

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der BF, vom 6. März 2001 bzw. vom 17. Oktober 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes Radkersburg vom 8. Februar 2001 bzw. vom 26. September 2001 betreffend Einkommensteuer 1998 und 1999 entschieden:

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 1998 wird abgeändert. Betraglich ergeben sich gegenüber der Berufungsvorentscheidung keine Änderungen.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 wird als unbegründet abgewiesen. Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 1999 bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Anlässlich einer Betriebsprüfung beim Ehegatten der Berufungserwerberin (Bw.) wurde ua. festgestellt, dass dieser der Bw. im Jahr 1998 Kilometergelder für die betriebliche Nutzung ihres PKW bezahlte. Die entsprechenden Aufwendungen wurden als Betriebsausgaben anerkannt. Die Bw. wurde in der Folge aufgefordert, ab dem Jahr 1998 Einkommensteuererklärungen einzureichen.

Für das Jahr 1998 erklärte die Bw. daraufhin, Einkünfte aus einer Beteiligung an einer ungarischen GmbH zu erzielen, die jedoch in Ungarn versteuert werden. Das Finanzamt setzte bei der Veranlagung der Einkommensteuer für das Jahr 1998 die Einkünfte der Bw. aus der Überlassung ihres PKW an den Ehegatten mit 107.366,00 S fest (von der Bw. verrechnete Kilometergelder für 37.023 Kilometer in Höhe von 181.411,50 S abzüglich Aufwendungen von 2,00 S pro gefahrenem Kilometer) und schätzte die in Ungarn erzielten Einkünfte für Zwecke des Progressionsvorbehaltes mit 50.000,00 S.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 1998 erhobenen Berufung wurde ausgeführt, der Bw. seien aus dem Erhalt der Kilometergeldzahlungen Einkünfte aus Gewerbebetrieb zugerechnet worden. Sie habe jedoch weder einen entsprechenden Gewerbebetrieb (Taxi bzw. sonstiges Kfz-Gewerbe) geführt noch steuerlich relevante Einkünfte erzielt. Auch die Berücksichtigung von ungarischen Einkünften in Höhe von 50.000,00 S sei unzutreffend.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 9. März 2001 wurde der Bw. mitgeteilt, dass sie für die Überlassung ihres Kraftfahrzeuges im Jahr 1998 von ihrem Ehegatten Kilometergelder erhalten habe. Da die Bw. in diesem Zusammenhang in ihrer Einkommensteuererklärung keine näheren Angaben gemacht habe, seien die mit diesen Einnahmen im Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben geschätzt worden. Weiters wurde die Bw. aufgefordert, ihre in Ungarn erzielten Einkünfte offen zu legen sowie (übersetzte) Ausfertigungen der Jahresabschlüsse jener GmbH nachzureichen, an der sie ihren Angaben zufolge beteiligt sei.

In Beantwortung dieses Vorhaltes führte die Bw. aus, sie habe mit ihrem Privat-PKW lediglich Fahrten für den Betrieb ihres Ehegatten besorgt. Dafür habe sie als Spesenersatz das amtliche Kilometergeld erhalten. Sie habe diese Leistung jedoch weder jemandem anderen angeboten, noch habe sie die Absicht, Gewinne aus dieser Tätigkeit zu erzielen. Die Unterlagen betreffend allfälliger Einkünfte in Ungarn werde sie nachreichen.

Mit einem weiteren Vorhalt des Finanzamtes vom 17. Juli 2001 wurde der Bw. mitgeteilt, dass sie auch im Jahr 1999 Einkünfte aus der Überlassung ihres Kraftfahrzeuges an ihren Ehegatten erzielt habe, weshalb sie aufgefordert werde, ihre in Ungarn erzielten Einkünfte sowohl für das Jahr 1998 als auch für das Jahr 1999 offen zu legen. Andernfalls werde die Höhe dieser Einkünfte geschätzt bzw. werde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1998 in diesem Punkt abgewiesen.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1998 insoweit (teilweise) stattgegeben, als die von der Bw. vereinnahmten Kilometergelder mit nur 127.671,00 S (für 27.688 gefahrene Kilometer) festgestellt wurden. Nach Abzug von (geschätzten) Ausgaben in Höhe von 2,00 S pro gefahrenem Kilometer ergaben sich nunmehr Einkünfte in Höhe von 80.295,00 S. Die Höhe der ungarischen Einkünfte wurde – mangels Vorlage der angeforderten Unterlagen durch die Bw. – weiterhin mit 50.000,00 S geschätzt.

