



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M B, Adr, vertreten durch E Treuhand WP und StB GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, Adr1, vom 7. März 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 7. Februar 2013 betreffend Einkommensteuer 2011 entschieden:

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2011 wird geändert (wie Berufungsvorentscheidung).

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der im den angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen, wie in der Berufungsvorentscheidung vom 17. April 2013:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2011	Einkommen	46.461,20 €	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	13.442,77 € -10.728,74 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988				-0,03 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				2.714,00 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige gab für das berufungsgegenständliche Jahr keine Erklärung ab.

Das Finanzamt erhielt durch eine gemäß § 109a EStG 1988 übermittelte Mitteilung der Fa. ML GmbH Kenntnis davon, dass der Abgabepflichtige im Jahr 2011 Einnahmen in Höhe von 13.520 € erhalten hat.

Das Finanzamt berücksichtigte im Einkommensteuerbescheid 2011 neben den nichtselbständigen Einkünften von der A GmbH Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 8,233,68 €.

Begründend führte das Finanzamt (hinsichtlich der in der Berufung strittigen Punkte aus) aus:

„Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen wurden die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt.

Die Schätzung gem. § 184 Bundesabgabeberechnung erfolgte auf Grundlage der von Ihrem Auftraggeber, der Fa. ML GmbH, N, übermittelten Mitteilung gem. § 109a Einkommensteuergesetz 1988 betreffend Ihrer Tätigkeit als Zeitungszusteller. Die Kfz-Ausgaben waren nach Erfahrungssätzen mit 30% der Einnahmen anzunehmen.

Gemäß § 10 EStG 1988 kann bei der Gewinnermittlung eines Betriebes ein Gewinnfreibetrag gewinnmindernd berücksichtigt werden. Da sie weder einen Gewinnfreibetrag in einer bestimmten Höhe beantragt haben, noch auf die Geltendmachung verzichtet haben, wurde bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb ein Gewinnfreibetrag (Grundfreibetrag gemäß § 10 Abs. 1 Z 2 EStG 1988) in Höhe von 1230,32 € berücksichtigt.“

In seiner Berufung vom 16. April 2013 beantragte der Abgabepflichtige bei Betriebseinnahmen von 13.520 € Reise und Fahrtspesen inkl. Kilometergeld und Diäten (ohne tatsächliche Kfz-Kosten) in Höhe von 11.179,14 € sowie 90 € sonstige Betriebsausgaben und einen Gewinnfreibetrag von 292,61 € zu berücksichtigen, somit die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 1.958,25 € anzusetzen.

Begründend führte der Berufungswerber (Bw.) aus, dass die Ermittlung der Einkünfte durch das Finanzamt im Schätzungswege erfolgt sei. Es würden nun die tatsächlichen Kosten angesetzt. Weiters sei der Kinderabsetzbetrag und der Unterhaltsabsetzbetrag für zwei Kinder vom Finanzamt nicht berücksichtigt worden.

Im Mängelbehebungsauftrag vom 14. März 2013 führte das Finanzamt aus:

„Ihre Berufung vom 07.03.2013 gegen Einkommensteuerbescheid 2011 vom 07.02.2013 weist durch das Fehlen eines Inhaltserfordernisses (§ 250 ff BAO) die nachfolgenden Mängel auf:

- Fehlen eines Inhaltserfordernisses
- Sonstiges, und zwar

Wie Sie der Begründung zum Einkommensteuerbescheid 2011 entnehmen können, wurden im Schätzungswege die tatsächlichen KFZ-Kosten zum Ansatz gebracht, da Sie in Ihrer Berufung das Kilometergeld als Betriebsausgaben

ansetzen legen Sie zum Nachweis bitte die entsprechenden Reiseaufzeichnungen (ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch oder vergleichbare Aufzeichnungen) vor.

Sollten Sie keine derartigen Aufzeichnungen geführt haben, ist anzugeben, mit welchem Fahrzeug (Marke, Type, Baujahr, Kennzeichen) Sie die betrieblichen Fahrten durchgeführt haben und in welchen Rayon (Angabe der KM-Anzahl pro Rayon), sie wie oft im Jahr Zeitungen zugestellt haben. Die Angaben sind entsprechend zu belegen.

Weiters ist anzugeben, ob Sie die Aufwandsbelege im Zusammenhang mit dem Betrieb des betrieblich verwendeten Kraftfahrzeugs vollständig aufbewahrt haben (Tankbelege, Service- u Reparaturechnungen, etc.). Wenn ja, sind diese zur Einsichtnahme vorzulegen.

