



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Berufungswerbers, vom 9. Oktober 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 10. Oktober 2006 betreffend Einkommensteuer 2002 bis 2003 und vom 9. November 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 10. Oktober 2006 betreffend Einkommensteuer 2004 bis 2005 entschieden:

Die Berufungen werden hinsichtlich Bescheide betreffend die Einkommensteuer 2002, 2004 und 2005 als unbegründet abgewiesen.

Diese angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend den Einkommensteuer 2003 wird teilweise Folge gegeben. Der Einkommensteuerbescheid 2003 wird abgeändert.

Entscheidungsgründe

Mit dem Bescheid vom 3. Juni 2003 wurde der Berufungswerber antragsgemäß zur Einkommensteuer 2002 veranlagt. Gleches gilt für die Einkommensteuerbescheide 2003 vom 1. Juli 2004, 2004 vom 22. März 2005 (soweit es die unten besprochenen Berufungspunkte betrifft) und 2005 beim berichtigten Bescheid vom 26. April 2006.

In der zweiten Jahreshälfte 2006 fand beim Berufungswerber eine abgabenbehördliche Außenprüfung statt, welche die Einkommensteuer 2002 bis 2005 umfasste.

In der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 11. September 2006 hielt der Prüfer zusätzlich fest, dass das Handelsvertreterpauschale 2002 und 2003 (gemeint wohl das die

Pauschale für Werbungskosten angestellter Vertreter) gewährt werden könne, wenn der Berufungswerber binnen zwei Wochen entsprechende Bestätigungen beibringe.

Im Übrigen verweist die Niederschrift zur Schlussbesprechung auf das Schlussbesprechungsprogramm, welches auch in den Tz 1 und 2 des gemäß § 150 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961) erstellten Berichtes wiedergegeben wird. Diese Textziffern lauten:

„Tz.1 §32 EStG 1988

Nachträgliche Betriebsausgaben:

Laut Aktenlage war der Berufungswerber Geschäftsführender Gesellschafter der Firma A GmbH (FNa). Mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg vom 18. Juni 2002 wurde der Antrag der A GmbH auf Eröffnung des Konkurses mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen. Die Firma A GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 21. Mai 2001 gegründet.

Gesellschafter: Der Berufungswerber: € 24.850,00 (Stammeinlage), B € 1.750,00, A Caha € 8.400,00, Stammeinlagen: € 35.000,00 (Summe).

Durch Abweisung des Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens ist die Firma gemäß § 39 FBG (Firmenbuchgesetz, BGBl.Nr. 10/1991) aufgelöst. Durch amtswegige Löschung, eingetragen am 29. Januar 2003, ist die Firma gemäß § 40 FBG gelöscht.

Als geschäftsführender Gesellschafter bezog der Berufungswerber 2001 Honorare mit 20% Umsatzsteuerausweis im Jahr 2001. Diese wurden als Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit 2001 in der Gewinnermittlung erfasst. 2002 wurden keine Umsätze und kein Gewinn aus dieser Tätigkeit mehr erklärt. Ab 2002 bis 2005 wurden Zahlungen und Aufwendungen, die noch in ursächlichem Zusammenhang mit der Geschäftsführertätigkeit standen, als nachträgliche Betriebsausgaben gemäß § 32 EStG 1988 beantragt: 2002: € 6.992,00, 2003: € 6.432,00, 2004: € 6.432,00, 2005: € 6.432,00.

Im Wesentlichen resultieren die Aufwendungen aus der Abzahlung eines Kredites an die D Bank, der die Schulden der GmbH abdeckte und die, um einer drohenden Haftinanspruchnahme zu entgehen, vom Berufungswerber als ehemaligem Geschäftsführer, übernommen wurden. Weiters scheint die geleistete Stammeinlage ebenfalls fremdfinanziert worden zu sein und ist demnach in der Kreditsumme enthalten. Privat bezahlte Verbindlichkeiten (Leasing Restzahlung an die E Bank G und an H) wurden ebenfalls auf 2003 bis 2005 gleichmäßig verteilt, obwohl 2003 bezahlt. Im Jahr 2002 wurden zudem um 1.956,00 zuviel beantragt (siehe Selbstanzeige vom 25. Juli 2006)

Rechtliche Würdigung:

