



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des MR, vom 24. September 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes Steyr vom 23. August 2001 betreffend Einkommensteuer für 1995 bis 2000 entschieden:

1. Die Berufung wird hinsichtlich des Jahres 1995 abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.
2. Der Berufung wird hinsichtlich der Jahre 1996, 1997, 1998 und 1999 Folge gegeben.
3. Der Berufung wird hinsichtlich des Jahres 2000 teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden hinsichtlich der Jahre 1996 bis 2000 abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1996	Einkommen	591.123 S	Einkommensteuer	189.625,20 S
			anrechenbare Lohnsteuer	-186.804,20 S
			Abgabenschuld	
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				205,01 €
1997	Einkommen	423.395 S	Einkommensteuer	155.501,83 S
			anrechenbare Lohnsteuer	-96.284,10 S
			Abgabenschuld	
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				4.303,54 €
1998	Einkommen	688.608 S	Einkommensteuer	238.212,00 S
			ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer	
1999	Einkommen	1,564,337 S	Einkommensteuer	675.150,00 S
			ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer	
2000	Einkommen	1,855.797 S	Einkommensteuer	813.900,00 S
			ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer	

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Anlagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (im folgenden Bw.) erzielte in den Jahren 1995 und 1996 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als technischer Angestellter bzw. ab 1997 Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Gesellschafter-Geschäftsführer einer im Bereich des Personalleasings tätigen GmbH. Hinsichtlich der Einkünfte als Geschäftsführer ermittelte er erstmalig für das Jahr 1999 pauschale Betriebsausgaben gemäß § 17 EStG 1988, wobei der geltend gemachte Prozentsatz 6% (für 1999) bzw. 12% (für 2000) betrug.

Der Bw. machte weiters im gesamten Berufungszeitraum mit Hinweis darauf, dass erhöhte Familienbeihilfe iSd. § 8 Abs. 4 FLAG 1967 bezogen würde, eine außergewöhnliche Belastung hinsichtlich seiner Tochter gemäß § 5 Abs. 1 der zu den § 34 und 35 EStG 1988 ergangenen Verordnung des Bundesministers vom 5.12.1988, BGBl. 675/1988 bzw. BGBl 1996/303, geltend.

Mit gemäß § 293b BAO berichtigten Einkommensteuerbescheiden für 1995 bis 1999 sowie im Erstbescheid für 2000, jeweils vom 23. August 2001, wurde die außergewöhnliche Belastung ab April 1995 deshalb nicht mehr anerkannt, weil die erhöhte Familienbeihilfe nur bis März 1995 gewährt worden sei.

Weiters wurde für das Jahr 2000 hinsichtlich der Einkünfte aus selbständiger Arbeit das Betriebsausgabenpauschale nur mehr mit 6% der Einnahmen berücksichtigt.

In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung vom 21. September 2001 wurde im Wesentlichen ausgeführt:

Für den Zeitraum April 1995 bis Dezember 2000 werde beantragt, den Freibetrag für Behinderung gemäß § 35 EStG für seine Tochter im Rahmen der Veranlagungen 1995 bis 2000 entsprechend zu berücksichtigen, deren Grad der Behinderung mit 40 % gegeben sei. Weiters ziele die Begründung im Einkommensteuerbescheid 2000 ins Leere, wonach das Betriebsausgabenpauschale für Geschäftsführer 6 % betrage. Nur in den in § 17 Abs.1 1 EStG 1988 taxativ aufgezählten Fällen sei das Betriebsausgabenpauschale mit 6 % anzusetzen, in allen anderen Fällen aber mit 12 %.

Die Ansicht der Finanzverwaltung fuße auf der Auffassung, dass es sich im vorliegenden Falle um eine Subsumierung unter § 22 Z 2 2. Teilstich EStG 1988 handle. Bei genauerer Betrachtung des Gesetzeswortlautes sei aber diese Einstufung denkunmöglich. § 22 Z 2 EStG 1988 spreche eindeutig davon, dass außer dem Merkmal der wesentlichen Beteiligung sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses vorliegen müssten.

