



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 6

GZ. RV/0272-L/05

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Stb, vom 3. März 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 9. Februar 2005 betreffend Einkommensteuer 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) hat seit dem Jahr 1998 den Beruf eines Warenpräsentators (Handel mit Raumpflegegeräten und Produkten) ausgeübt. Die Tätigkeit wurde überwiegend im Außendienst ausgeführt.

In Beilagen zu den Einkommensteuerklärungen der berufungsgegenständlichen Jahre 2000 bis 2003 beanspruchte der Bw. die Berücksichtigung der Handelsvertreter-Pauschalierung lt. Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen BGBl II Nr. 95/2000 vom 8. März 2000 im Ausmaß von 12% der Nettoprovisionen (Anm.: gemeint wohl Verordnung vom 28. März 2000).

Folgende pauschalen Beträge wurden berücksichtigt:

2000: 36.018,92 ATS

2001: 36.741,79 ATS

2002: 3.406,98 €

2003: 3.056,61 €

Neben diesen pauschalen Ausgaben wurden unter anderem noch folgende, hier streitgegenständliche, Ausgaben als Betriebsausgaben angeführt:

	2000 (ATS)	2001 (ATS)	2002 (EUR)	2003 (EUR)
AfA Service-Lagerraum	5.478,29	10.956,58	796,25	796,25
Zinsen Service-Lagerraum	4.793,50	8.327,01	856,61	772,21

Mit Einkommensteuerbescheiden vom 9. Februar 2005 wurde eine Berichtigung gem. § 293b BAO der Jahre 2000 und 2001 vorgenommen.

Der Einkommensteuerbescheid 2002 wurde gem. § 299 BAO aufgehoben und mit Datum 9. Februar 2005 neu erlassen.

Die Einkommensteuer 2003 wurde ebenfalls mit Bescheid vom 9. Februar 2005 festgesetzt.

Begründung 2000:

Gem. § 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 8. März 2000 (Anm.: 28. März 2000) über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen bei Handelsvertretern umfasste der 12prozentige Durchschnittssatz auch Ausgaben für im Wohnungsverband gelegene Lager- und Kanzleiräumlichkeiten.

Es hätte daher weder die AfA noch der Zinsenaufwand anerkannt werden können.

Gewinnzurechnungen: 4.793,50 ATS und 5.478,29 ATS (insgesamt 746,48 €).

Begründung 2001: wie im Jahr 2000

Gewinnzurechnungen: 8.327,01 ATS und 10.956,58 ATS (insgesamt 1.401,39 €).

Begründung 2002: wie im Jahr 2000; zusätzlich:

Gem. RZ 509 der Lohnsteuerrichtlinien sei die Garage am Wohnort unabhängig vom Ausmaß der betrieblichen Nutzung des Fahrzeugs privat veranlasst, wenn das vom Steuerpflichtigen bewohnte Einfamilienhaus (die Wohnung) zur Gänze Privatvermögen sei (somit auch untergeordneter betrieblicher Nutzung eines Raumes in Form einer Nutzungseinlage).

Gewinnzurechnung: 523,24 €; 856,61 €; 796,25 €.

Begründung 2003: wie im Jahr 2002

Gewinnzurechnung: 523,24 €; 772,21 €; 796,25 €.

Mit Eingabe vom 1. März 2005 (eingelangt beim zuständigen Finanzamt am 4. März 2005) wurde Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2000 bis 2003 vom 9. Februar 2005 eingebbracht.

Die Berufung richte sich gegen die Nichtanerkennung der Betriebsausgaben Abschreibung und Zinsenaufwand der Lager- und Serviceräumlichkeiten.

Es werde beantragt, folgende Betriebsausgaben wieder anzuerkennen:

Einkommensteuer 2000: 746,48 €

Einkommensteuer 2001: 1.401,39 €

Einkommensteuer 2002: 1.652,86 €

Einkommensteuer 2003: 1.568,46 €

Gem. § 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 8. März 2000 (Anm.: 28. März 2000) würden mit der Handelsvertreterpauschalierung auch Ausgaben für im Wohnungsverband gelegene Räume abpauschaliert.

Die in den oben angeführten Jahren berücksichtigten Betriebsausgaben würden beim Bw. Lagerräumlichkeiten bzw. Serviceräumlichkeiten betreffen, welche laut LStR RZ 325 vom Begriff des Arbeitszimmers ausgenommen seien. Die Nutzung dieser Räumlichkeiten würde ausschließlich als Lagerräumlichkeiten bzw. als Präsentationsraum für Warenmuster bzw. Handelswaren erfolgen. Es würden dort aber auch kleinere Service- und Technikerarbeiten für die Kunden des Bw. durchgeführt werden.