Aufwendungen, die nach Beendigung des Betriebes anfallen, sind bei Vorliegen eines Zusammenhangs mit der ehemaligen Tätigkeit als nachträgliche Betriebsausgaben abzugsfähig. Die ehemalige Tätigkeit bestand in der Geschäftsführung einer GmbH (Einkünfte aus sonstiger selbständiger Tätigkeit). Aus dieser Tätigkeit können laut Aktenlage 2001 keine nachträglichen Betriebsausgaben ersehen werden (Betriebsausgaben könnten nur Zinsen darstellen und keine Tilgungszahlungen). Die vorstehenden Aufwendungen betreffen Zahlungen, die geleistet wurden, um einer Haftungsinanspruchnahme zu entgehen und betreffen nur die Gesellschaftersphäre. Es werden durch die BP 2002 bis 2005 keine nachträglichen Betriebsausgaben anerkannt.

Tz. 2 Niederschrift, Handelsvertreterpauschale 2002 und 2003, Sonderausgaben 2002

Die laut Niederschrift vom 11. September 2006 geforderten Bestätigungen für 2002 und 2003 die für die Anerkennung des Handelsvertreterpauschales nötig waren, wurden nicht erbracht. Für 2002 und 2003 wurden demnach kein Handelsvertreterpauschale berücksichtigt.

Als Sonderausgaben für Wohnraumbeschaffung wurden 2002 € 5.840,00 (I) berücksichtigt. Rest: € 5.569,13 bei Kennzahl 456 (Wohnraumbeschaffung).“

Das Finanzamt folgte diesen Feststellungen in den im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen Verfahren für die Einkommensteuer 2002 bis 2005 ergangenen Sachbescheiden datiert vom 10. Oktober 2006.

Bereits am 9. Oktober hatte der Berufungswerber ein mit 3. Oktober 2006 datiertes Schreiben beim Finanzamt eingebracht, welches als Betreff die nachträgliche Berücksichtigung des (Handels-)Vertreterpauschales für die Jahre 2002 bis 2003 nennt. Darin wendet sich der Berufungswerber an den Prüfer und ersucht, wie im Gespräch mit dem Prüfer (wohlgemeint die Schlussbesprechung der abgabenbehördlichen Außenprüfung) vereinbart, die Vertreterpauschale zu berücksichtigen. Die Bestätigung des Masseverwalters hinsichtlich der Tätigkeit 2002 liege bei. Seit 1. März 2003 sei er bei J als Sales Manager angestellt. Dafür liege dem Prüfer bereits eine Bestätigung vor.

Das beigelegte Schreiben des Masseverwalters der K GmbH vom 4. Oktober 2006 bestätigt dem Berufungswerber vom 3. Dezember 2001 bis 13. Dezember 2002 als Angestellter der K GmbH vorrangig im Außendienst beschäftigt gewesen zu sein. Das Aufgabengebiet des Berufungswerbers habe vor allem die Kundenaquisition, Geschäftsabschlusse und laufende Kundenbetreuung umfasst. Der Berufungswerber sei aufgrund der Konkurseröffnung nach der Betriebsschließung zum 13. Dezember 2002 ausgeschieden.

Das Finanzamt wertete dieses Schreiben als Berufung und erließ am 20. Oktober 2006 Berufungsvorentscheidungen für die Verfahren betreffend die Einkommensteuer 2002 und 2003 und berücksichtigte darin bei den Einkünften aus nichtselbständigen Arbeit im Jahr 2002 Werbungskosten, welche der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte in Höhe von € 1.825,00 wie beim ursprünglichen Einkommensteuerbescheid. Beim Jahr 2003 wurden diese Werbungskosten jedoch mit € 951,95 angesetzt.

Am 9. November 2006 brachte der Berufungswerber ein nicht datiertes und als Vorlageantrag gegen die Berufungsvorentscheidung vom 20. Oktober 2006 betreffend die Einkommensteuer 2002 und 2003 sowie Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2004 und 2005 vom 10. Oktober 2006 bezeichnetes Schreiben beim Finanzamt ein.