Betreffend des beantragten Unterhaltsabsetzbetrages für die Kinder B T und B D, sind die geleisteten Alimentezahlungen anhand Vorlage der Zahlungsbelege nachzuweisen.“

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 4. April 2013 legte der Bw. eine Bescheinigung über die Unterhaltszahlungen an seine beiden Kinder sowie eine Aufstellung von insgesamt 26.617 von Februar bis Oktober zurückgelegte Kilometer und eine Aufstellung der abgefahrenen Rayons (Nummer 1 bis 20) vor.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. April 2013 wurde der Einkommensteuerbescheid 2011 abgeändert. Zur Begründung führte das Finanzamt an:

„Gemäß § 10 EStG 1988 kann bei der Gewinnermittlung eines Betriebes ein Gewinnfreibetrag gewinnmindernd berücksichtigt werden. Da sie weder einen Gewinnfreibetrag in einer bestimmten Höhe beantragt haben, noch auf die Geltendmachung verzichtet haben, wurde bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb ein Gewinnfreibetrag (Grundfreibetrag gemäß § 10 Abs. 1 Z 2 EStG 1988) in Höhe von 1.230,32 berücksichtigt.

Lt. vorgelegter Bestätigung der BH Linz Land, waren sie 2011 zur Zahlung von monatlichen Unterhaltsleistungen von je 396 pro Kind verpflichtet, dies entspricht einem Jahresunterhalt von 4.752 € pro Kind.

Für D haben Sie 3.981,69 € geleistet, für T 3.935,66 €.

Der Unterhaltsabsetzbetrag steht für jene Kalendermonate zu, für die der Unterhalt auch tatsächlich geleistet wird (Rz 795 Lohnsteuerrichtlinien). Der UAB kann daher für beide Kinder nur für je 10 Monate berücksichtigt werden.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 7.2.2013 wurden - mangels bisheriger Abgabe von Steuererklärungen für 2011 - die tatsächlichen KFZ-Kosten aufgrund ihrer Tätigkeit als Zeitungszusteller im Schätzungswege mit 30% der Einnahmen angesetzt (siehe auch do. Begründung).

Die tatsächlichen KFZ-Kosten sind dann zu berücksichtigen, wenn das verwendete Kraftfahrzeug zum Betriebsvermögen gehört. Dies ist der Fall, wenn das Kraftfahrzeug überwiegend (mehr als 50%) betrieblich verwendet wird.

Die betriebliche Nutzung des Fahrzeuges durch den Betriebsinhaber ist grundsätzlich mittels Fahrtenbuch nachzuweisen (VwGH 21.2.1996, 93/14/0167). Aus dem laufend geführten Fahrtenbuch müssen der Tag (Datum) der betrieblichen Fahrt, Ort, Zeit und Kilometerstand jeweils am Beginn und am Ende der betrieblichen Fahrt, Zweck jeder einzelnen betrieblichen Fahrt und die Anzahl der gefahrenen Kilometer, aufgegliedert in betrieblich und privat gefahrene Kilometer, ersichtlich sein!

Da Sie in Ihrem Berufungsbegehren anstatt der tatsächlichen KFZ-Kosten, das Kilometergeld als Betriebsausgaben begehen, wurden Sie mit Mängelbehebungsauftrag vom 14.3.2013 u.a. aufgefordert, entsprechende ordnungsgemäße Fahrtenaufzeichnungen vorzulegen. Des Weiteren wurden Sie aufgefordert bekanntzugeben, ob Sie die Aufwandsbelege im Zusammenhang mit dem Betrieb des verwendeten Kraftfahrzeugs aufbewahrt haben. Zudem wurde um Vorlage der entsprechenden Belege ersucht.

Dem Mängelbehebungsauftrag haben Sie nicht entsprochen. Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch iS obiger Ausführungen wurde nicht vorgelegt. Es fehlen Aufzeichnungen über die Kilometerstände und Angaben über Privatfahrten! Belege wurden nicht vorgelegt, auch keine Angaben getätigt, ob die Aufwandsbelege aufbewahrt wurden.

Aufgrund angegebener betrieblicher Fahrten im Ausmaß von 26.617 km im Zustellzeitraum, ist - nicht zuletzt davon auszugehen, dass das von Ihnen für die Zustelltätigkeit verwendete Kraftfahrzeug - wegen überwiegend betrieblicher Nutzung, dem Betriebsvermögen zuzuordnen ist. Diesfalls ist der Ansatz von KM-Geld unzulässig!

Wenn der Abgabepflichtige keine Aufzeichnungen über die betrieblichen KFZ-Kosten führt, sind dies der Höhe nach (§ 184 BAO) zu schätzen (s RZ 1615 EStRL). Bei überwiegend betrieblicher Nutzung hat die Schätzung nicht auf Basis des Kilometergeldes zu erfolgen!

Die Schätzung nach Erfahrungssätzen im Ausmaß von 30% der Einnahmen ist zulässig und angemessen (siehe UFS v. 11.1.2008, GZ RV/2190-W/07 und UFS v 25.12.2012, GZ RV/0439-L/10)."

