



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Ing. HJ, W,R-St., vertreten durch Günther Geib, Steuerberater, 5020 Salzburg, Paris-Lodron-Straße 17, vom 26. November 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, dieses vertreten durch OR Dr. Peter Auer, vom 23. November 2004, mit welchem der Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2002 gemäß § 299 BAO abgewiesen wurde, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtenen Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betreibt in S ein Büro für Elektrotechnik. In seiner Einkommensteuererklärung für 2002 wies dieser ua. Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 99.297,63 aus. Weiters erzielte der Bw. aus seiner Tätigkeit bei der A-GmbH in A, Deutschland, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 48.091,90, welche als "nicht lohnsteuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit" (KZ 359 der Erklärung) erklärt wurden.

Aktenkundig ist, dass der Bw. mit Datum 17. Mai 2002 für sein Unternehmen einen PKW der Marke "BMW X 5, 4,4 i" (Anschaffungskosten: € 80.052,--) erwarb. Bei der steuerlichen Behandlung dieses PKW legte der Bw. die von der Verwaltungspraxis (vgl. EStR 2002 Rz 4771) geprägte Angemessenheitsgrenze von € 34.000,-- zugrunde. Dadurch verminderte sich die Bemessungsgrundlage für die AfA auf 42,47% der tatsächlichen Anschaffungskosten.

Im selben prozentuellen Ausmaß wurden auch alle anderen im Zusammenhang mit dem besagten Fahrzeug stehenden Aufwendungen geltend gemacht.

Mit Bescheid vom 1. Oktober 2003 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für 2002 vorläufig mit € 88.445,19 fest. Nach Ergehen einer Bescheidberichtigung nach § 293b BAO wurde diese auf € 64.398,19 vermindert. Nach Vorlage des vom Finanzamt Berchtesgaden (Deutschland) ausgestellten Bescheides betreffend Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag für 2002 erfolgte in Abänderung des vorläufigen Bescheides die endgültige Festsetzung der Einkommensteuer mit € 65.653,74.

Mit Eingabe vom 5. Oktober 2004 beantragte der Bw. die Aufhebung des zuletzt ergangenen, mit 12. Februar 2004 datierten Einkommensteuerbescheides für 2002 nach § 299 BAO.

Begründend wurde ausgeführt, dass die dem Bescheid zugrunde liegende Luxustangente für den PKW "BMW X 5 4,4i" im Hinblick auf die zu dieser Thematik ergangene Entscheidung des UFS, GZ RV/0321-S/03, inhaltlich unrichtig sei. Gemäß der zitierten Entscheidung stelle die seitens des Bundesministeriums für Finanzen vorgegebene, von der Verwaltung praktizierte Angemessenheitsgrenze (€ 34.000,--) für Kraftfahrzeuge keine starre Grenze dar, sondern sei diese vielmehr dynamisch zu interpretieren. Dies bedeute, dass die Höhe der angemessenen Anschaffungskosten zu valorisieren sei. Da die Angemessenheitsgrenze bereits im Jahre 1991 festgelegt worden sei, sei diese für das Veranlagungsjahr 2002 wertangepasst auf € 39.602,-- zu erhöhen. Daher seien insgesamt 49,47% der tatsächlichen Anschaffungskosten als Bemessungsgrundlage für die AfA heranzuziehen, wodurch sich eine Erhöhung der AfA von bisher € 4.250,-- auf nunmehr € 4.950,25 ergäbe. Im selben prozentuellen Ausmaß seien auch die mit dem PKW zusammenhängenden Kosten, insbesondere die Kaskoversicherung, sowie auch der Privatanteil anzupassen.

Mit Bescheid vom 23. November 2004 wies das Finanzamt den Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2002 als unbegründet ab. In der Bescheidbegründung wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, dass die seinerzeit im Erlasswege (AÖFV Nr. 1991/155) festgesetzte Wertobergrenze für die Angemessenheit von Kraftfahrzeugen von S 467.000,-- (€ 34.000,--) auf einen längeren Anwendungszeitraum ausgerichtet gewesen sei. Dieses langfristig angelegte Konzept impliziere somit eine künftige Preissteigerungen mitzubersichtigende – nach den Maßstäben des jeweiligen Festsetzungsjahres überhöhte – Festlegung eines Oberwertes, da andernfalls bei einer exakten, nur die Preisverhältnisse des jeweiligen Jahres abbildende Obergrenze, eine jährliche Valorisierung in den Folgejahren unvermeidbar gewesen wäre.

Der Bw. berief gegen diesen Bescheid, wobei auf die in der Berufungsentscheidung des UFS vom 18. Mai 2004, GZ RV/0321-S/03, dargelegten Ausführungen hingewiesen wurde.

Gleichzeitig regte der Bw. an, die Entscheidung über seine Berufung möge bis zum Ergehen des verwaltungsgerichtlichen Erkenntnisses über die gegen die zitierte Berufungsentscheidung eingebrachte Amtsbeschwerde ausgesetzt werden.

Das Finanzamt legte daraufhin die Berufung dem UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mit Erkenntnis vom 22. Dezember 2004, Zl. 2004/15/0101, gab der Verwaltungsgerichtshof der erwähnten Amtsbeschwerde Folge und hob den Bescheid des UFS, GZ RV/0321-S/03, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf.