Dazu erklärte der Berufungswerber, dass nach dem Betriebsprüfungsbericht vom 6. Oktober 2006 Tz 1 Tilgungszahlungen keine Betriebsausgaben wären, Zinsaufwendungen hingegen schon. In den angefochtenen Bescheiden seien 2002 € 1.717,80, 2003 € 1.288,20, 2004 € 1.066,10 und 2005 € 957,50 an Zinsen (für die zurückgezahlten Kredite) nicht berücksichtigt worden. Die Höhe der Zinsen sei aus den beiliegenden Bankbestätigungen ersichtlich.

Bei der Einkommensteuer 2003 sei in der Berufungsvorentscheidung vom 20. Oktober 2006 das Vertreterpauschale nur in Höhe von € 951,95 und nicht wie ursprünglich beantragt mit € 1.825,00 anerkannt worden. Er ersuche um Richtigstellung des Betrages.

Beigelegt waren vier Schreiben der D Bank, welche dem Berufungswerber bestätigten zur Kontonummer L in den Jahren 2002 bis 2005 die oben genannten Beträge an Zinsen bezahlt zu haben.

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Berufung vom 9. Oktober 2010 gegen die Einkommensteuerbescheide 2002 und 2003

Als erstes ist zu fragen, ob das Schreiben vom 9. Oktober 2010 als Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2003 gewertet werden kann.

Dieses Schreiben erreichte das Finanzamt bevor die Bescheide, gegen welche es sich richtet, erlassen worden sind. Dies schadet jedoch nicht, da eine Berufung nicht deshalb als unzulässig zurückgewiesen werden darf, weil sie vor Beginn der Berufungsfrist eingebracht wurde (§ 273 Abs. 2 BAO). Außerdem muss davon ausgegangen werden, dass dem Berufungswerber der für sein Berufungsschreiben relevante Inhalt der zu erlassenden Bescheide aus der Schlussbesprechung vom 11. November 2006 bekannt war.

Der Berufungswerber hat das Schreiben vom 9. Oktober 2010 nicht als Berufung bezeichnet. Auch darauf kommt es nicht an. Den notwendigen Inhalt einer Berufung regelt nämlich § 250 Abs. 1 BAO. Die Bezeichnung als Berufung kommt bei den dort aufgezählten Merkmalen aber nicht vor.

Nach § 250 Abs. 1 BAO muss eine Berufung die Bezeichnung des Bescheides enthalten, gegen welchen sie sich richtet (lit. a), die Erklärung in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird (lit. b), die Erklärung welche Änderungen beantragt werden (lit. c) und eine Begründung (lit. d).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe etwa schon VwGH 28.1.1998, 96/13/0081, zuletzt VwGH 24.06.2009, 2007/15/0041) gilt: „*Ziel des § 250 Abs. 1 BAO und des § 275 BAO ist es, dass die Behörde in die Lage versetzt wird, eine Entscheidung über die Berufung treffen zu können. Bei der Beurteilung der Frage, ob eine Berufung den im § 250 Abs. 1 BAO bezeichneten Erfordernissen entspricht, ist davon auszugehen, dass der Rechtsschutz nicht durch einen überspitzten Formalismus beeinträchtigt werden darf. Es genügt für die Bezeichnung des Bescheides, dass aus dem gesamten Inhalt des Rechtsmittels hervorgeht, wogegen es sich richtet. Wenn die Behörde auf Grund des Berufungsvorbringens nicht zweifeln kann, welcher Bescheid angefochten ist, ist der Formalvorschrift des § 250 Abs. 1 lit. a BAO Genüge getan (Hinweis Stoll, BAO Kommentar, 2572). Auch eine inhaltlich*

unzulängliche Begründung des Rechtsmittels stellt eine Begründung im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. d BAO dar.“

Aus dem Schreiben vom 9. Oktober 2010 lässt sich ohne Schwierigkeiten erkennen, dass damit die aufgrund der abgabenbehördlichen Außenprüfung zu erlassenden Einkommensteuerbescheide 2002 und 2003 gemeint sein sollen.

Auch nennt der Berufungswerber den Punkt, in welchem er seine Ansicht berücksichtigt haben möchte, nämlich die pauschalen Werbungskosten für Vertreter nach der entsprechend § 17 Abs. 6 EStG 1988 erlassenen Durchschnittssatzverordnung (siehe unten).

Als Begründung bietet der Berufungswerber Bestätigungen über die Art seiner nichtselbständigen Tätigkeit in den Jahren 2002 und 2003 an.