In diesem Zusammenhang werde als Interpretationshilfe auf § 47 Abs.2 EStG 1988 verwiesen. Ein Dienstverhältnis sei somit dann gegeben, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers stehe oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet sei. Der Bw. sei hingegen als 70 %-iger Gesellschafter der Gesellschaft an keinerlei Weisungsrecht gebunden und unterstehe keinem geschäftlichen Willen des Arbeitgebers, da nur er jeden Beschluss durch seine Gesellschafterstellung herbeiführen könne.

Die überaus bedenkliche Gesetzesinterpretation durch die Finanzverwaltung, dass durch die Einbindung des § 25 Abs. 1 Z 1 lit. b EStG 1988 auch das Fehlen der Weisungsgebundenheit zu den Rechtsfolgen eines Dienstverhältnisses führe, könne – wenn überhaupt – nur in dem o.a. Fall eine mögliche Anwendung finden.

Da auch in § 25 Abs. 1 Z 1 lit. b EStG 1988 ausdrücklich und unmissverständlich von der Erfordernis des Vorliegens sonst aller Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses gesprochen wird, könnten die Geschäftsführerbezüge des Bw. niemals als sonstige Einkünfte gemäß § 22 Z 2 2. Teilstrich leg.cit gewertet werden.

Der Bw. könne Prokuristen und Geschäftsführer ernennen und abberufen, könne zur Haftung für Kredite der Gesellschaft herangezogen werden, beziehe keinen 13. und 14. Monatsgehalt, könne Liegenschaften erwerben, veräußern und verpachten, Zweigniederlassungen und Betriebsstätten errichten oder auflassen und Darlehens- oder Kreditverpflichtungen eingehen. Weiters sei ihm allein der Abschluss von Verträgen, die wesentlich über die Art und Umfang des laufenden und ordentlichen Geschäftsbetriebes hinausgingen oder die für die Gesellschaft von wesentlicher Bedeutung seien, möglich.

Für all diese Rechtsgeschäfte sei er persönlich verantwortlich und hafte im Einzelfall auch für die Folgen, da zB. kein einziger Geldgeber der Gesellschaft einen Kredit gewähren würde, wenn nicht der Bw. als Geschäftsführer persönlich als Bürge mithafte. Vom Vorliegen aller Merkmale eines Dienstverhältnisses könne somit in keinsten Weise gesprochen werden.

Ein wesentliches Merkmal für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sei die persönliche Erfüllungspflicht, dh. Dienstnehmer könnten sich nicht (zB. bei Krankheit) durch andere Personen vertreten lassen. Der Bw. könne sich sehr wohl jederzeit vertreten lassen, was von vornherein jede Dienstnehmereigenschaft völlig ausschließe.

Damit liege – im Gegensatz zur Meinung der Finanzverwaltung, es lägen wesentliche Merkmale eines Dienstverhältnisses vor – de facto nicht ein einziges Merkmal eines Dienstverhältnisses vor.

Durch die Systematik des EStG würden selbständige Einkünfte, die weder unter Land- und Forstwirtschaft noch selbständige Arbeit zu erfassen seien, automatisch und subsidiär den Einkünften aus Gewerbebetrieb zugeordnet, bei denen gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 ein Betriebsausgabenpauschale von 12 % zustehe.

Es sei nicht nachvollziehbar, dass im gegenständlichen Falle der Gesetzeswortlaut derart uminterpretiert und entstellt werde, dass die Rechtsfolgen nicht mehr in Beziehung zu den geltenden Gesetzesstellen gebracht werden könnten.

Es stehe dem Gesetzgeber jederzeit frei, Geschäftsführerbezüge als im Rahmen eines Dienstverhältnisses zugeflossen zu betrachten, um die gewünschten Rechtsfolgen herbeizuführen. Dass dies bislang nicht geschehen sei, müsse als Zustimmung des Gesetzgebers zu werten sein, dass dies aus "guten" Gründen anscheinend nicht möglich sei. Dessen ungeachtet versuche die Finanzverwaltung einen nur für sie erwünschten Effekt *"quasi über die Hintertür"* über nicht nachvollziehbare und akrobatische Interpretationsversuche

herbeizuführen, wobei der Bezug zu dessen gesetzlicher Grundlage mehr als fragwürdig erscheine.

