



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gde B, G-Straße 26, vom 3. März 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 5. bzw. 16. Februar 2009 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007 entschieden:

1) Der Berufung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung teilweise stattgegeben.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 6. März 2009 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 verwiesen.

2) Der angefochtene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Die Einkommensteuer 2007 wird festgesetzt mit: Das Einkommen im Jahr 2007 beträgt:	1.001,24 € 12.611,94 €
Berechnung der Einkommensteuer:	
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	12.671,94 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	12.671,94 €
Pauschbetrag für Sonderausgaben	- 60,00 €
Einkommen	12.611,94 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (12.611,94 - 10.000,00) x 5.750,00 / 15.000,00	1.001,24 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	1.001,24 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	1.001,24 €
Einkommensteuer	1.001,24 €

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) erzielte in den Berufsjahren Einnahmen aus seiner Tätigkeit als KI (Tr) beim XX (Xx) in D in Höhe von 11.043,30 € (2006) sowie 18.080,10 € (2007).

Mit Bescheiden vom 5. Februar 2009 bzw. vom 16. Februar 2009 veranlagte das Finanzamt den Bw. zur Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007. Dabei setzte es Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe der oben bezifferten Einnahmen fest.

Mit Schriftsatz vom 3. März 2009 erhob der Bw. gegen diese Einkommensteuerbescheide Berufung. Begründend führte er aus, dass im Zuge der Erstellung der Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2006 und 2007 verabsäumt worden sei, die Fahrtkosten zur BE, in welcher er als KI tätig sei, geltend zu machen. Seine EK fänden drei Mal wöchentlich im Xx D statt. Der Bw. ersuchte daher, folgende Fahrtkosten (Kilometergelder) als Betriebsausgaben zu berücksichtigen:

<i>Fahrtkosten mit dem eig. Pkw - B-D-B</i>	<i>2006</i>	<i>2007</i>
<i>Einfache Wegstrecke: 57 km</i>		
<i>57 km x 2 x 3 x 35 Wochen x 0,38 €</i>	<i>4.548,60 €</i>	
<i>57 km x 2 x 3 x 40 Wochen x 0,38</i>		<i>5.198,40 €</i>

Nach Erlassung der stattgebenden Berufungsvorentscheidungen jeweils vom 6. März 2009 (Ansatz der geltend gemachten Fahrtkosten als Betriebsausgaben) legte der Bw. mit vom Finanzamt als Vorlageantrag gewerteten Schreiben vom 19. März 2009 ("Nachreichung zur Berufung") eine aktualisierte Fahrtkostenzusammenstellung für die Jahre 2006 und 2007 sowie einen Buchhaltungsauszug des Xx vor und begehrte, Fahrtkosten im Betrage von 6.950,20 € (2006) und 11.115,00 € (2007) als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

Nach Ergänzungersuchen des Finanzamtes vom 31. März 2009 bzw. vom 20. Mai 2009, wonach der Bw. ersucht wurde, die Fahrtkosten anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen, zB anhand von Fahrtenbücher, den Stundenplänen der einzelnen Ke, Bestätigungen der Auftraggeber, einer tabellarischen Aufstellung, aus welchen KO und Datum klar hervorgehen, und auch die Vorführberichte des Kfz für 2005 bis 2007 nachzureichen, legte der Bw. "Verzeichnisse der Jahre 2005/2006/2007/2008" (tabellarische Aufstellungen) vor.

In weiterer Folge wurde die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz (Unabhängiger Finanzsenat) zur Entscheidung vorgelegt, womit diese wiederum als unerledigt galt.