Mit Schriftsatz vom 29. Mai 2013 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz:

„A) Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird

Der Bescheid wird gegen die umsatzabhängige pauschale Festsetzung der Kfz-Kosten von 30% vom Umsatz angefochten.

B) Erklärung, welche Änderungen beantragt werden

Es wird beantragt, die Kfz-Kosten mit dem amtlichen Kilometergeld, somit mit € 11.179,14 anzusetzen.

C) Begründung

Lt. EStR Rz 1613 kann der Steuerpflichtige bei Benützung seines eigenen Fahrzeuges bedenkenlos für betriebliche Fahrten von nicht mehr als 30.000 km im Kalenderjahr das amtliche Kilometergeld an Stelle der tatsächlichen Kosten ansetzen.

Der Nachweis der Fahrtkosten kann mittels Fahrtenbuch bzw. durch andere Aufzeichnungen, die eine verlässliche Beurteilung ermöglichen, erbracht werden.

Dem Finanzamt wurden Aufzeichnungen vorgelegt, aus denen ersichtlich ist, für welchen Rayon wie viele Kilometer zurückzulegen sind und an welchen Tagen der jeweilige Rayon abgefahren wurde. Aus diesen Aufzeichnungen ist daher eine verlässliche Beurteilung der Jahreskilometerleistung möglich. Aus diesen Aufzeichnungen ergibt sich eine Jahreskilometerleistung von 26.617 Kilometer .

Die Schätzung nach Erfahrungssätzen im Ausmaß von 30 % der Einnahmen nach UFS vom 11.1.2008, GZ RV/2190-W/07 ist in diesem Fall nicht zulässig, da hier andere Sachverhalte vorliegen.“

Mit **Vorlagebericht vom 21. Juni 2013** wurde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Betriebsausgaben

§ 23 Abs. 1 EStG 1988 lautet wie folgt:

"Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind: 1. Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist."

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

Im vorliegenden Fall ist nicht strittig, dass der Bw. aus seiner Tätigkeit als Zeitungszusteller Einkünfte aus Gewerbebetrieb bezieht.

Die Höhe der Einnahmen ergibt sich aus den vorliegenden Mitteilungen gemäß § 109a EStG 1988 jener Unternehmen, für die der Bw. Zeitungen ausgetragen hat.

Gegen die vom Finanzamt ermittelte Höhe der Einnahmen wird vom Bw. in seiner Berufung nichts Konkretes vorgebracht, sodass die Höhe der Einnahmen als unstrittig angesehen werden kann.

Strittig ist, in welcher Höhe die betrieblich verursachten Kfz.-Kosten als Betriebsausgaben Berücksichtigung finden können.

Das Finanzamt berücksichtigte bisher pauschal Betriebsausgaben in Höhe von 30% der Einnahmen, da bei überwiegend betrieblicher Nutzung des Kfz nur die Anerkennung von tatsächlichen Aufwendungen als Betriebsausgaben möglich sei, und die tatsächlichen Kfz-Aufwendungen bisher nicht nachgewiesen wurden.

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO haben auf Verlangen der Abgabenbehörde die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Wird ein Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt, befindet es sich im Betriebsvermögen. Die bedeutet, dass die tatsächlichen Aufwendungen, allenfalls gekürzt um einen Privatanteil, als Betriebsausgaben abzugsfähig sind (Jakom/Lenneis EStG 2011, § 4 Rz 330 zu Kfz-Aufwendungen). Der Ansatz von Kilometergeld ist unzulässig (VwGH 27.08.08, 2008/15/0196).

Die betriebliche Nutzung des Fahrzeuges durch den Betriebsinhaber ist grundsätzlich mittels Fahrtenbuch nachzuweisen (VwGH 21.2.1996, 93/14/0167). Aus dem laufend geführten Fahrtenbuch müssen der Tag (Datum) der betrieblichen Fahrt, Ort, Zeit und Kilometerstand jeweils am Beginn und am Ende der betrieblichen Fahrt, Zweck jeder einzelnen betrieblichen Fahrt und die Anzahl der gefahrenen Kilometer, aufgegliedert in betrieblich und privat gefahrene Kilometer, ersichtlich sein (vgl. VwGH 23.5.1990, 86/13/0181, VwGH 16.9.1979, 0373/70).

Der Berufungswerber behauptet (das ergibt sich aus der vorgelegten Aufstellung über die Zustellfahrten) im Jahr 2011 von Februar bis Oktober insgesamt 26.617 Kilometer bei den Zustellfahrten zurückgelegt zu haben. Mit welchem Fahrzeug die Zustellfahrten durchgeführt worden sind, geht weder aus der Aufstellung noch den anderen Schriftsätzen hervor. Weder über die Anzahl der privat zurückgelegten Strecken noch über die genauen Kilometerstände am Beginn und Ende der betrieblichen Fahrt, Zweck jeder einzelnen betrieblichen Fahrt und die Anzahl der gefahrenen Kilometer, aufgegliedert in betrieblich und privat gefahrene Kilometer wurden konkrete Nachweise erbracht.

