



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 7. April 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 16. März 2006 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage ange- schlossenen Berechnungsblätter zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist grundbürgerliche Eigentümerin einer unbebauten Liegenschaft mit einer Fläche von 1.800 m². Bei einer die Jahre 2001 bis 2004 umfassenden Außenprüfung wurde u.a. festgestellt, dass dieses Grundstück seit Juli 2004 „*in den Sommermonaten als gebührenpflichtiger Parkplatz*“ genutzt wurde. Einnahmen daraus seien bisher nicht erklärt worden (Bericht vom 10.03.2006, AbNr. 123053/05). Das Finanzamt schätzte die erzielten Einnahmen mit 10.000 Euro für den Zeitraum Juli bis Oktober 2004, wobei eine „*durchschnittliche Auslastung von ca. 50-60 Autos pro Tag á 2 €*“ angenommen worden sei (Tz 6 des o.a. Prüfberichtes) und fertigte am 16.03.2006 entsprechende Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2004 aus.

In der fristgerecht eingebrachten Berufung wurde eingewendet, das als Parkplatz verwendete Grundstück gehöre zum „*landwirtschaftlich pauschalierten, schon besteuerten Nebenerwerb*“

der Berufungswerberin und diene „*außerdem zur Futtergewinnung im Rahmen der Tierhaltung*“. Weiters sei eine Auslastung mit 50 Fahrzeugen täglich eine Fehleinschätzung.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt darauf hin, dass es sich bei gegenständlichem Grundstück nicht um landwirtschaftliches Vermögen, sondern um Grundvermögen handle. Da keinerlei Aufzeichnungen vorgelegt worden seien, hätten die Einnahmen geschätzt werden müssen. Basierend auf Beobachtungen von Prüfungs- und Erhebungsorganen, wonach auf dem Grundstück an einem Tag im September 2004 ca. 70 Fahrzeuge abgestellt waren, sei die Belegung von durchschnittlich 50 – 60 Autos täglich angenommen worden.

Im Vorlageantrag wurde ausgeführt, die Schätzung der Nettoeinnahmen mit einem Betrag von 10.000 € sei zu hoch ausgefallen. Das betreffende Grundstück sei in den Monaten Juli – Oktober 2004 nicht komplett der landwirtschaftlichen Nutzung entzogen gewesen. Es sei für ca. 6 Wochen in dieser Zeit ausschließlich landwirtschaftlich und nicht als Parkplatz genutzt worden. Auch müsste man, bedingt durch schlechtes Wetter, weitere 4 Wochen an Ausfallzeit abrechnen, sodass eine Nutzung als Parkplatz für 7 Wochen verbleibe. Bei einer durchschnittlichen Auslastung von 10 Autos pro Tag ergebe dies eine Gesamtbelegung von 490 Autos im Zeitraum Juli – Oktober. Es seien auch noch Unkosten und Vergünstigungen an Touristen mit Gästekarten zu berücksichtigen. Der verbleibende Nettoverdienst belaufe sich „*in dieser Zeit höchstens auf max. € 700*“. Diese Einnahmen würden aber nicht der Berufungswerberin, sondern Herrn R.G. zufließen. Diesem sei das Grundstück „*zur Regelung der Parkverhältnisse und zur Ausübung der hierbei erforderlichen Tätigkeiten*“ überlassen worden. Eine Steuerpflicht entstehe ausschließlich bei ihm.

Einen inhaltlich identen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte „*im Namen und Auftrag*“ der Berufungswerberin auch Herr R.G. ein.

Mit Schreiben an das Finanzamt vom Dezember 2006 wurde die Vorlage „*entsprechender Unterlagen bis Mitte Februar 2007*“ angekündigt. Mehr als ein Schreiben, datiert mit 09.01.2007, mit dem das bisherige Vorbringen wiederholt, die Parkplatzbelegung mit „ca. 90 Tagen (August, September, Oktober) und die „*realen Erlöse*“ mit 540 € angegeben wurden, ist nicht vorgelegt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Schätzung der Bemessungsgrundlagen:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs. 3 leg.cit. ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt, oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Bestimmungen über die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen beruhen allein auf der objektiven Unmöglichkeit der zuverlässigen Ermittlung oder Berechnung. In dem Maß, in dem der Abgabepflichtige den ihm gesetzlich aufgetragenen Pflichten zur Aufzeichnung und zur Erklärung der Besteuerungsgrundlagen nicht nachkommt, hat die entsprechende komplementäre Tätigkeit der Abgabenbehörde einzusetzen. Ob den Abgabepflichtigen an der Unterlassung oder der lückenhaften sowie sonst mangelhaften Darstellung der Besteuerungsgrundlagen ein Verschulden trifft, ist hiebei unmaßgebend (siehe Stoll, BAO, Handbuch, § 184, Seite 417).