Im Vorlageantrag rügt die Bw. zunächst, sie sei in ihrem Parteienghör verletzt worden, weil ihr weder die Schätzungsgrundlagen noch sonstige Erläuterungen betreffend die Ermittlung der Höhe der Aufwendungen von 2,00 S pro gefahrenem Kilometer vorgehalten worden seien. In der Folge führte die Bw. aus, die Abgabenbehörde sei überhaupt erst durch den Ansatz der genannten Aufwendungen zu einem Überschuss gelangt, der der Einkommensteuer unterworfen worden sei. Tatsächlich sei in wirtschaftlicher Betrachtung der Aufwand beim Gewerbebetrieb ihres Ehegatten und bei ihr ein und derselbe. Beim Gewerbebetrieb ihres Ehegatten seien die amtlichen Kilometergelder als Betriebsausgaben anerkannt worden. Die

Aufwendungen ihres Ehegatten seien in der Folge bei ihr als Einnahmen (und zwar zuletzt als Einnahmen im Rahmen der Einkünfte gemäß § 29 Abs. 3 EStG 1988) angesetzt worden. Obwohl der Aufwand in ihrem Vermögen – nämlich bei ihrem Kraftfahrzeug – eingetreten sei, sei bei der Ermittlung ihrer Einkünfte nicht der ihr vom Ehegatten ersetzte Aufwand, sondern nur ein Aufwand von 2,00 S pro gefahrenem Kilometer als Werbungskosten anerkannt worden. Diese Vorgangsweise der Abgabenbehörde sei unrichtig und widerspreche allen Denkgesetzen. Der Spesenersatz ihres Ehegatten könne bei ihr nicht zu Überschüssen führen, weil sie einen Vermögensverlust in derselben Höhe wie ihr Ehegatte erlitten habe. Sie habe daher auch keine sonstigen Einkünfte erzielt. Hinsichtlich der Einkünfte aus der Beteiligung an der ungarischen GmbH brachte die Bw. vor, es sei ihr nun gelungen, in die deutsche Sprache übersetzte Abschriften der Bilanzen und der Gewinn- und Verlustrechnungen der C-GmbH für die Jahre 1998 und 1999 zu erhalten. Diese Gesellschaft stehe in ihrem Alleineigentum. Wie aus den – nunmehr vorgelegten – Unterlagen ersichtlich sei, habe die Gesellschaft in den beiden genannten Jahren Verluste erzielt, weshalb auch die Zurechnung von (positiven) Einkünften bei ihr unzutreffend sei.

In einem weiteren Vorhalt des Finanzamtes vom 19. Dezember 2001 wurde unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17.12.1998, 97/15/0060, ergänzend ausgeführt, dass zwischen den Aufwendungen der Bw. und jenen ihres Ehegatten kein sachlicher Zusammenhang bestehe. Während beim Ehegatten die tatsächlich geleisteten Kilometergelder Betriebsausgaben seien, sei der Aufwand der Bw. zu schätzen. Bei einer jährlichen Fahrleistung bis zu 15.000 Kilometern könne der Aufwand mit dem amtlichen Kilometergeld geschätzt werden. Bei einer darüber liegenden Kilometerleistung sei dieser Satz nicht mehr geeignet. Der in ihrem Fall geschätzte Aufwand von 2,00 S pro gefahrenem Kilometer setze sich aus folgenden Positionen zusammen: AfA 0,50 S; Treibstoff 0,90 S; Versicherung und Kfz-Steuer 0,10 S; Reparaturen und Instandhaltung 0,50 S. Im Zusammenhang mit der ungarischen GmbH wurde der Bw. vorgehalten, dass nicht entscheidend sei, welchen Gewinn oder Verlust die GmbH erzielt, sondern welche Vorteile (Einkünfte aus einem Dienstverhältnis, offene oder verdeckte Ausschüttungen) sie erhalten habe. Die vorgelegten Bilanzen bzw. Gewinn- und Verlustrechnungen seien überdies weder amtlich beglaubigt noch unterschrieben.

In Beantwortung dieses Vorhaltes führte die Bw. lediglich aus, dass das genannte Schreiben keine von ihr zu beantwortende Frage, sondern nur eine Darlegung der Rechtsmeinung der Abgabenbehörde erster Instanz enthalte. Diese sei jedoch angesichts der Tatsache, dass sie bereits einen Vorlageantrag eingebracht habe, nicht mehr relevant.

Für das Jahr 1999 stellte das Finanzamt Einnahmen aus der Überlassung des Kraftfahrzeuges in Höhe von 187.969,00 S für 38.361 Kilometer fest. Nach Abzug von – wiederum geschätzten – Aufwendungen von 2,00 S pro gefahrenem Kilometer ergaben sich

daher Einkünfte von 111.247,00 S. Die aus der ungarischen GmbH erzielten Einkünfte wurden für Zwecke des Progressionsvorbehaltes – wie für das Jahr 1998 – mit 50.000,00 S geschätzt.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 wurde lediglich auf die Ausführungen im Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 1998 verwiesen.