Im Rahmen eines weiteren Vorhalteverfahrens durch den Unabhängigen Finanzsenat (vgl. Schriftsätze vom 14. Oktober 2009 und vom 9. November 2009) legte der Bw. mit Be-

gleitschreiben vom 29. Oktober 2009 vom Xx bestätigte KU für die Jahre 2005 bis 2008 vor und brachte das Finanzamt unter Verweis auf eine entsprechende tabellarische Übersicht ("Überprüfung Fahrtkosten 2007") sowie auf im Rahmen weiterer Erhebungen beim Xx abverlangter Unterlagen mit E-Mail vom 20. Januar 2010 vor, dass es nicht glaubhaft sei, dass eine Wegstrecke (B, G-Straße - D, B-Straße - B, G-Straße) von gesamt 106 km [lt. Routenplaner ViaMichelin und Google Maps betrage die einfache Wegstrecke 53 km (statt wie vom Bw. angenommen 59 km); Verweis auf die beiliegenden Routenplanerauszüge] mehrmals am Tag für jeden einzelnen K am selben Ort zurückgelegt worden sei. Weiters habe das Finanzamt anhand der genannten Unterlagen festgestellt, dass einige Ke beim Xx D nachweislich direkt hintereinander stattgefunden hätten, mehrere Ke bei der Fa. Y, D, am selben Tag bzw. teilweise auch am selben Tag ein oder mehrere Xx-Ke stattgefunden hätten; es seien daher für 2007 Fahrtkosten in Höhe von 5.408,16 € [d.s. 4.994,72 € (KO D; 124 x 53 km x 2 x 0,38 €) + 231,04 € (KO E; 8 x 38 km x 2 x 0,38 €) + 182,40 € (KO Br; 4 x 60 km x 2 x 0,38 €); vgl. entsprechende Berechnung des Finanzamtes (Klopfstreifen)] als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

Mit Schreiben vom 22. Januar 2010 hat der Unabhängige Finanzsenat den Bw. ua. ersucht, zu diesen Ausführungen bzw. zu diesen (neuen) Unterlagen [E-Mail des Finanzamtes vom 20. Januar 2010, Übersicht (Tabelle) betreffend Fahrtkosten 2007; Berechnung der Fahrtkosten 2007 (Klopfstreifen), Routenplanerauszüge, Begleitschreiben des Xx D vom 13. Januar 2010 samt entsprechenden Unterlagen] Stellung zu nehmen.

Dieses Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates blieb in der Folge jedoch unbeantwortet.

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Durch den Betrieb veranlasst sind Aufwendungen oder Ausgaben dann, wenn die Leistungen, für die die Ausgaben erwachsen, ausschließlich oder doch vorwiegend aus betrieblichen Gründen erbracht werden (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 36.2 zu § 4 EStG 1988).

Aufwendungen für betriebliche Fahrten mit dem Kfz [Fahrtkosten für Fahrten zwischen Wohnort und Betriebsstätte und für (sonstige) Betriebsfahrten] sind daher als Betriebsausgaben absetzbar.

Betriebsausgaben sind dem Grunde und der Höhe nach nachzuweisen (glaublich zu machen); steht fest, dass eine Betriebsausgabe vorliegt, ist aber ihre Höhe nicht erwiesen, so ist die Behörde zur Schätzung berechtigt (§ 184 BAO). Betriebsausgaben sind insbesondere dann zu

schätzen, wenn der Steuerpflichtige keine Aufzeichnungen geführt hat, oder zB auch bei der betrieblichen Nutzung von Privatvermögen (vgl. Doralt, EStG⁴, § 4 Tz 269 f).

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. Nach Abs. 2 dieser Gesetzesstelle ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Erklärungen zu geben vermag.

Personenkraftwagen sind ausschließlich nach ihrer überwiegenden Nutzung dem Betriebsvermögen oder dem Privatvermögen zuzuordnen. Für die Abgrenzung der betrieblich veranlassten Fahrtkosten von den auf Privatfahrten entfallenden Kosten ist grundsätzlich die Führung eines Fahrtenbuches erforderlich, aus dem der jeweils zurückgelegte Weg unter Angabe des Zweckes der einzelnen Fahrt ersichtlich ist. Die Eintragungen in einem Fahrtenbuch dienen somit in erster Linie dem Nachweis bzw. der Glaubhaftmachung der Verteilung der insgesamt gefahrenen Kilometer auf betriebliche und privat veranlasste Fahrten (vgl. VwGH 12.6.1985, 83/13/0219). Führt der Steuerpflichtige kein solches Fahrtenbuch und erbringt er keinen Beweis dafür, welche Fahrten im Interesse seines Betriebes notwendig waren, ist die Abgabenbehörde, wie bereits oben dargelegt, berechtigt, den auf die Privatfahrten entfallenden Teil der Fahrtkosten zu schätzen (vgl. zB VwGH 12.6.1985, 83/13/0219; VwGH 16.4.1991, 90/14/0043).

