004, Frist: 8. April 2004) aufgefordert, er möge die *tatsächlichen Kosten* für sein KFZ sowie sein Fahrrad (abzüglich eines Privatanteiles) bekanntgeben.

Da der steuerliche Vertreter diesem Ersuchen bis 19. April 2004 nicht nachgekommen war, hat das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung gleichen Datums die Kosten gemäß § 184 BAO im Schätzungswege wie folgt angesetzt (Beträge in Schilling):

Erlöse M. und K. GmbH:		161.251,86
AfA – Fahrrad	1.000,00	
Reparaturkosten – Fahrrad	1.000,00	
Kraftstoff – KFZ: 9l/100 km und 11,00/Liter (für 24.360 km)	24.116,40	
Sonstiges (Reparatur, Versicherung, Zubehör, etc.,)	15.000,00	
AfA – KFZ	10.000,00	
Zwischensumme – Ausgaben:		- 51.116,40
Gewinn aus Gewerbebetrieb lt. BVE:		110.135,00

Dadurch, dass im Zuge der Berufungserledigung erstmals der Alleinverdienerabsetzbetrag berücksichtigt worden ist, verminderte sich – trotz Erhöhung des Gewinnes aus Gewerbebetrieb – die Einkommensteuer laut Berufungsvorentscheidung auf € 1.072,87.

Dementsprechend wurde auch die Höhe des Verspätungszuschlages auf € 107,27 herabgesetzt (§ 295 Abs. 3 BAO).

Schließlich wurde mit Schreiben vom 19. April 2004 (beim Finanzamt eingelangt am 20. April 2004, also einen Tag *nach* Erlassung der Berufungsvorentscheidung sowie des geänderten Verspätungszuschlagsbescheides), der Vorhalt wie folgt beantwortet:

"In der Beilage übermitteln wir dem Finanzamt für die im Jahresabschluss 2001 geltend gemachten KFZ-Kilometergelder zwei Auszahlungsbelege für geliehene Kraftfahrzeuge für 8.000 bzw. 9.100 Kilometer. Zufolge der häufigen Defekte des uralten eigenen PKW's (Baujahr 1989) unseres Mandanten wurden mit dem eigenen Auto insgesamt 6.460 Kilometer zurückgelegt, und ergeben sich daraus insgesamt die beantragten Kilometergelder für 24.360 Kilometer in Höhe von S 119.274,00. Hinsichtlich der insgesamt 9.200 Kilometer, die mit dem Fahrrad zurückgelegt wurden, beantragen wir abweichend zur Einkommensteuererklärung pauschale Kosten in Höhe von S 3.000,00."

Die angeführten Auszahlungsbelege haben folgenden Inhalt:

"A.E.M.R.

K.St.
Graz 8041

*"KM Geld für Leihauto im Zeitraum 1.1.2001 bis 31.12.2001, 8.800 KM x 4,90 = S 43.120,00
Betrag erhalten."*

(Unterschrieben mit: M.R.)

"H.E.S.

B.G.
Graz 8020

KM Geld für Leihauto im Zeitraum 1.1.2001 bis 31.12.2001, 9.100 KM x 4,90 = S 44.500,00.

Betrag erhalten."

(Unterschrieben mit: E.S.)

In der rechten oberen Ecke dieser beiden Bestätigungen scheinen der Name und die Adresse des Bw. auf.

Im *Vorlageantrag* wird unter Bezugnahme auf die in der Vorhaltsbeantwortung dargelegten Umstände ersucht, "die Einkommensteuer 2001 sowie den Verspätungszuschlag für 2001 mit Null Euro festzusetzen."

In Beantwortung eines zweitinstanzlichen Vorhaltes (vom 27. Juli 2004) teilte der steuerliche Vertreter des Bw. mit, dass es sich bei dem Fahrzeug um einen Fiat Tipo 160 Diesel (angemeldet am 24. Jänner 2001, abgemeldet am 20. März 2003) gehandelt habe, der um einen Kaufpreis von S 30.000,00 erworben worden wäre.

Ein Kaufvertrag sowie Reparaturrechnungen, etc. seien jedoch nicht vorhanden.

Die Frage nach der Höhe der Fixkosten wurde – im Schätzungswege - wie folgt beantwortet (Beträge in Schilling):

Kraftstoff – KFZ: 12 l/100 km und 10,50/Liter (für 6.460 km)	8.139,60
Versicherung	4.611,91
Ölwechsel	500,00
Ölfilter	300,00
Bremsen, Kupplung	3.000,00
Bereifung	2.000,00
Vignette	1.000,00
50 % AfA	15.000,00
ÖAMTC-Beitrag	700,00
<u>Summe:</u>	<u>35.251,51</u>

Der Umfang der privaten Nutzung habe laut Vorhaltsbeantwortung schätzungsweise 10 % betragen.