In einem am 7. April 2005 mit dem steuerlichen Vertreter des Bw. geführten Telefongespräch verneinte dieser über Befragen durch den Referenten das Vorliegen besonders gelagerter betrieblicher Umstände, welche im konkreten Fall die Anschaffung eines PKW, dessen Kaufpreis beinahe das 2,5-fache der Angemessenheitsgrenze beträgt, erforderlich gemacht hätten.

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

#### **1. Zum verfahrensrechtlichen Aspekt:**

Die Bestimmung des § 299 Abs.1 BAO in der Fassung des BGBl I Nr. 97/2002 ("Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz") ordnet an:

"Die Abgabenbehörde erster Instanz kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufheben."

Diese Textierung stellt unmissverständlich klar, dass eine Bescheidaufhebung ausschließlich wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit des Bescheides gestattet ist und nicht etwa wegen Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften (vgl. § 299 Abs. 1 lit. c BAO aF) oder wegen Unzuständigkeit der Bescheidbehörde (vgl. § 299 Abs. 1 lit a. BAO aF). Damit ist als Vorfrage abzuklären, ob der Einkommensteuerbescheid 2002 infolge der Nichtvalorisierung der Angemessenheitsgrenze mit dem Mangel der inhaltlichen Rechtswidrigkeit behaftet ist.

#### **2. Zum inhaltlichen Aspekt:**

Die gesetzliche Grundlage zur Angemessenheit findet sich in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988. Darin wird wörtlich festgelegt:

"Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden: Betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten."

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seiner ua. auch zur Rechtslage vor dem EStG 1988 ergangenen Rechtsprechung zur einkommensteuerlichen Berücksichtigung von Aufwendungen für PKW stets zum Ausdruck gebracht, dass sich ein teurer Personenkraftwagen gegenüber einem billigeren nicht nur als sicherer, sondern im Regelfall auch als repräsentativer erweise. Die repräsentative Komponente dürfe jedoch steuerlich nicht berücksichtigt werden. Der Gerichtshof hat etwa die Ausscheidung einer Luxustangente als berechtigt angesehen, wenn eine sportliche und erheblich teurere Variante eines der Leistung und technischen Ausstattung im Wesentlichen gleichen Grundmodells angeschafft worden ist (VwGH 21.10.1986, 84/14/0054, VwGH 22.9.1999, 97/15/0005) sowie weiters auch festgehalten, dass ein **PKW der Mittelklasse in Standardausführung nach der allgemeinen Verkehrsauffassung als angemessen anzusehen ist** (VwGH 17.1.1989, 88/14/0013).

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 22. Dezember 2004, 2004/15/0101, betont, sind **grundsätzlich Anschaffungskosten gängiger Fahrzeuge der durchschnittlichen Mittelklasse, insbesondere auch europäischer Automobilhersteller, nach der allgemeinen Verkehrsauffassung als angemessen zu beurteilen**. Wie aus den aktenkundigen Kaufpreislisen hervorgeht, wurden im Jahr 2002 Fahrzeugmodelle der durchschnittlichen Mittelklasse von vielen Herstellern zu einem von der Verwaltungspraxis angesetzten Grenzwert von maximal € 34.000,-- angeboten (zB. Audi A 4 1,6 € 25.730,--; VW Passat 1.6 € 22.014,--; VW Passat Variant 1,9 TDI € 25.615,--; BMW 318d € 28.300,--, Volvo S60 2,4 € 28.500,--; Mercedes C 200 CDI € 31.209,--; VW Sharan TDI € 28.217,--). Wie der Verwaltungsgerichtshof in besagtem Erkenntnis weiters ausführt, wird im Allgemeinen von solchen die jeweils aktuellen Preisverhältnisse am österreichischen PKW-Markt widerspiegelnden Durchschnittswerten für PKW der durchschnittlichen Mittelklasse zur Bestimmung der Angemessenheitsgrenze nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. b EStG 1988 auszugehen sein, wenn nicht konkrete betriebliche Besonderheiten – ausnahmsweise – höhere Anschaffungskosten erforderlich machen (VwGH, aaO). Derartige Besonderheiten sind in Ansehung der beruflichen Tätigkeit (Büro für Elektrotechnik) des Bw. nicht erkennbar und wurden auch nicht vorgebracht. Im fernmündlich ergangenen Vorhalt vom 7. April 2005 gab der steuerliche Vertreter auch bekannt, dass derartige spezifische Umstände nicht vorliegen würden.

Daraus folgt, dass in der steuerlichen Ausscheidung jenes Teiles der Anschaffungskosten ("Luxustangente"), welcher über den Grenzwert von € 34.000,-- hinausragt, keine Rechtswidrigkeit erblickt werden kann. Sonach liegen die Tatbestandsvoraussetzung für eine Bescheidaufhebung nach § 299 BAO idF des BGBl. I Nr. 97/2002 nicht vor. Der angefochtene Bescheid, mit dem der Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2002 abgewiesen wurde, entspricht daher dem Gesetz.

Die Berufung war demnach als unbegründet abzuweisen.

12. Mai 2005