



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 23. Februar 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 23. Jänner 2007 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2004 und 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe sowie den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Nach durchgeführten Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2004 und 2005 erließ das Finanzamt in von Amts wegen wiederaufgenommenen Verfahren dieser Jahre neue Einkommensteuersachbescheide, in welchen bisher vom Berufungswerber (Bw.) nicht erklärte und in den Erstbescheiden nicht erfasste Einkünfte aus Gewerbebetrieb (2004: € 1.555,89; 2005: € 959,70) angesetzt wurden. Die mit diesen Einkünften zugrunde liegenden Einnahmen aus Werkverträgen (Entgelt ohne Umsatzsteuer 2004: € 1.768,06; 2005: € 1.090,57) waren der Abgabenbehörde gemäß § 109a EStG 1988 mitgeteilt worden.

In der gegen die Sachbescheide für diese Jahre erhobenen Berufung führte der Bw. aus:  
„In diesem verrechneten Betrag wurde das Kilometergeld (fürs Tanken, polizeiliche Anzeigen (Radar, Falschparken usw.)) und Abnutzung der Reifen und meines privaten PKWs

mitverrechnet. Da ich mit meinem eigenen Fahrzeug gefahren bin und mit meinem privaten Geld diese Beträge finanzieren musste, nehme ich es nicht an, dafür Steuer zu zahlen.

Ich bitte um eine Neuberechnung.

Und nach meinem Wissen wurde Kilometergeld nie versteuert. Auch wenn von der Firma B. ein Werkvertrag aufscheint, bin ich auf geringfügiger Basis gefahren und durfte auf Grund meiner 8 (acht) unterhaltspflichtigen Kinder dazu verdienen.“

Das Finanzamt ersuchte den Bw., ein Fahrtenbuch vorzulegen, in dem die Kilometer ersichtlich seien, die im Zusammenhang mit der Tätigkeit für die Firma B. stünden, und gab dem Bw. bekannt, welche konkreten Aufzeichnungen ein solches Fahrtenbuch zu enthalten habe (insbesondere alle betrieblichen und privaten Fahrten etc.).

Der Bw. legte daraufhin Aufstellungen „Zustellungen-Kilometer“ für Oktober bis Dezember 2004 vor und übermittelte Kopien der Lohn/Gehaltsabrechnungen der B. OEG für September bis November 2004 und Jänner bis März 2005 (siehe hiezu im Erwägungsteil).

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Die gesonderte Bescheidebegründung hiezu lautete:

„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).

Daher wird ihr Fahrtenbuch vom ho Finanzamt nicht anerkannt und im Rahmen der freien Beweiswürdigung so gewertet als wenn sie keine Aufzeichnungen geführt hätten. Wenn der Abgabepflichtige keine Aufzeichnungen über die betrieblichen Kfz-Kosten führt, sind diese der Höhe nach zu schätzen (vgl. VwG 19.5.1993, 91/13/0045). Bei zum Betriebsvermögen gehörenden Kfz (überwiegende betriebliche Nutzung) ist die Schätzung nicht auf Basis des Kilometergeldes durchzuführen, sondern von tatsächlichen Kosten vorzunehmen.

Daher wurde eine Schätzung ihrer Betriebsausgaben gem. § 184 BAO seitens des Finanzamtes vorgenommen und zwar mit 12% dies entspricht dem Satz der Basispauschalierung gem. § 17 EStG.

Da diese Schätzung der Betriebsausgaben von 12% schon im Einkommensteuerbescheid 2004 vom 23.01.2007 bzw. im Einkommensteuerbescheid 2005 enthalten ist, ist ihre Berufung als unbegründet abzuweisen.“

Der Bw. stellte in der Folge einen Vorlageantrag betreffend seine Berufung.

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

Der Bw. begehrt die Berücksichtigung von Betriebsausgaben durch Kilometergelder im Umfang der geltend gemachten Kilometer.

Im Rahmen eines freien Dienstvertrages erbrachte der Bw. sonstige Leistungen, die gemäß § 109a EStG 1988 dem zuständigen (Wohnsitz)Finanzamt gemeldet wurden.

Für das Jahr 2004 wurden € 1.768,06 und für das Jahr 2005 € 1.090,57 gemeldet (Abgabeninformationssystem-Abfrage).

Steuerlich sind Einkünfte aus einem freien Dienstvertrag als Einkünfte aus selbständiger Arbeit oder aus Gewerbebetrieb zu beurteilen (Jakom/Lenneis EStG, 2009, § 47 Rz. 9).

Eine von einem Steuerpflichtigen (für den gastgewerblich tätigen Vertragspartner ausgeübte) Zustellungstätigkeit als freier Dienstnehmer (näheres vgl. unten) führt zu Einkünften aus Gewerbebetrieb (Blatt 1 der Einkommensteuerbescheide).

Aufwendungen für Betriebsfahrten sind als Betriebsausgaben abzugsfähig. Der Nachweis der betrieblich veranlassten Fahrtkosten mit dem Pkw hat grundsätzlich mit einem Fahrtenbuch zu erfolgen.

Der Bw. hatte für die im Gastgewerbe tätige B. OEG (Firmenbuchabfrage - Geschäftszweig) unstrittig eine Zustellungstätigkeit ausgeübt und - infolge Verrechnung von Kilometergeld mit der OEG - die Zustellungen („Pizzabote“) mit dem eigenen Pkw durchgeführt.

Dem Grunde nach kann daher kein Zweifel daran bestehen, Aufwendungen zwecks Berücksichtigung der Kfz-Kosten in Ansatz zu bringen.