Fahrtaufwendungen sind grundsätzlich sowohl im betrieblichen als auch im außerbetrieblichen Bereich stets in der *tatsächlichen Höhe* als Werbungskosten oder Betriebsausgaben zu berücksichtigen (vgl. VwGH 8.10.1998, 97/15/0073).

Bei zum Betriebsvermögen gehörenden Fahrzeugen kann das amtliche Kilometergeld nicht angesetzt werden. Müssen die Aufwendungen für das Fahrzeug geschätzt werden, stellt das amtliche Kilometergeld eine Schätzmethode dar, auf die jedoch kein Anspruch besteht; bei Fehlen eines exakten Kostennachweises, wenn also die Behörde die Fahrtaufwendungen zu schätzen hat, ist die Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld grundsätzlich nicht rechtswidrig (vgl. Jakom/Marschner EStG, 2009, § 4 Rz 173, und die dort zitierte Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates und Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Wird das Kfz überwiegend privat benutzt, ist der auf die betriebliche Nutzung entfallende Aufwand Betriebsausgabe. Als Schätzungshilfe für die tatsächlichen Aufwendungen kann auch das amtliche Kilometergeld herangezogen werden (vgl. Doralt, EStG¹¹, § 4 Tz 330 Stichwort "Kraftfahrzeug-Kosten"; Hofstätter - Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 4 Abs. 4 EStG 1988 allgemein Tz 36 Stichwort "Kraftfahrzeugkosten").

Mit dem Kilometergeld sind sämtliche mit der Benutzung des Kfz unmittelbar zusammenhängenden Aufwendungen abgegolten.

Benutzt somit ein selbständiger Erwerbstätiger für betriebliche Fahrten ein nicht zum Betriebsvermögen gehörendes Kfz, können als Betriebsausgaben statt der tatsächlich nachzuweisenden Aufwendungen die amtlichen Kilometergelder angesetzt werden. Voraussetzung dafür ist aber - gerade im Hinblick darauf, dass gleichartige Aufwendungen häufig auch im Bereich der privaten Lebensführung anfallen - ein fortlaufend bzw. übersichtlich geführtes Fahrtenbuch (mit Aufzeichnung von Zeitpunkt, Ziel und Zweck jeder einzelnen betrieblichen Fahrt, Kilometerstand jeweils am Beginn und am Ende der betrieblichen Fahrt sowie Anzahl der gefahrenen Kilometer, aufgegliedert in betrieblich und privat gefahrene Kilometer) oder ein anderer verlässlicher Nachweis über die jeweilige betrieblich veranlasste Fahrt. Gegenständlich war unstrittig, dass dem Bw. in den Berufsjahren Aufwendungen für betriebliche Fahrten mit dem Kfz [Fahrtkosten für Fahrten zwischen Wohnort und Betriebsstätte und für (sonstige) Betriebsfahrten] entstanden sind, damit dem Grunde nach unter dem Titel "Fahrtkosten" Betriebsausgaben vorliegen und diese auf Basis des amtlichen Kilometergeldes ermittelt werden können (die tatsächlichen betrieblich veranlassten Fahrtkosten wurden unstrittig nicht nachgewiesen). Streit bestand im konkreten Fall allein über die Höhe der unter dem Titel "Fahrtkosten" zu gewährenden Betriebsausgaben bzw. in concreto über die Höhe der tatsächlich betrieblich gefahrenen Kilometer.

Der Bw. hat keine ausreichenden, verlässlichen Angaben über den konkreten Umfang seiner *tatsächlich* betrieblich veranlassten Fahrten mit seinem Kfz gemacht. Er hat kein Fahrtenbuch (u.a. Aufzeichnung jeder einzelnen betrieblichen Fahrt, Kilometerstand jeweils am Beginn und am Ende der betrieblichen Fahrt sowie Anzahl der gefahrenen Kilometer, aufgegliedert in betrieblich und privat gefahrene Kilometer) geführt und auch sonst keine Unterlagen darüber vorgelegt, mit denen die Anzahl der *tatsächlich* betrieblich veranlassten Fahrten bzw. jede *einzelne* betriebliche Fahrt zwischen seinem Wohnort und seiner Arbeitsstätte zweifelsfrei nachgewiesen wurde. Die obgenannten vom Bw. vorgelegten Unterlagen gaben jedenfalls darüber keine Auskunft.