In der Berufungsvorlage an den Unabhängigen Finanzsenat beantragte das Finanzamt hinsichtlich der Höhe der pauschalen Betriebsausgaben im Zusammenhang mit der Geschäftsführertätigkeit die Berufung abzuweisen bzw. hinsichtlich der aus der Behinderung der Tochter resultierenden außergewöhnlichen Belastung stattzugeben.

Der VwGH entschied in der Folge mit Erkenntnis vom 25.6.2007, 2002/14/0100, in Bezug auf die Höhe der pauschalen Betriebsausgaben eines Gesellschafter-Geschäftsführers einer steuerberatend tätigen GmbH, dass diese nur mit 6% anzuerkennen sei.

Dieses Erkenntnis wurde dem steuerlichem Vertreter mit dem Ersuchen um Stellungnahme in Hinblick auf dessen Anwendbarkeit im hier vorliegenden Berufungsfall am 24. Juli 2007 persönlich übergeben.

Mit Schriftsatz vom 18. Oktober 2007 nahm der steuerliche Vertreter hiezu wie folgt Stellung:

Nach Lesung des zitierten Erkenntnisses käme man voreilig zum Schluss, dass auch im gegenständlichen Falle eine Betriebsausgabenpauschalierung in Höhe von 6 % zu erwägen sein könnte. Dies treffe jedoch aus folgenden Gründen in seinem Fall nicht zu:

Im Zuge der Normierung des EStG 1988 seien zunächst die Bestimmungen des § 17 aus dem EStG 1972 im Wesentlichen unverändert übernommen worden. Erst durch

Art. 1 Z. 11 StRefG 1993 sei § 17 EStG 1988 neu gefasst worden. Eine weitere Änderung habe § 17 EStG 1988 (in der Fassung des StRefG) durch den Art. II Z. 5 bis 7 AbgÄG 1994, erfahren. Erst später, durch Art. 39 Z. 16 StruktAnpG 1996, sei für bestimmte Tätigkeiten der Durchschnittssatz ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 1997 von 12 % auf 6 % halbiert worden. Dies sei damit begründet worden, dass jene Tätigkeiten, für welche die 6 Prozent(-punkte) Geltung hätten, regelmäßig nur geringe Aufwendungen mit sich brächten, sodass tatsächliche Betriebsausgaben nur in einem Umfang anfielen, der einen Pauschalsatz in Höhe von 12 % nicht rechtfertige. In der fortschreitenden Rechtsentwicklung seien noch weitere Abänderungen und Ergänzungen, insbesondere auch die Absetzbarkeit der Betriebsausgaben iSd. § 4 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 (Sozialversicherungsbeiträge) neben dem Betriebsausgabenpauschale erfolge.

Die Funktion des § 17 EStG 1988 ziele somit darauf ab und die Rechtsentwicklung zeige auf, dass mit dieser Bestimmung eine Vereinfachung der Betriebsausgaben-Ermittlung erreicht und dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nachgekommen werden solle. Damit müsse dem pauschalen Betriebsausgaben-Ansatz (in wirtschaftlicher Betrachtungsweise iSd. § 21 BAO) eine größtmögliche Übereinstimmung mit den tatsächlich anfallenden Betriebsausgaben zuteilt werden.

Zusammengefasst bedeute das Gesagte, dass man aus Vereinfachungsgründen für bestimmte

Tätigkeiten anstelle der Erfassung einzelner Betriebsausgaben-Positionen auch einen Pauschalansatz wählen könne. Der Gesetzgeber trage mit der Wahl der Höhe des pauschalen Ansatzes der Betriebsausgaben (6 % bzw. 12 %) Rechnung dafür, dass der ermittelte Erfolg (Gewinn) in etwa den tatsächlichen Einkünften nahe komme.