Das Finanzamt geht bei der behaupteten betrieblichen Kilometerleistung von insgesamt 26.617 Kilometer von einer **überwiegend betrieblichen Nutzung** des benützten Fahrzeuges aus. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates stimmt diese Feststellung mit der allgemeinen Lebenserfahrung überein, dass im Regelfall bei einer so hohen Kilometerleistung von einer überwiegend betrieblichen Nutzung des Fahrzeugs ausgegangen werden kann.

Bei dieser Sachlage kommt der Unabhängige Finanzsenat in freier Beweiswürdigung, wie das Finanzamt, zu der Ansicht, dass nach allgemeiner Lebenserfahrung von einer überwiegend betrieblichen Nutzung des Pkw auszugehen ist.

Wenn das Kfz zum Betriebsvermögen gehört, kann das Kilometer-Geld nicht berücksichtigt werden, sondern die tatsächlichen Kfz-Kosten.

Der Berufungswerber hat daher die Höhe der tatsächlichen Aufwendungen für das Kfz. nachzuweisen.

Es wurden keine Unterlagen über die tatsächlich erwachsenen Kosten vorgelegt. Es wird unter Hinweis auf Rz 1613 der Lohnsteuerrichtlinien die Berücksichtigung des Kilometergeldes als Betriebsausgaben begehrte.

Abgesehen davon, dass der Unabhängige Finanzsenat nicht an die Lohnsteuerrichtlinien gebunden ist, betreffen die Ausführungen der Rz 1613 „Personenkraftwagen im Privatvermögen“ und wären somit im vorliegenden Fall (**PKW ist im Betriebsvermögen**) auf keinen Fall anwendbar.

Unter diesen Umständen kann nicht davon ausgegangen werden, dass Nachweise über die Höhe der tatsächlichen Kfz.-Aufwendungen erbracht wurden. Auch die Vorlage einer Aufstellung, in welchem die Straßennamen des von ihm mit Zeitungen belieferten Rayons angeführt sind, kann nicht als Nachweis über die Höhe der angefallenen Kfz Aufwendungen gesehen werden.

Da für die Ermittlung der tatsächlichen Kosten weder das konkrete Ausmaß der betrieblichen Nutzung festgestellt werden kann noch entsprechende Unterlagen über die Höhe der Aufwendungen vorliegen (insbes. Betriebsmittelrechnungen, Wartungs- und Reparaturrechnungen) kann die Ermittlung der tatsächlichen Höhe der Kfz- Kosten nur im Schätzungswege (§ 184 BAO) erfolgen, wobei der Bw. die allfälligen Unsicherheiten der Schätzung hinnehmen muss, da er durch die Nichtvorlage der entsprechenden Unterlagen zur Schätzung Anlass gegeben hat (VwGH 2.8.2000, 97/13/0019).

Der Bw. wurde wiederholt (z.B. Mängelbehebungsauftrag vom 14. März 2013, Begründung der Berufungsvorentscheidung (Vorhaltswirkung) vom 17. April 2013) aufgefordert, die ihm entstanden Ausgaben bekannt zu geben bzw. nachzuweisen. Er hatte während des gesamten Ermittlungsverfahrens somit ausreichend Gelegenheit konkrete Nachweise über die entstandenen Betriebsausgaben vorzulegen. Dies wurde von ihm nicht getan.

Die Höhe der tatsächlichen Kfz.-Aufwendungen ist daher im Schätzungswege (§ 184 BAO) zu ermitteln. Die Schätzung der tatsächlichen KFZ-Kosten (Treibstoff, AfA, Service, etc.) nach Erfahrungssätzen im Ausmaß von 30% der Einnahmen erscheint dem Unabhängigen Finanzsenat als angemessen und richtig (vgl. z.B. UFS v. 11.01.2008, GZ RV/2190-W/07).

Da weder für die Kfz.-Aufwendungen noch für andere Betriebsausgaben Nachweise erbracht wurden, können daher neben den bereits im Schätzungswege ermittelten Betriebsausgaben keine weiteren Betriebsausgaben berücksichtigt werden.

Unterhaltsabsetzbeträge

Hinsichtlich der Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages wird auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung vom 17. April 2013 verwiesen. Im Übrigen ist dieser Punkt im Vorlageantrag nicht mehr als strittig aufgeführt.

Der Bescheid war somit, wie in der Berufungsvorentscheidung vom 17. April 2013, abzuändern.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 8. Oktober 2013