Das Finanzamt stellte unter Verweis auf eine entsprechende tabellarische Übersicht ("Überprüfung Fahrtkosten 2007") sowie auf im Rahmen weiterer Erhebungen beim Xx abverlangter Unterlagen unwidersprochen (der Bw. hat diesen Ausführungen trotz entsprechender Vorhaltung durch den Unabhängigen Finanzsenat mit Schreiben vom 22. Januar 2010 nichts entgegengesetzt) und nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates zu Recht fest, dass es nicht glaubhaft ist, dass eine Wegstrecke (Wohnung des Bw. - Xx D -

Wohnung des Bw.) von gesamt 106 km [lt. Routenplaner "ViaMichelin" beträgt die einfache Wegstrecke 53 km (statt wie vom Bw. angenommen 59 km)] mehrmals am Tag für jeden einzelnen K am selben Ort zurückgelegt wird; dementsprechend fanden einige Ke beim Xx D nachweislich direkt hintereinander, mehrere Ke bei der Fa. Y, D, am selben Tag bzw. teilweise auch am selben Tag ein oder mehrere Xx-Ke statt (vgl. E-Mail des Finanzamtes vom 20. Januar 2010 samt Beilagen).

Wenn das Finanzamt bei dieser Sachlage die Fahrtkosten für das Berufungsjahr 2007 im Betrage von **5.408,16 €** [d.s. 4.994,72 € (KO D; 124 x 53 km x 2 x 0,38 €) + 231,04 € (KO E; 8 x 38 km x 2 x 0,38 €) + 182,40 € (KO Br; 4 x 60 km x 2 x 0,38 €)] geschätzt hat, so kann sich der Bw. nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates damit *nicht* als beschwert erachten, zumal die Abgabenbehörde, welche in der Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich frei ist, im Einzelfall jener Methode den Vorzug zu geben hat, welche zur Erreichung des Ziels, den *tatsächlichen* Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. Ritz, BAO³, § 184 Tz 12). Wer zur Schätzung Anlass gibt, muss im Übrigen die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen.

Außerdem wäre es Aufgabe des Bw. gewesen, diese obgenannten, bis dato unwidersprochenen Feststellungen bzw. diese Schätzung der Fahrtkosten 2007 des Finanzamtes zu entkräften.

Hinsichtlich des Berufungsjahres 2006 war zu bedenken, dass mit Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 vom 6. März 2009 bereits Fahrtkosten in Höhe von 4.548,60 € als Betriebsausgaben Berücksichtigung fanden und damit die Einkommensteuer 2006 schon mit 0,00 € festgesetzt wurde. Nachdem die Einkommensteuer 2006 ohnehin schon mit Null festgesetzt wurde, von Seiten des Bw. keine entsprechende Unterlagen bzw. verlässliche, zweifelsfreie Angaben über die tatsächliche Anzahl der betrieblich veranlassten Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsstätte vorgelegt bzw. gemacht wurden und im Jahr 2006 - abgesehen von einer vorzunehmenden Kürzung der einfachen Wegstrecke von 59 km auf 53 km - wohl auch von "Überschneidungen" einzelner Ke (dh. von mehreren Ken an einem Tag) auszugehen war, kann sich der Bw. durch den Fahrtkosten- bzw. Betriebsausgabenansatz lt. Berufungsvorentscheidung (4.548,60 €) nicht als beschwert erachten. Im Übrigen wurde dieser Fahrtkostenansatz vom Bw. im weiteren Verlauf des Berufungsverfahrens auch nicht mehr ausdrücklich bekämpft (vgl. dazu auch den Schriftsatz des Bw. vom 18. Mai 2009).

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 26. Februar 2010