Zur Höhe der anzuerkennenden Kfz-Kosten wird ausgeführt:

Die vom Bw. über Ersuchen des Finanzamtes vorgelegten Aufstellungen: Zustellungen-Kilometer liefern keinen vollen Beweis entsprechend einem ordnungsmäßigen Fahrtenbuch. Die Angaben erfüllen nicht die an ein Fahrtenbuch gestellten Anforderungen. Ein Fahrtenbuch hat sowohl die beruflichen als auch die privaten Fahrten zu enthalten, es muss fortlaufend und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben (vgl. *Doralt*, EStG<sup>9</sup>, § 16 Tz 220, Stichwort Fahrtkosten).

Ein Nachweis der gefahrenen Kilometer ist allein anhand der Aufstellungen: Zustellungen-Kilometer nicht erfolgt.

Hinzu tritt jedoch folgender, sich zugunsten des Standpunktes des Bw. auswirkender Umstand:

Vom Bw. wurden (abgesehen von den genannten Aufstellungen) weiters die Belege „Lohn/Gehaltsabrechnung“, *ausgefertigt seitens der B. OEG*, vorgelegt.

Diese Abrechnungen, wiedergegeben wird jene für November 2004, weisen nachstehende Angaben aus:

Person [Name des Bw.]

Bezeichnung	Einheiten	Satz	Betrag
Lohn / Gehalt	148,00	1,4530	215,04
KM Geld	652,00	0,3560	232,11
Brutto			447,15
Netto			447,15

Die Aufstellung: Zustellungen-Kilometer für den Monat November 2004 weist folgende Angaben aus:

Tag	Anz. Fahrten	KM-Anfang	KM-Ende	Summe KM
1	19	152480	152565	85
[2 bis 4: blank]				
5	9	152700	152748	48
...				
	148			652

In Verbindung mit den von der B. OEG ausgestellten Abrechnungen, die letztlich in die dem Finanzamt gemäß § 109a EStG 1988 gemeldeten Beträge mündeten und die in der Aufstellung ausgewiesenen Beträge beinhalten, ist den Aufstellungen Beweiskraft betreffend das Ausmaß der zurückgelegten betrieblichen Fahrten nicht abzusprechen:

Ausgehend von einem den Erfahrungen des Wirtschaftslebens entsprechenden Stundensatz der in Rede stehenden Tätigkeit von etwa € 6 bis € 7 errechnet sich beim Betrag in Höhe von € 215,04 ein Stundeneinsatz im November 2004 - an den insgesamt 11 Einsatztagen - von etwa 31 bis 36 Stunden.

Anhand der Angaben der November-Aufstellung betrug eine (1) Zustellungs-Fahrt durchschnittlich (652 Gesamt-km : 148 Fahrten-Anzahl =) 4,4 km. Auf Basis des Zeiteinsatzes von etwa 31 bis 36 Stunden errechnet sich ein mit der Lebenserfahrung in Einklang zu bringender Wert der *pro Stunde* zurückgelegten km von durchschnittlich 18 km (36 Stunden x 18 km) bis 21 km (31 Stunden x 21 km).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt die Geltendmachung von Kilometergeld nur dann in Betracht, wenn das Fahrzeug nicht überwiegend für betriebliche Zwecke verwendet wird.

Wie folgende Berechnungen unter Heranziehung der Aufstellungen: Zustellungen-Kilometer zeigen, wurde das Fahrzeug tatsächlich überwiegend für betriebliche Zwecke verwendet:

Oktober:

km-Stand am 31. Oktober: 151.748 – km-Stand am 1. Oktober: 150.380 = betrieblich und

privat gefahrene km: 1.368; betrieblich gefahrene km: 819

daher privat gefahrene km: 549 km

November:

km-Stand am 30. November: 153.729 – km-Stand am 1. November: 152.480 = betrieblich  
und privat gefahrene km: 1.249; betrieblich gefahrene km: 652

daher privat gefahrene km: 597 km

Dezember:

km-Stand am 31. Dezember: 155.700 – km-Stand am 1. Dezember: 153.850 = betrieblich  
und privat gefahrene km: 1.850; betrieblich gefahrene km: 1.019

daher privat gefahrene km: 831 km

Demgemäß können keine Kilometergelder, sondern nur tatsächliche Kfz-Kosten berücksichtigt werden. Die tatsächlichen Aufwendungen wurden nicht nachgewiesen. In der *gesonderten Bescheidebegründung zur Berufungsvorentscheidung* wies das Finanzamt darauf hin, dass bei zum Betriebsvermögen gehörenden Kfz (überwiegende betriebliche Nutzung) die Schätzung nicht auf Basis des Kilometergeldes durchzuführen ist, sondern von tatsächlichen Kosten vorzunehmen ist. Der Bw. ließ diesen Umstand bei Erstattung seines Vorlageantrages völlig außer acht. Er verhielt sich wie jemand der weiß, dass sich jede weitere Auseinandersetzung mit diesem zurecht erhobenen Einwand zu seinem Nachteil auswirken wird.

Auf Grund dieser Verhältnisse und unter Bedachtnahme auf die an der unteren Grenze der einer Vereinbarung zuträglichen Entgeltskomponente von € 1,453 pro „Fahrt“ wird die Schätzung der tatsächlichen Kfz-Kosten in Höhe von 80% des Kilometergeldes vorgenommen.

Berechnung:

2004:

B. OEG	1.768,06 €
- 2.685 km á 0,2848	- 764,69 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	1.003,37 €

2005:

B. OEG	1.090,57 €
- 1.741 km á 0,2848	- 495,84 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	594,73 €

Zur Steuerberechnung siehe die beiliegenden Berechnungsblätter!

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 5. März 2010