Ist eine Schätzung zulässig, so steht der Abgabenbehörde die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode frei. Diese Wahlfreiheit der Schätzungsmethode dient dem Ziel, ohne Bindung an starre Regeln den tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Je geringer die Anhaltspunkte, von denen aus schlüssige Folgerungen gezogen werden können (etwa Angaben, Bücher und Aufzeichnungen, Unterlagen, Belege usw.) desto größer sind die Unsicherheiten, desto weiter kann sich das Schätzungsergebnis von den tatsächlichen (aber nicht erwiesenen) Besteuerungsgrundlagen entfernen. Diese jeder Schätzung innewohnende Unsicherheit muss der, der zur Schätzung begründeten Anlass gibt, hinnehmen, und zwar auch dann, wenn sie (ungewollt) zu seinen Ungunsten ausfallen sollte (Soll, BAO, Handbuch, Seite 418).

Gemäß § 18 Abs 1 UStG ist der Unternehmer verpflichtet, zur Feststellung der Steuer und der Grundlagen ihrer Berechnung Aufzeichnungen zu führen. Weitere die Berufungswertberin treffende Aufzeichnungspflichten ergeben sich aus § 131 Abs 1 Z 2 BAO, wonach Bareinnahmen und Barausgaben „*täglich in geeigneter Weise festgehalten*“ werden sollen.

Die den bekämpften Bescheiden zugrundegelegte Schätzung geht (laut Berufungsvorentscheidung) von einer „*durchschnittlichen Auslastung von ca. 50-60 Autos pro Tag á 2 €*“ und erzielten Erlösen in Höhe von insgesamt 10.000 € aus (Anm. UFS: tatsächlich wurde eine Auslastung von ca. 40 Autos pro Tag angenommen: 40 Pkw's x 123 Tage x 2 € ergibt Einnahmen von 9.840 €).

Der Schätzung des Finanzamtes entgegnet die Berufungswerberin, dass diese „*irreal*“ sei und eine „*Fehleinschätzung*“ vorliegen müsse, liefert aber nicht den geringsten Anhaltspunkt, um eine genauere Berechnung zu ermöglichen. Sie legte drei Berechnungen vor und wies darin drei verschiedene Ergebnisse aus:

- Nachdem sie in der Berufung behauptete, die Einnahmen seien bereits im Rahmen des landwirtschaftlichen Betriebes steuerlich erfasst, gab sie im Vorlageantrag ausgehend von einer Vermietung während 7 Wochen und einer Auslastung von 10 Autos pro Tag Erlöse von „*max. 700 €*“ an.
- In ihrer Eingabe vom 09.01.2007 führte sie aus, die Schätzung der Parkplatzeinnahmen sei völlig unreal, da der Platz nur an 90 Tagen (August, September, Oktober) als Parkplatz verwendet werde und die „*realen Erlöse*“ lägen bei „*ca. 540 €*“.
- In den Akten des Finanzamtes befindet sich eine weitere, offenbar von der Berufungswerberin eingebrachte Schätzung (auf dem betreffenden Blatt ist nur der Eingangsstempel des Finanzamtes vom 02.05.2007 angebracht, Hinweise auf den Ersteller der Schätzung sind nicht ersichtlich). Danach waren auf dem Grundstück an 4 Tagen im Juli des Berufungsjahres 95 Autos, an 6 Tagen im August 83 Autos und an 7 Tagen im September 143 Autos auf dem Grundstück abgestellt. Für die insgesamt 321 Autos wurden jeweils 2 € an Einnahmen angesetzt und die Gesamteinnahmen mit 642 € errechnet. Angaben, worauf diese Schätzung gestützt wurde (Einnahmenaufzeichnungen, Aufzeichnungen über abgestellte Autos oder ähnliches) fehlen gänzlich.

Unbestritten ist, dass das gegenständliche Grundstück gegen Entgelt als Parkplatz zur Verfügung gestellt wurde. Aufzeichnungen über die erzielten Einnahmen legte die Berufungswerberin nicht vor. Die Führung solcher Aufzeichnungen wäre Sache der Berufungswerberin gewesen. Die Einnahmen konnten daher nur durch Schätzung ermittelt werden. Dem Finanzamt standen hiefür folgende Anhaltspunkte zur Verfügung:

- Eine Auskunft der Gemeinde T aus dem Jahr 2006, wonach die Berufungswerberin ihr unmittelbar neben einem Gemeindeparkplatz liegendes Grundstück als Parkplatz bewirtschaftete und Herrn J.K. und Herrn R.G. als Parkwächter einsetzte, wobei eine Parkgebühr von bis zu 15 € kassiert werde. Dabei gebe sich R.G. „*als Kontrollorgan der Gemeinde aus*“. Eine Parkquittung wurde dem Finanzamt in Kopie vorgelegt.
- Eine vom Kontrollorgan der Gemeinde erstellte Liste, auf der die im Zeitraum 01.07.2006 bis 30.09.2006 „*von Herrn R.G. abkassierten Pkw's ersichtlich sind*“. Es waren dies im Juli 475 Autos, im August 640 Autos, im September 1.630 Autos und im Oktober 1.165 Autos. Demnach wären im Durchschnitt auf dem Grundstück der Berufungswerberin pro Tag 15 Autos

(Juli), 21 Autos (Juli), 54 Autos (August) und 38 Autos (September) abgestellt gewesen. Bezogen auf den Zeitraum Juli bis Oktober 2006 waren demnach 32 Autos täglich abgestellt.