Um (in wirtschaftlicher Betrachtungsweise) zu erreichen, dass die Pauschalansätze der Betriebsausgaben in etwa den Tatsachen übereinstimmen, habe der Gesetzgeber wohl sehr bewusst die pauschalen Prozent(an-)sätze unzweifelhaft und grammatikalisch eindeutig auf *"Tätigkeiten"* und nicht auf *"Einkunftsarten"* abgestellt. Dies bedeute, dass Ausgaben für eine Tätigkeit, die iSd. § 22 Z 2 EStG 1988 anfielen (und auch diesem Tätigkeitsbild tatsächlich entsprächen), mit 6 % pauschal berücksichtigt werden könnten. Dies bedeute aber auch, dass Ausgaben für eine Tätigkeit, die zwar im Rahmen des § 22 Z 2 EStG erzielt würden, aber diesem Bild nicht entsprächen, mit 12 % pauschal berücksichtigt werden könnten.

Es bleibe Steuerpflichtigen unbenommen, anstelle der pauschalen Berücksichtigung der Betriebsausgaben auch die tatsächlichen Betriebsausgaben nachzuweisen und anzusetzen. Unbestritten sei, dass der Bw. im Rahmen seiner Einkunftsart gemäß § 22 Z 2 EStG 1988 eine Tätigkeit erbringe, die in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht dem Bild des § 22 Z 2 EStG 1988 entspreche, sondern unter den § 23 leg.cit zu subsumieren sei.

Jedes VwGH-Erkenntnis sei kasuistisch und auf einen Einzelfall abgestimmt. Es sei in dem vorgelegten Fall einsichtig, dass die Tätigkeit eines Steuerberaters bzw. eines Geschäftsführers einer Steuerberatungsgesellschaft mit dem Bild der Einkunftserzielung iSd. § 22 Z. 2 EStG „kongruent in Übereinstimmung stehe“ bzw. der Begriff *"Tätigkeit"* dem Begriff *"Einkunftsart"* gleichkomme. Der VwGH habe demnach im zitierten Fall keine Veranlassung gehabt, auf dieses Faktum näher einzugehen. Damit sei die Richtigkeit der Entscheidung des VwGH nicht zu bezweifeln. Auf den Bw. sei dieses jedoch nicht in der vorliegenden Form anwendbar.

Die Tätigkeit des Bw. entspreche weitestgehend der eines Reisenden. Durch das Betriebsausgabenpauschale seine insbesondere abgegolten:

- Abschreibungen
- Restbuchwerte abgehender Anlagen
- Investitionsfreibeträge
- Fremdmittelkosten
- Miete und Pacht
- Post und Telefon
- Betriebsstoffe (Brenn- und Treibstoffe)
- Energie und Wasser
- Werbung

- Rechts- und Beratungskosten
- Provisionen (außer mengenabhängige Einkaufsprovisionen)
- Büroausgaben
- Prämien für Betriebsversicherungen
- Betriebssteuern
- Instandhaltung, Reinigung durch Dritte
- Kraftfahrzeugkosten
- Reisekosten (einschließlich Tages- und Nächtigungsgelder)
- Trinkgelder
- u.s.w.

Wenn nun im vorliegenden Fall all diese Positionen in ungenügendem Ausmaß Berücksichtigung fänden, bedeute das eine wirtschaftliche Härte, die nicht dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung entspreche.

Im Vertrauen auf die Rechtslage und habe man seinerzeit aus Vereinfachungsgründen im gegenständlichen Fall den pauschalen Ansatz des § 17 EStG 1988, und zwar in Höhe von 12 % gewählt. Ein allfälliger Gedanke, dass anstelle der pauschalen Berücksichtigung der Betriebsausgaben alternativ auch die tatsächlichen Ausgaben berücksichtigt werden könnten, gehe im Nachhinein deswegen fehl, weil es nicht mehr möglich ist, die Ausgaben zu rekonstruieren und nachzuweisen. Damit bleibe als einzig richtiger Weg zu einer gerechten Besteuerung der bisher eingeschlagene, nämlich der Ansatz der bisher gewählten und beantragten Betriebsausgabenpauschale in Höhe von 12 %.