Über die Berufung wurde erwogen:

KFZ-Kosten:

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

Die Aufwendungen müssen nachgewiesen oder, wenn dies nicht möglich erscheint, zumindest glaubhaft gemacht werden, sonst kann ihnen die Abgabenbehörde die Anerkennung als Betriebsausgabe versagen, oder sie kann, wenn sie die Betriebsausgaben dem Grunde nach für erwiesen erachtet, ihre Höhe gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermitteln.

Bei *überwiegend betrieblicher* Nutzung eines KFZ sind die *Fahrtaufwendungen* stets in der *tatsächlich* angefallenen Höhe als Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Die amtlichen Kilometergelder könnten – mangels Information über die exakte Höhe dieser Aufwendungen – (allenfalls) nur dann als Schätzungsmaßstab herangezogen werden, wenn die Schätzung damit zu einem den *tatsächlichen* Verhältnissen entsprechenden Ergebnis führt (vgl. VwGH 8.10.1998, 97/15/0073)

Unbestritten ist nun im gegenständlichen Fall, dass der in Graz wohnhafte Bw. sein Kraftfahrzeug für seine Tätigkeit als Zeitungszusteller (im Raum Wildon – Leibnitz – Gamlitz – Spielfeld) zu *betrieblichen* Zwecken genutzt hat und die damit im Zusammenhang stehenden KFZ-Aufwendungen als Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind.

Ebenso steht fest, dass diese Nutzung *überwiegend* betrieblich erfolgt ist und das KFZ daher Gegenstand des Betriebsvermögens ist.

Unter Bedachtnahme darauf wurde der Bw. vom Finanzamt mehrmals aufgefordert, die ihm *tatsächlich* erwachsenen KFZ-Kosten nachzuweisen bzw. zumindest glaubhaft zu machen.

Dieser Aufforderung konnte der Bw. jedoch – offensichtlich mangels Vorhandenseins diesbezüglicher Belege und Aufzeichnungen - nicht nachkommen und wurden von ihm lediglich die oben angeführten Bestätigungen vorgelegt.

Diese Bestätigungen weisen jedoch einige Ungereimtheiten auf und können daher nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates nicht als Nachweis (bzw. zur Glaubhaftmachung) für die darin bestätigten Zahlungen herangezogen werden:

Die von Herrn A.B.M.R. unterfertigte Bestätigung betrifft den Zeitraum 1. Jänner 2001 bis einschließlich 31. Dezember 2001. Dabei fällt auf, dass der Bw. – wie aus der Aktenlage ersichtlich ist - in der Zeit vom 10. Juni 2001 bis 5. August 2001 Krankengelder bezogen hat und anschließend ab dem 6. August 2001 bis 31. Dezember 2001 *arbeitslos* gemeldet war. Es ist daher unglaublich, für einen Zeitraum Kilometergelder für ein "Leihauto" zu bezahlen, in der nachweislich keiner Beschäftigung nachgegangen worden ist. Dazu kommt, dass die für Leistungen bis einschließlich 31. Dezember 2001 ausgestellte Bestätigung weder ein Ausstellungsdatum noch ein Auszahlungsdatum enthält.

Diese Überlegungen treffen auch auf die von Herrn H.E.S. unterfertigte Bestätigung zu. Weiters wird darin die Erbringung von Leistungen bis einschließlich 31. Dezember 2001 "bestätigt", weshalb das Ausstellungsdatum *frühestens* der 31. Dezember gewesen sein könnte; ein Datum, an dem sich Herr H.E.S. laut Abfrage beim Zentralen Melderegister (ZMR) allerdings weder an der in der Bestätigung angeführten Adresse (die Abmeldung erfolgte bereits mit 24. August 2001) noch sonst wo in Österreich aufgehalten hat.

Da nun aus obgenannten Überlegungen berechtigte Zweifel an der Glaubwürdigkeit der in Rede stehenden Bestätigungen bestehen, geht der unabhängige Finanzsenat – gleich dem Finanzamt - davon aus, dass der Bw. seine betrieblichen Fahrten mit seinem eigenen Kraftfahrzeug durchgeführt hat. Bestärkt sieht sich der unabhängige Finanzsenat in dieser Auffassung im Übrigen *einerseits* auch dadurch, dass noch in dem der Berufung beigelegten Jahresabschluss (vom 30. April 2003) kein Hinweis darauf enthalten ist, wonach der Bw. einen Teil der - als Betriebsausgaben geltend gemachten - Kilometergelder für "geliehene Kraftfahrzeuge" habe aufwenden müssen.

Andererseits scheint auch der vom Bw. für das "Ausleihen" der fremden KFZ genannte Grund, nämlich die "häufigen Defekte" seines uralten KFZ, offensichtlich nicht den Tatsachen zu entsprechen:

So wurden im gesamten Streitjahr 2001 laut Vorhaltsbeantwortung vom 7. Oktober 2004 für Reparaturen (Bremsen, Kupplung) nur S 3.000,00 aufgewendet und fielen für dieses

"reparaturanfällige" KFZ auch im Jahr danach – 2002 - nur € 600,00 an Reparaturen (ebenfalls für Bremsen und Kupplung) an.