- Feststellungen (Lokalaugenschein) der Erhebungsorgane des Finanzamtes, wonach am 07.09.2004 „ca. 70 Pkw´s“ auf dem Grundstück der Berufungswerberin geparkt waren.

Die Schätzung des Finanzamtes ist daher wesentlich fundierter als die dagegen erhobenen Einwendungen der Berufungswerberin. Allerdings erscheint die Annahme, auf dem Grundstück seien durchgehend von Juli bis Oktober 50 Autos abgestellt gewesen, auch nach den vom Finanzamt herangezogenen Unterlagen überhöht. Aus der Zählung der abgestellten Fahrzeuge an einem einzigen Tag (70 Autos am 07.09.2004) kann nicht mit ausreichender Sicherheit auf die im Zeitraum Juli bis Oktober durchschnittlich geparkten Autos geschlossen werden.

Wesentlich verlässlicher ist die (wenn auch im Jahr 2006) täglich erfolgte Zählung durch Kontrollorgane der Gemeinde. Danach waren im Zeitraum Juli bis Oktober im Durchschnitt 32 Autos abgestellt (s.o.). Die Betrauung von zwei Personen mit der Parkplatzaufsicht erscheint bei dieser Auslastung eher verständlich, als dies bei der im Vorlageantrag eingeräumten Auslastung von 10 Autos täglich der Fall wäre.

Die Berufungswerberin wendet weiters ein, im Zeitraum Juli bis Oktober sei das Grundstück wegen landwirtschaftlicher Nutzung an 6 Wochen und wegen Schlechtwetter an weiteren 4 Wochen nicht als Parkplatz in Verwendung gewesen (s. Vorlageantrag). Worin die Nutzung für landwirtschaftliche Zwecke konkret bestanden hat, wurde nicht erläutert. Die in der Berufung behauptete „*Nutzung zur Futtergewinnung im Rahmen der Tierhaltung*“ hält der Senat neben der – gar nicht bestrittenen – Nutzung als Pkw-Abstellplatz nur in sehr geringem Ausmaß für möglich. Geht man daher – im Hinblick auf die eingewendete Minder Nutzung bei Schlechtwetter – von einer Nutzung des Grundstückes als Abstellfläche für Autos an 95 Tagen (123 Tage von Juli bis Oktober abzüglich die eingewendeten 4 Wochen mit Minderbelegung) aus, erscheint diesen Einwänden ausreichend Rechnung getragen. Dies umso mehr, als bei Heranziehung der durch Gemeindeorgane im Zeitraum Juli bis Oktober täglich erfolgten Zählung als Vergleich Tage mit schlechtem Wetter ohnedies bereits berücksichtigt sind.

Der Finanzsenat hält daher für erwiesen, dass eine Nutzung des Grundstückes zumindest an 95 Tagen erfolgt ist und durchschnittlich 30 Autos täglich abgestellt waren. Die Einnahmen pro abgestelltem Pkw setzen beide Parteien in den vorgelegten Berechnungen mit jeweils 2 € an (obwohl sich in den Akten des Finanzamtes eine Quittung vom September 2004 befindet, wonach auch 15 € für ein abgestelltes Kfz verlangt wurden). Die insgesamt erzielten Einnahmen errechnen sich daher mit 5.700 € (95 Tage x 30 Autos x 2 €).

2. Zurechnung der Einnahmen und Einkünfte:

Im Vorlageantrag wendete die Berufungswerberin ein, die erzielten Einnahmen seien nicht ihr, sondern Herrn R.G. zuzurechnnen.

Einkünfte sind demjenigen zuzurechnnen, der sie bezieht, d.h. der den einkommensteuerrechtlichen Tatbestand erfüllt. Die Tatbestände des EStG stellen – von wenigen Ausnahmen abgesehen – auf marktmäßig erzielte Einkünfte ab, die Einkünfte werden aus dem Umsatz von Leistungen am Markt bezogen. Zurechnungssubjekt ist daher derjenige, der die zu Einkünften führende Leistung erbringt. In Zweifelsfällen ist darauf abzustellen, wer die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Werden die Einkünfte einem Dritten abgetreten, so bleibt doch der ursprüngliche Bezieher steuerpflichtig (W.Doralt-H.G.Ruppe, Steuerrecht, 9. Auflage, Band I, Rz 54 f.).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes richtet sich die Zurechnung der Leistung im USt-Recht nach denselben Grundsätzen wie die Zurechnung der Einkünfte im ESt-Recht (Ruppe, UStG 1994, Kommentar, 2. Auflage, § 1, Rz 255 mwH).

Die Einnahmen sind daher der Berufungswerberin als zivilrechtliche Eigentümerin der Liegenschaft zuzurechnnen. Sie allein konnte bestimmen, ob und wenn ja, zu welcher Gegenleistung auf ihrem Grundstück Autos abgestellt werden dürfen. Die behauptete Überlassung der Einkünfte an Dritte würde, sollte der Einwand zutreffen, steuerlich unbedeutliche Einkommensverwendung darstellen.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Innsbruck, am 26. Mai 2011