Es handelt sich daher beim Schreiben vom 9. Oktober 2006 um eine in jeder Hinsicht vollständige Berufung, welche vom Finanzamt richtigerweise auch so gewertet worden ist.

B) Nachträgliche Einkünfte gemäß § 32 EStG 1988

Im Rahmen der oben dargestellten abgabenbehördlichen Außenprüfung hat der Berufungswerber dem Prüfer ein nicht datiertes Schreiben übergeben, in welchem der Berufungswerber ausgeführt hat, dass die Firma A GmbH, in welcher er zu 71% beteiligt gewesen sei, am 21. Mai 2001 von ihm gegründet worden wäre. Nachdem der Konkurs der A GmbH mit Beschluss vom 18. Juni 2002 mangels Masse abgewiesen worden sei, habe die D Bank ihn aufgefordert die ausstehenden betrieblichen Schulden der A GmbH zu übernehmen. Diese Schulden bediene er seither mit einer jährlichen Rückzahlung von € 4.476,00. An Kosten aus dem Konkurs der A GmbH habe insgesamt € 19.380,00 (drei mal € 4.476,00 an die D Bank, € 4.772,00 an die E Bank für einen Volvo S60 und € 1.180,00 an sonstigen Schulden der A GmbH) bezahlt.

Wie aus dem oben Geschilderten hervorgeht, hat der Berufungswerber die ehemaligen Verbindlichkeiten der A GmbH in sein Privatvermögen übernommen.

Aus welchem Grund er dies getan hat, erklärt er nicht. Denkbar wäre der Versuch einer allfälligen Geschäftsführerhaftung zu entgehen (siehe unten).

Jedenfalls hat der Berufungswerber die Haftung und Zahlung für die ehemaligen Verbindlichkeiten der A GmbH jedenfalls erst nach dem Ende der Existenz der A GmbH durch den Beschluss des Landesgerichtes M Antrag auf Eröffnung des Konkurs Mangels Masse abzuweisen am 18. Juni 2002, übernommen.

Zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 zählen nach § 32 Z 2 EStG 1988 auch Einkünfte aus einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988 (z.B. Gewinne aus dem Eingang abgeschriebener Forderungen oder Verluste aus dem Ausfall von Forderungen). Schuldzinsen und andere Ausgaben, die sich aus ehemaligen betrieblichen Verbindlichkeiten ergeben (etwa Kontoführungsgebühr und ähnliches) sind nach der Beendigung des Betriebes insoweit als nachträgliche Betriebsaufgaben abzugsfähig sind, als die zugrunde liegenden Verbindlichkeiten betrieblich veranlasst bleiben. Die betriebliche Veranlassung der Verbindlichkeiten geht aber verloren, soweit die Verbindlichkeiten der Finanzierung von Wirtschaftsgütern gedient haben, die der Steuerpflichtige bei der Betriebsaufgabe in sein Privatvermögen überführt hat, die Verbindlichkeiten im Veräußerungserlös Deckung finden, die Verbindlichkeiten durch die Verwertung von zurückbehaltenen Wirtschaftsgütern beglichen werden könnten und dem Steuerpflichtigen nach der Betriebsveräußerung beziehungsweise Betriebsaufgabe eine Tilgung zugemutet werden kann (vergleiche Doralt, Kommentar zum EStG¹⁰, Band II, Rz 74 zu § 32).

Kein Zusammenhang mit der früheren betrieblichen Tätigkeit besteht für Aufwendungen, die ihre Ursache in der Zeit nach der Beendigung der betrieblichen Tätigkeit haben (zum Beispiel Zinsen für ein nach der Betriebsaufgabe aufgenommenes Darlehen, vergleiche VwGH 6.3.1984, 83/14/0107, ÖStZB 1985, 35; aus Doralt, aaO., Rz 72). Dies trifft im Rahmen der selbständigen Einkünfte jedenfalls für die Schuldübernahmen des Berufungswerbers zu, welche er nach der Beendigung der A GmbH und seines Arbeitsverhältnisses mit der A GmbH eingegangen ist.