Wie bereits eingangs ausgeführt worden ist, wäre nun eine Schätzung der KFZ-Aufwendungen in Höhe des amtlichen Kilometergeldes nur dann denkbar, wenn dies zu einem den *tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Ergebnis* führen würde.

Davon kann jedoch – wie nachstehende Gegenüberstellung verdeutlichen soll – keineswegs die Rede sein:

Die vom steuerlichen Vertreter im zweitinstanzlichen Verfahren (Vorhaltsbeantwortung vom 7. Oktober 2004) bekanntgegebenen *tatsächlichen KFZ-Kosten* haben – abgesehen von den Treibstoffkosten – S 24.400,00 betragen (S 27.112,00 abzüglich eines 10%-igen Privatanteiles von S 2.712,00). Rechnet man geschätzte Treibstoffkosten für die beruflichen Fahrten (24.360 km) in Höhe von S 24.716,00 hinzu (angenommener Durchschnittsverbrauch von etwas über 9,2l/100 km - eines Verbrauches, der zwischen einem und zwei Liter über dem vom Hersteller für dieses KFZ angegebenen Verbrauch liegt - und S 11,00/Liter), haben nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates die *tatsächlichen KFZ-Aufwendungen* insgesamt S 49.116,00 betragen. Aufwendungen, wie sie bereits vom Finanzamt in derselben Höhe in der Berufungsvorentscheidung als Betriebsausgaben berücksichtigt worden sind.

Demgegenüber würden sich bei Anwendung des amtlichen Kilometergeldes als Schätzungsmaßstab (24.360 km mal 4,90 = S 119.364,00) um über S 70.000,00 (!) höhere Aufwendungen (d.h. also um rund 135% höhere Fahrtkosten) ergeben. Ein Ergebnis, das im vorliegenden Fall nicht einmal ansatzweise den tatsächlichen Verhältnissen entspricht und daher dem Ziel der Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (vgl. ua. VwGH 10.9.1998, 96/15/0183), in keiner Weise gerecht werden würde.

Fahrrad-Kosten:

Unbestritten ist im vorliegenden Fall, dass der Bw. auch sein Fahrrad – gleich seinem Kraftfahrzeug - *überwiegend betrieblich* verwendet hat und daher die *tatsächlichen Kosten* als Betriebsausgaben anzuerkennen sind.

Mangels Vorhandenseins geeigneter Belege bzw. Aufzeichnungen über diese Kosten waren auch hier die *tatsächlichen* Betriebsausgaben im Schätzungswege gemäß § 184 BAO zu ermitteln. Dabei geht der unabhängige Finanzsenat davon aus, dass mit dem schätzungsweisen Ansatz von S 2.000,00 laut Finanzamt (AfA und Reparaturkosten je S 1.000,00) dem Ziel der Schätzung – Ermittlung derjenigen Besteuerungsgrundlagen, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben – zur Genüge Rechnung getragen worden ist.

Im Gegensatz dazu lässt der vom steuerlichen Vertreter des Bw. zur – schätzungsweisen - Berücksichtigung als Betriebsausgabe beantragte Betrag von S 3.000,00 (laut

Vorhaltsbeantwortung vom 19. April 2004) jeglichen Hinweis darauf vermissen, auf welchen Sachverhaltsannahmen er beruht.

Abschließend soll nicht unerwähnt bleiben, dass jeder Schätzung – so auch der gegenständlichen Teilschätzung der Betriebsausgaben – eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist (vgl. ua. VwGH 30.9.1998, 97/13/0033). Wer allerdings zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (zB VwGH 30.9.1998, 97/13/0033).

Verspätungszuschlag:

§ 252 Abs. 1 BAO lautet:

"Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, daß die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind."

Abs. 2 leg. cit. bestimmt:

"Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Abgaben-, Meß-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid getroffen worden sind, so gilt Abs. 1 sinngemäß." Hierunter fallen nach Stoll (BAO, 2591) ua. auch von *Abgabenbescheiden abgeleitete Verspätungszuschlagsbescheide* (§ 135 BAO, vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 252 Abs. 2 Tz 11).

Der Bw. wendet nun in seiner gegen den *Verspätungszuschlagsbescheid für das Jahr 2001* gerichteten Berufung *ausschließlich* ein, dass die bescheidmäßig festgesetzte Bemessungsgrundlage der Stammabgabe (Einkommensteuer für das Jahr 2001) zu Unrecht erfolgt sei. Eine Berufung dagegen war daher gemäß § 252 Abs. 2 BAO abzuweisen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 135 Tz 18, unter Hinweis auf AÖF 1981/183, Abschn. 5). Dass der Verspätungszuschlag dem Grunde nach zu Recht festgesetzt wurde, ist wegen der unbestrittenen Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung 2001 als erwiesen anzusehen.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 10. November 2004