Mit Vorhalt vom 14. Dezember 2007 wurde der Bw. ersucht innerhalb einer Frist von drei Wochen bekanntzugeben, ob die in der Vorhaltsbeantwortung allgemein bezeichneten durch das Betriebsausgabenpauschale abgegoltenen Aufwendungen im konkreten Fall angefallen seien und ob es in den erklärten Geschäftsführerbezügen nicht enthaltene Kostenersätze der Gesellschaft, für die er als Geschäftsführer tätig sei, gegeben habe.

Der Vorhalt blieb unbeantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Außergewöhnliche Belastung

Gemäß § 35 Abs. 3 BAO in der im Berufszeitraum anzuwendenden Fassung wird bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit im Ausmaß zwischen 35% und 44% ein jährlicher Freibetrag von ATS 1.332 als außergewöhnliche Belastung gewährt.

Die Anspruchsberechtigung für diesen Freibetrag ergibt sich aus § 35 Abs. 1 BAO: bis einschließlich Mai 1996 bestand diese nur für den Steuerpflichtigen selbst bzw. bei Anspruch

auf den Alleinverdienerabsetzbetrag auch für den (Ehe-)Partner; ab 1.6.1996 bei Anspruch des Steuerpflichtigen selbst oder seines (Ehe-)Partners auch bei Behinderung des Kindes, sofern keine erhöhte Familienbeihilfe bezogen wird (BGBl 1996/201).

Wird erhöhte Familienbeihilfe bezogen, beträgt der Freibetrag gemäß § 5 der Verordnungen über außergewöhnliche Belastungen BGBl 1988/675 (ab 1989) bzw. BGBl 1996/303 (ab 1996) im Berufszeitraum ATS. 3600 pro Monat.

Unbestritten ist, dass für die behinderte Tochter des Bw. ab April 1995 kein erhöhte Familienbeihilfe mehr gewährt wird und ab diesem Zeitpunkt weiteren im Berufszeitraum die festgestellte Minderung der Erwerbsfähigkeit 40% betrug. Beide Verfahrensparteien gehen daher von der Zuerkennung des Freibetrags gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 iHv. ATS 1.322 pro Monat ab Mai 1995 aus. Tatsächlich ist die Möglichkeit der Inanspruchnahme von Freibeträgen iSd. § 35 Abs. 3 erst im Juni 1996 in Kraft getreten, sodass für Kinder derartige Freibeträge prinzipiell erst ab diesem Zeitpunkt in Anspruch genommen werden können. Da es sich beim im § 35 Abs. 3 EStG 1988 angeführten Betrag jedoch um einen Jahresbetrag handelt und das EStG 1988 keine Aliquotierung vorsieht, ist der Betrag nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats für 1996 in voller Höhe zu gewähren.

Dem Berufsbegehren konnte daher, soweit es das Jahr 1995 betrifft, nicht entsprochen werden bzw. war ihm für 1996 bis 2000 stattzugeben.

2. Pauschale Betriebsausgaben bei der Geschäftsführertätigkeit

Gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 können bei den Einkünften aus einer Tätigkeit iSd. § 22 oder § 23 die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden (Basispauschalierung). Der Durchschnittssatz beträgt bei freiberuflichen oder gewerblichen Einkünften aus einer kaufmännischen oder technischen Beratung, einer Tätigkeit iSd. § 22 Z 2 sowie aus einer schriftstellerischen, vortragenden, wissenschaftlichen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit 6 %, höchstens jedoch EUR 13.200, sonst 12 %, höchstens jedoch EUR 26.400 der Umsätze iSd. § 125 Abs. 1 der BAO.

In § 22 Z. 2 EStG 1988 werden bei den sonstigen selbständigen Einkünften unter anderem die *„Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2) aufweisende Beschäftigung gewährt werden“*, genannt.

Seitens des Bw. wird nicht in Abrede gestellt, dass als wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft *Einkünfte* iSd. § 22 Z. 2 EStG 1988 erzielt. Insoweit hält er angesichts der eindeutigen Aussagen im VwGH-Erkenntnis vom 25.6.2007, 2002/14/0100 offenbar seine berufsgegenständlichen Ausführungen nicht mehr aufrecht.

