

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Zobl, Bauer & Partner Wirtschaftsprüfung GmbH, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, 5020 Salzburg, Mildenburggasse 6, gegen die Bescheide des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2000	Einkommen	1.275.457 S	Einkommensteuer	520.637 S
	festgesetzte Einkommensteuer (Abgabenschuld)			35.977,27 €
2001	Einkommen	930.535 S	Einkommensteuer	349.488 S
	festgesetzte Einkommensteuer (Abgabenschuld)			23.268,97 €
2002	Einkommen	92.280,40 €	Einkommensteuer	37.727,79 €
	festgesetzte Einkommensteuer (Abgabenschuld)			34.669,19 €

Die Berechnung der Berechnungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

## Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Arzt und erklärte in den berufungsgegenständlichen Jahren Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 1.039.241,00 S (2000), 745.265,00 S (2001) und 77.644,92 € (2002).

Das Finanzamt veranlagte die o.a. Einkünfte zunächst erklärungsgemäß (Bescheide vom 22. Oktober 2001, 21. November 2002, 13. Februar 2004).

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung über den Zeitraum 2000 bis 2002 ging die Betriebsprüferin neben anderen nicht berufungsrelevanten Feststellungen von einer 35 %igen privaten Nutzung des sich im Betriebsvermögen befindlichen Pkws (Volvo S 40) aus und ermittelte folgende Gewinnerhöhung (es handelt sich jeweils um Schillingbeträge):

	<b>2000</b>	<b>2001</b>	<b>2002</b>
Kfz Betriebskosten	63.465,80	53.637,00	75.235,54
AfA	46.734,00	46.734,00	46.734,00
Kfz Versicherung (Tz 2)		22.146,00	
Gesamtkosten lt. Betriebsprüfung	110.199,80	122.517,00	121.969,54
davon 35 % Privatanteil	38.569,93	42.880,95	42.689,34
bisher 25 % Privatanteil	27.549,95	25.093,00	30.492,82
<b>Gewinnerhöhung</b>	<b>11.019,98</b>	<b>17.787,95</b>	<b>12.196,52</b>

Das Finanzamt nahm das Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf, erließ entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüferin die Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2002 (Bescheide vom 18. Juni 2004).

Gegen diese Bescheide er hob der Bw. durch seine steuerliche Vertreterin mit Schriftsatz vom 9. Juli 2004 Berufung und beantragte die Herabsetzung des Privatanteiles auf 10 %.

Begründend führte er aus, entgegen der Ansicht der Betriebsprüferin stelle sich die Situation wie folgt dar:

Fahrten Wohnung – Ordination einfache Strecke 7 km, 5 Wochentage, 49 Wochen pro Jahr	3.430 km
Hausbesuche durchschnittlich täglich 8 Fahrten, pro Fahrt ca. 5 km, 5 Wochentage, 49 Wochen pro Jahr	9.800 km
11 Sonntagsdienste zu je 160 km	1.760 km
Fahrten zu Fortbildungsveranstaltungen, Totenbeschau, Theaterdienste, Justizanstalt Linz, Wien, jährlich rund	<u>2.000 km</u>
Kilometerleistung betrieblich gesamt	16.990 km

In den Steuererklärungen sei bisher pauschal von einem Privatanteil von 25 % ausgegangen worden. Aufgrund der nunmehr detaillierten Kilometererfassung sei bereits der Ansatz eines Privatanteils von 25 % wesentlich überhöht und eine Herabsetzung auf 10 % gerechtfertigt.

In ihrer Stellungnahme zur Berufung führte die Betriebsprüferin aus, zum Nachweis der tatsächlichen betrieblichen Fahrten habe der Bw. weder Fahrtenbücher geführt noch habe er andere Aufzeichnungen wie Terminkalender oder Visitenaufschreibungen vorgelegt. Im Prüfungszeitraum sei kein privates Fahrzeug vorhanden gewesen.