Mit Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde die Bw. zunächst darauf hingewiesen, dass Ausführungen der Abgabenbehörde erster Instanz auch nach der Einbringung eines Vorlageantrages für das weitere Berufungsverfahren relevant sind. Weiters wurde der Bw. vorgehalten, dass sie laut den der Abgabenbehörde vorliegenden Unterlagen in den Streitjahren nicht nur Alleingesellschafterin, sondern auch Geschäftsführerin der C-GmbH gewesen sei. Die Bw. wurde daher aufgefordert, alle von dieser Gesellschaft in den Streitjahren erhaltenen Vorteile (insbesondere auch die Höhe ihres Geschäftsführerbezuges) bekannt zu geben.

Dieser Vorhalt wurde der Bw. mit Rückschein zugestellt, von ihr jedoch nicht behoben und in der Folge daher auch nicht beantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. ist insoweit zuzustimmen als die Vermietung ihres PKW an ihren Ehegatten nicht zu Einkünften aus Gewerbebetrieb führt, weil diese Betätigung die Verwaltung eigenen Vermögens nicht übersteigt. Die Vermietung eines einzelnen PKW ist jedoch vom Steuertatbestand des § 29 Z. 3 EStG 1988 erfasst, der die Vermietung beweglicher Gegenstände ausdrücklich anführt (vgl. VwGH 17.12.1998, 97/15/0060).

Der Bw. ist jedoch insofern nicht zuzustimmen als sie meint, die Höhe der bei ihr angefallenen Werbungskosten müsse sich mit der Höhe der bei ihrem Ehegatten angefallenen Betriebsausgaben decken. Beim Ehegatten der Bw. waren Betriebsausgaben in Höhe der tatsächlich von ihm geleisteten Beträge zu berücksichtigen. Die Aufwendungen der Bw. sind hingegen zu schätzen, weil Informationen über die exakte Höhe ihrer Werbungskosten nicht vorliegen. Im Rahmen dieser Schätzung ist zu beachten, dass das amtliche Kilometergeld zwar bei einer durchschnittlichen jährlichen Kilometerleistung zu einem den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Ergebnis führen wird, sich die tatsächlichen Kosten für Fahrten mit einem PKW bei höherer Kilometerleistung im Hinblick auf den hohen Anteil an Fixkosten jedoch degressiv entwickeln (vgl. VwGH 8.10.1998, 97/15/0073). Je höher die jährlichen Kilometerleistungen sind, umso größer sind daher die Abweichungen der tatsächlichen Kosten von jenen, die sich aus der Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld ergeben.

Bei der mit dem PKW der Bw. in den Streitjahren von ihrem Ehegatten gefahrenen Anzahl von 27.688 km im Jahr 1998 bzw. von 38.361 km im Jahr 1999 war daher eine vom amtlichen

Kilometergeld abweichende Schätzung der tatsächlichen Kosten geboten. Das Finanzamt hat zu diesem Zweck einen Betrag von 2,00 S pro gefahrenem Kilometer ermittelt, der sich aus den Einzelpositionen AfA in Höhe von 0,50 S, Treibstoff in Höhe von 0,90 S, Versicherung und Kfz-Steuer in Höhe von 0,10 S sowie Reparaturen und Instandhaltung in Höhe von 0,50 S zusammensetzt. Gegen diese Berechnung, die der Bw. mit Vorhalt vom 19. Dezember 2001 zur Kenntnis gebracht wurde, hat sie im weiteren Verfahren keine Einwendungen erhoben. Die vom Finanzamt ermittelten Kosten werden der Ermittlung der Höhe der Einkünfte der Bw. daher zugrunde gelegt.

Hinsichtlich der im Rahmen des Progressionsvorbehaltes berücksichtigten ungarischen Einkünfte der Bw. ist zu beachten, dass die Bw. in den Streitjahren nicht nur – wie sie bekannt gegeben hat – Alleingesellschafterin der C-GmbH, sondern laut Aktenlage auch deren Geschäftsführerin war. Der Aufforderung der Abgabenbehörde erster Instanz, ihre gesamten Einkünfte aus der Beteiligung an der ungarischen GmbH, auch die Einkünfte aus einem allfälligen Dienstverhältnis, bekannt zu geben bzw. der Aufforderung der Abgabenbehörde zweiter Instanz, die Höhe ihrer Geschäftsführerbezüge zu nennen, ist die Bw. nicht nachgekommen. Der Hinweis auf die von der C-GmbH in den Streitjahren erzielten Verluste beantwortet die Frage nach der Höhe ihrer Geschäftsführerbezüge in keiner Weise, zumal aus den von der Bw. vorgelegten Gewinn- und Verlustrechnungen der GmbH ersichtlich ist, dass diese in den Streitjahren beträchtliche Personalaufwendungen als Betriebsausgaben geltend gemacht hatte. Der Ansatz eines - der Höhe nach äußerst moderaten - Geschäftsführerbezuges von 50.000,00 S jährlich für Zwecke des Progressionsvorbehaltes wird daher beibehalten.

Graz, am 7. März 2005