Nun ist zu beachten, dass der Berufungswerber nicht etwa ein Einzelunternehmen beendet hat und zu beurteilen wäre, welche ehemaligen betrieblichen Verbindlichkeiten nunmehr zu nachträglichen Einkünften, wie etwa die darauf entfallenden Zinsen und Kontogebühren, führen könnten, sondern, dass der Berufungswerber Geschäftsführer einer GmbH war und die von ihm genannten Zahlungen als nachträgliche negative Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit gemäß § 22 Z 2 EStG 1988 (*"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. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt. Die Beteiligung durch Vermittlung eines Treuhänders oder einer Gesellschaft steht einer unmittelbaren Beteiligung gleich. Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit sind auch die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die für eine ehemalige Tätigkeit einer Person gewährt werden, die in einem Zeitraum von zehn Jahren vor Beendigung ihrer Tätigkeit durch mehr als die Hälfte des Zeitraumes ihrer Tätigkeit wesentlich beteiligt war."*) geltend gemacht hat.

Dieses Begehen hätte auch seine Berechtigung, wenn der Berufungswerber tatsächlich in seiner Funktion als Geschäftsführer zur Haftung zum Beispiel für Steuerschulden nach § 9 Abs. 1 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961; "Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.") oder Sozialversicherungsabgaben (siehe Doralt, EStG¹², RZ 84 zu § 32 und das dort zitierte Erkenntnis, VwGH 10.9.1987, 86/13/0149) herangezogen worden wäre.

Dies ist jedoch, wie oben im Bereich der Sachverhaltsfeststellung und Beweiswürdigung dargelegt, beim Berufungswerber nicht der Fall. Die vom Berufungswerber im Jahr 2002 bis 2005 als nachträgliche Betriebsausgaben geltend gemachten Zahlungen betreffen die freiwillige Übernahme der Zahlung für ehemalige Verbindlichkeiten der A GmbH. Darüber, ob der Berufungswerber damit strafrechtlicher Verfolgung oder dem Verwerten von zur Besicherung der betrieblichen Verbindlichkeiten an die Banken hingegaben Privatvermögen entgehen wollte, kann nur allerdings nur spekuliert werden.

Mit einem gleich gelagerten Fall (Haftungsübernahme für die arbeitgebende Kapitalgesellschaft) hat sich der Verwaltungsgerichtshof etwa im Erkenntnis vom 3. August 2004, 99/13/0252 beschäftigt. Dabei har er in Anlehnung an die ständig Rechtssprechung ausgeführt, dass Bürgschaftszahlungen eines Gesellschafter-Geschäftsführers nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung grundsätzlich durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind und sich einem Abzug als Betriebsausgaben (Werbungskosten) bei den Geschäftsführereinkünften entziehen und dabei auf Doralt, EStG⁷, § 4 Tz 330, Stichwort Bürgschaften, derselbe, EStG⁴, § 16 Tz 220, Stichwort Bürgschaften, ebenso wie Zorn, Besteuerung der Geschäftsführung, Wien 1992, 73, und die Verwaltungsgerichtshofserkenntnisse 18.12.2001, 2001/15/0060, 21.10.2003, 2003/14/0076 und vom 31.3.2004, 2004/13/0021 verwiesen.

Dieselbe Ansicht, welcher auch diese Entscheidung folgt, findet sich auch in Doralt¹², Rz 84 zu § 32 ("Dagegen sind keine nachträglichen Werbungskosten (Betriebsausgaben) ... Aufwendungen aus der Übernahme von Gesellschaftsschulden durch den ehemaligen Gesellschafter-Geschäftsführer, [RME, ÖStZ 1999, 271]")

Dies wird auch getragen von der Überlegung, dass es einkommensteuerrechtlich keinen Unterschied macht, ob der Gesellschafter seine Gesellschaft von vornherein mit entsprechend hohem Eigenkapital ausstattet, das in der Folge durch Verluste der Gesellschaft verloren geht, oder ob er später Einlagen tätigt oder als Bürge Schulden der Gesellschaft bezahlt beziehungsweise deren Schulden übernimmt, ohne bei der Gesellschaft Rückgriff nehmen zu

können. In all diesen Fällen hat es der Verwaltungsgerichtshof abgelehnt, derartige Vermögensverluste etwa bei den Geschäftsführerbezügen des Gesellschafters als einkünftsmindernd zu berücksichtigen. Die Übernahme der Schulden der GmbH durch den Gesellschafter-Geschäftsführer dient wirtschaftlich in erster Linie dem Fortbestand der GmbH und nur indirekt der Erhaltung der nichtselbständigen Einkünfte (vergleiche VwGH 7.9.1993, 90/14/0028 und 23.5.1996, 94/15/0069, mit weiteren Nachweisen). Ob es sich bei diesen Einkünften des Gesellschafters einkommensteuerrechtlich um Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit handelt, ändert an dieser Beurteilung nichts, zumal auch hier die Übernahme derartiger Haftungen primär mit der Gesellschafterstellung zusammenhängt (siehe etwa VwGH 24.2.1999, 98/13/0014)