Die jährlich gefahrenen Kilometer seien aufgrund der Reparaturrechnungen ermittelt worden:  
 17. November 1999 5.124 km, 6. April 2000 11.051 km, 11. November 2001 36.142 km,  
 30. April 2002 43.221 km. Daraus ergebe sich eine durchschnittliche jährliche  
 Kilometerleistung von 15.500. Der Bw. gehe von jährlich 17.000 km betrieblichen Fahrten aus.  
 Alleine schon aus diesem Grund sei ersichtlich, dass die vorgelegte Aufstellung nicht korrekt  
 sein könne. Daneben würden sich durch die überzogene Schätzung noch weitere Differenzen  
 ergeben. Die einfache Strecke zwischen Wohnung und Ordination betrage maximal 4 km. Die  
 Hausbesuche seien mit 4.000 km geschätzt worden. Als Basis diene ein äußerer  
 Betriebsvergleich mit einem Landarzt, der die tatsächlich gefahrenen Kilometer mit der  
 Gebietskrankenkasse abrechne. Die angenommenen 4.000 km stellten die oberste Grenze  
 dar, da ein Stadtarzt nur bedingt mit einem Landarzt, der ein größeres Gebiet zu betreuen  
 habe, vergleichbar sei.

Aufgrund der Abänderungen ergebe sich folgende Aufstellung:

Fahrten Wohnung – Ordination	1.960 km
Hausbesuche	4.000 km
Sonntagsdienste	1.760 km
Sonstige Fahrten	<u>2.000 km</u>
Betriebliche Fahrten	9.720 km
Gesamtfahrten	15.500 km
Privatfahrten	5.780 km

Die Privatfahrten stellten daher ca. 37 % der Gesamtfahrten dar.

In seiner Gegenäußerung führte der Bw. aus, die kürzeste Wegstrecke zwischen Wohnung und Ordination betrage zwar 4 km, bei Verkehrsüberlastung wähle er aber oft eine längere, aber zeitmäßig günstigere Strecke. Bei den geschätzten Kilometern für Hausbesuche treffe der Hinweis auf das von Landärzten zu betreuende größere Gebiet nur bedingt zu; durch Einbahnregelungen und Verkehrsüberlastungen in der Stadt müssten oft längere Wegstrecken in Kauf genommen werden. In den für Hausbesuche angeführten 9.800 km seien sowohl Hausbesuche aus der Tätigkeit als praktischer Arzt als auch Hausbesuche aus der Tätigkeit für die Polizei zusammengefasst. Die Hausbesuche im Zusammenhang mit der Tätigkeit für die Polizei seien entgegen den Berufungsausführungen geringer, dh. mit 2.640 km (30 Fahrten monatlich, durchschnittlich 8 km, 11 Monate jährlich), anzusetzen.

Die betrieblich gefahrenen Kilometer errechneten sich somit wie folgt:

Fahrten Wohnung – Ordination	1.960 km
Hausbesuche – Ordination	5.640 km

Hausbesuche – Polizei	2.640 km
Sonntagsdienste	1.760 km
Sonstige Fahrten	<u>2.000 km</u>
Betriebliche Kilometerleistung jährlich	14.000 km

Bei Gegenüberstellung der betrieblich gefahrenen Kilometer von 14.000 zu der durchschnittlichen Gesamtkilometerleistung von 15.500 errechne sich ein Privatanteil von maximal 10 %.

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

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Der Bw. ist in seinen Abgabenerklärungen 2000 bis 2002 von einem geschätzten Privatanteil von 25 % ausgegangen. Er hat keine Fahrtenbücher geführt. In der Berufung beantragte er die Herabsetzung des von der Betriebsprüferin mit 35 % angenommenen Privatanteils auf 10 % ausgehend von einer neuen Schätzung der betrieblich gefahrenen Kilometer. Er hat jedoch keine Aufzeichnungen vorgelegt, um seine Kilometerangaben glaubwürdig zu machen.