Er stellt aber in der Vorhaltsbeantwortung vom 18. Oktober 2007 in Abrede, dass diese Einkünfte aus einer *Tätigkeit* iSd. § 22 Z. 2 EStG 1988 resultieren. Er begründet dies damit, dass jener Sachverhalt, welcher dem angeführten VwGH-Erkenntnis zugrunde lag und in dessen Würdigung der Gerichtshof auch von einer Tätigkeit iSd. § 22 Z. 2 EStG 1988 ausging, mit dem hier zu beurteilenden nicht vergleichbar sei. Im vom VwGH entschiedenen Fall stehe die *„Tätigkeit eines Steuerberaters bzw. eines Geschäftsführers einer Steuerberatungsgesellschaft mit dem Bild der Einkunftserzielung iSd. § 22 Z. 2 EStG kongruent in Übereinstimmung“* bzw. der Begriff *„Tätigkeit“* jenem der *„Einkunftsart“* gleichkomme. Auf den Bw. sei dieses jedoch nicht in der vorliegenden Form anwendbar, weil seine Tätigkeit weitestgehend der eines Reisenden – also offenbar eines Steuerpflichtigen, der Einkünfte aus Gewerbebetrieb erziele – entspreche.

Dieser Argumentation des Bw. kann sich der Unabhängige Finanzsenat aus folgenden Gründen nicht anschließen:

Der VwGH hat im angeführten Erkenntnis zwar tatsächlich festgehalten, dass die *„Einkünfte, hinsichtlich derer das Ausmaß der anzuerkennenden pauschalierten Betriebsausgaben strittig ist, aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 Z. 2 EStG 1988 resultieren“*, meint damit aber offenbar keinen unterschiedlichen Sinninhalt der Begriffe *„Einkünfte“* bzw. *„Tätigkeit“*, führt er doch weiter an, dass *„es im Anwendungsbereich des § 22 Z 2 EStG 1988 auf die Art der Tätigkeit des wesentlich beteiligten Geschäftsführers nicht ankommt“*. Dieser Aussage ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates eindeutig der Inhalt zu unterstellen, dass die handels- bzw. unternehmensrechtliche Funktion des Geschäftsführers einer Kapitalgesellschaft in Verbindung mit einer wesentlichen Beteiligung einerseits zu Einkünften iSd. § 22 Z 2 EStG 1988 und damit logischerweise verknüpft andererseits zur Anwendung des Betriebsausgabenpauschales iHv. lediglich 6% führt. Dass der Bw. seinen Darstellungen nach die faktische Tätigkeit eines *„Reisenden“* ausübt, ist somit für die Höhe des Prozentsatzes der Basispauschalierung ohne Relevanz.

Überdies besteht nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates zwischen der Tätigkeit eines Steuerberaters, deren Einkünfte als freiberuflich iSd. § 22 Z 1 EStG 1988 zu qualifizieren sind und einer Tätigkeit, die das EStG 1988 offenbar in bewusster Abgrenzung hiezu als *„Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit“* (§ 22 Z 2 EStG 1988) bezeichnet, keinerlei Kongruenz (= Übereinstimmung). Die einzige Gemeinsamkeit besteht darin, dass beide unter den – im Einzelnen verschiedene Subtatbestände aufweisenden – Grundtatbestand des § 22 EStG 1988 fallen.

Letztlich sei noch darauf hingewiesen, dass der Bw. weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht hat und es überdies nicht nachvollziehbar erscheint, dass er selbst – und somit nicht

die GmbH, für die er tätig ist – die in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 18. Oktober 2007 allgemein angeführten Betriebsausgaben, wie zB. Energie und Wasser, Werbung oder Provisionen, die offenbar mit dem Betrieb der GmbH zusammenhängen und die durch die Basispauschalierung des § 17 EStG 1988 abgegolten sind, zu tragen gehabt hätte.

Die Berufung war daher in diesem Punkt abzuweisen.

Beilagen: 10 Berechnungsblätter betr. 1996 bis 2000 (jeweils in ATS- und Euro-Beträgen)

Linz, am 4. Februar 2008