Deutlich wird dies auch beim Vergleich mit einem nicht an der Gesellschaft direkt oder indirekt beteiligten Geschäftsführer. Ein fremder Geschäftsführer hätte weder private Bürgschaften für Betriebskredite noch persönliche Haftungen für betriebliche Verbindlichkeiten übernommen. Die Bürgschaftsverpflichtungen waren daher allein gesellschaftsrechtlich begründet.

Allein eine Haftung nach § 9 BAO oder nach sozialversicherungsrechtlichen oder anderen gleichartigen Bestimmungen könnte zu nachträglichen Einkünften des Berufungswerbers führen, soweit die Zahlungen auf eine schuldhafte Pflichtverletzung des Berufungswerbers zurückzuführen wären (nicht jedoch bei grober Fahrlässigkeit oder Vorsatz), nicht aber Zahlungen auf Verbindlichkeiten, deren Zahlung der Berufungswerber aufgrund privatrechtlicher Vereinbarungen übernommen hat. Nachträglich übernommene Verpflichtungen, die der Berufungswerber erst nach der Beendigung der selbständigen Tätigkeit freiwillig übernommen hat, fallen ohnehin nicht unter den Begriff der nachträglichen Betriebsausgaben (siehe oben, Doralt, aaO.).

Im Ergebnis war daher dieser Berufungspunkt, egal ob es nun die Darlehenstilgung oder die Zinsen betrifft, mit der gleichen Rechtsansicht wie jene der Abgabenbehörde erster Instanz abzuweisen, da die vom Berufungswerber im Jahr 2002 bis 2005 geleisteten Zahlungen für ehemalige betriebliche Verbindlichkeiten der A GmbH in steuerlichrechtlicher Sicht keinen Zusammenhang mit der ehemaligen Tätigkeit des Berufungswerbers als Geschäftsführer dieser Gesellschaft haben und daher ein Abzug dieser als Betriebsausgaben gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 in Verbindung mit § 32 Z 2 EStG 1988 und § 22 Z 2 EStG 1988 sowie § 2 Abs. 3 EStG 1988 nicht in Betracht kommt.

C) Pauschalierte Werbungskosten gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 iVm. der Durchschnittssatzverordnung für Werbungskosten (BGBl. II 2001/382) für 2003

Der Berufungswerber hat mit der Berufung vom 9. Oktober 2006 jenen fehlenden Beleg nachgebracht, mit jenem er auch nach Ansicht des Finanzamtes ausreichend glaubhaft machen konnte, dass er im Jahr 2003 zehn Monate lang als Arbeitnehmer ausschließlich Vertretertätigkeit ausgeübt habe.

Nach § 1 Z 9 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen (BGBl. II 2001/382) stehen anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 für einen solchen Vertreter 5% der Bemessungsgrundlage bei ganzjähriger Beschäftigung jedoch höchstens € 2.190,00 als Pauschbetrag für Werbungskosten zu. Der Berufungswerber war nach dem eigenen Vorbringen im Jahr 2003 zehn Monate als Vertreter im Außendienst angestellt. Wenn man diese Tatsache berücksichtigt, ergibt dies einen Pauschbetrag von € 1.825,00 und war der Berufung insoweit statzugeben.

Bei der Neuberechnung der Einkommensteuer war aber auch der bisher unberücksichtigte Bezug vom Arbeitsmarktservice Österreich in Höhe von € 2.207,19 in die Berechnung miteinzubeziehen und insofern der Bescheid abzuändern. Dementsprechend ergibt sich eine festgesetzte Einkommensteuer von € 4.111,04 und im Vergleich zur Berufungsvorentscheidung vom 20. Oktober 2006 eine Nachzahlung von € 667,08.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 21. Oktober 2010