Aufwendungen für betriebliche Fahrten sind als Betriebsausgaben absetzbar. Gehört das Fahrzeug zum Betriebsvermögen, können nur die auf die betriebliche Verwendung entfallenden tatsächlichen Kosten abgesetzt werden; der der Privatnutzung entsprechende Privatanteil ist Nutzungsentnahme und – sofern nicht durch entsprechende Unterlagen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht – im Schätzungswege zu ermitteln, wobei als Untergrenze idR 20 % anzunehmen ist (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch EStG 1988, § 4 Tz 39; VwGH 11.7.1995, 91/13/0145; VwGH 26.11.1996, 92/14/0078).

Aufgrund obiger Ausführungen ist daher der Privatanteil des sowohl betrieblich als auch privat genutzten Fahrzeuges zu schätzen. Die Betriebsprüferin ging aufgrund der Reparaturerechnungen von einer durchschnittlichen jährlichen Kilometerleistung von 15.500 aus, was vom Bw. unbestritten blieb. Der Bw. veranschlagte hingegen die betrieblichen Fahrten mit 16.990, korrigierte sie dann später – auf die Stellungnahme der Betriebsprüferin reagierend – auf 14.000 km.

Es widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass in einem Mehrpersonenhaushalt jährlich lediglich 1.550 km privat gefahren werden, zumal im gegenständlichen Fall kein zusätzlicher Privat-Pkw zur Verfügung stand. Ging man von dieser Annahme aus, würde dies bedeuten, dass im Monat demnach nur rund 130 km für Privatfahrten zur Verfügung gestanden wären. Werden dann noch die für die betrieblichen Fahrten ins Treffen geführten

Argumente des Bw. einbezogen (Umwege, Einbahnregelungen), die in gleichem Maße auch für private Fahrten zutreffen, erscheint eine derart geringe private Nutzung nicht glaubwürdig.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates hätte der Bw. bei der von ihm behaupteten geringen privaten Nutzung den Beweis durch Führung eines Fahrtenbuches erbringen müssen. Diesen Nachweis hat er nicht erbracht, da keinerlei Aufzeichnungen über betriebliche und private Fahrten vorhanden sind.

Die Betriebsprüferin hat daher richtigerweise den Privatanteil im Schätzungswege ermittelt. Jeder Schätzung ist aber eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (Ritz, Bundesabgabenordnung Kommentar, 2. Auflage, § 184 Tz 3).

Der Unabhängige Finanzsenat geht davon aus, dass im Zuge der Erstellung der Abgabenerklärungen aufgrund der Angaben des Bw. eine Schätzung der privat gefahrenen Kilometer erfolgt ist. Ausfluss davon war der Ansatz eines 25 %igen Privatanteiles. Diese Annahme erscheint durchaus glaubwürdig, zumal laut Verwaltungsgerichtshof die von der Partei aufgezeigte – zunächst vorhandene – rechtliche Unbefangenheit nach der Lebenserfahrung als eine gewisse Gewähr für die Übereinstimmung der Erstaussage mit den tatsächlichen Verhältnissen angesehen werden kann (VwGH 21.12.1992, 89/16/0147).

Da die Annahme eines 10 %igen Privatanteiles als zu niedrig erscheint, die Betriebsprüferin ihre Schätzung von 35 % durch Beweismittel nicht untermauern konnte, besteht für den Unabhängigen Finanzsenat keine Veranlassung von der durch den Bw. vorgenommenen ursprünglichen Schätzung von einem Privatanteil von 25 % abzugehen.

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit errechnen sich daher wie folgt (es handelt sich jeweils um Schillingbeträge):

	<b>2000</b>	<b>2001</b>	<b>2002</b>
Gewinn laut Betriebsprüfung	1.057.060,98	763.052,95	1.080.613,91
abzüglich Gewinnzurechnung Privatanteil	<u>-11.019,98</u>	<u>-17.787,95</u>	<u>-12.196,52</u>
Gewinn laut Berufungsentscheidung	<b>1.046.041,00</b>	<b>745.265,00</b>	<b>1.068.417,39</b>

Beilagen: 5 Berechnungsblätter

Linz, am 3. Mai 2005