Weiters sei darauf hinzuweisen, dass die oben angeführten Räumlichkeiten nicht im Wohnungsverband liegen würden. Lager- bzw. Serviceräumlichkeiten seien von der Wohnung aus nicht begehbar, sondern mit einem eigenen Eingang zugänglich.

Mit Datum 5. April 205 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schreiben vom 3. Februar 2006 ersuchte der nunmehr zuständige Referent des Unabhängigen Finanzsenates das sich im örtlichen Bereich befindliche Finanzamt um Überprüfung der Daten des streitgegenständlichen Service- bzw. Lagerraumes.

Mit Datum 22. Februar 2006 wurde folgende Niederschrift über die durchgeföhrte Nachschau übermittelt:

Die Eigentümer der gesamten Liegenschaft seien der Bw. und seine Gattin.

Die Garage befindet sich im Erdgeschoss und sei wie lt. Plan nur von außen begehbar. Sie sei ausschließlich als Garage genutzt worden.

Der Service- und Lagerraum sei im Jahr 2000 neu errichtet worden und bestehe aus einem Raum wobei ein WC integriert sei.

Der Lager- und Serviceraum hätte ein Ausmaß von 9m x 6m und befindet sich im Kellergeschoss, wobei der Zugang zu diesem Raum (Erscheinung als Garagenform) nur durch eine schräg abfallende Zufahrt von außen möglich sei. Es bestehe kein direkter Zugang vom Haus zu diesem Lager-, Serviceraum. Nach Angaben des Bw. seien bis 2003 an der Längsseite Regale für Staubsauger aufgestellt gewesen. Durch die Beendigung der Tätigkeit 2003 seien diese entfernt worden. Auf der Querseite sei die Werkbank mit Laden für Serviceerledigungen

gestanden. Diese Werkbank, sie sei jetzt in einem anderen Raum gelagert, sei weggeräumt worden, weil sie jetzt nicht mehr benötigt werde. Auf dieser Seite befindet sich noch ein Elektroschacht mit Steckdosen. Der Boden sei verfliest. Des Weiteren sei in diesem Raum immer der Autoanhänger abgestellt worden, der sich auch im Zeitpunkt der Nachschau dort befunden hätte. Der Autoanhänger sei für die Abholung der Waren von der Zentrale benötigt worden. Derzeit seien in diesem Raum Teile wie Zylinder, Zangen sowie auch der Autoanhänger gelagert.

Der Bw. hätte die Tätigkeit als selbständiger V-Vertreter per 30. September 2003 aufgegeben. Der Bw. sei seither selbständiger Vertreter für die Fa. L.

Diesem Schreiben wurden Kopien des Planes des Erdgeschosses und Kellergeschosses (Grundriss) beigefügt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen bei Handelsvertretern (BGBl II Nr. 95/2000) vom 28. März 2000:

Aufgrund des § 17 Abs. 4 und 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 wird verordnet:

§ 1. Bei einer Tätigkeit als Handelsvertreter im Sinne des Handelsvertretergesetzes 1993, BGBl Nr. 88/1993, können im Rahmen

1. der Gewinnermittlung bestimmte Betriebsausgaben jeweils mit Durchschnittssätzen angesetzt werden.

§ 2. Bei der Anwendung von Durchschnittssätzen gilt folgendes:

(1) Durchschnittssätze können nur für die in Abs. 2 und 3 angeführten Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträge angesetzt werden. Neben dem jeweiligen Durchschnittssatz dürfen Betriebsausgaben oder Vorsteuerbeträge nur dann berücksichtigt werden, wenn sie in vollem Umfang nach den tatsächlichen Verhältnissen angesetzt werden.

(2) Der Durchschnittssatz für Betriebsausgaben umfasst

- Mehraufwendungen für die Verpflegung (Tagesgelder im Sinne des § 4 Abs. 5 in Verbindung mit § 26 Z 4 des Einkommensteuergesetzes),*
- Ausgaben für im Wohnungsverband gelegene Räume (insbesondere Lagerräumlichkeiten und Kanzleiräumlichkeiten),*
- Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden,*
- üblicherweise nicht belegbare Betriebsausgaben wie Trinkgelder und Ausgaben für auswärtige Telefongespräche.*

Der Durchschnittssatz beträgt 12% der Umsätze (§ 125 Abs. 1 BAO), höchstens jedoch 5.825,00 € (80.000,00 ATS) jährlich.

§ 4. (1). Die Verordnung ist erstmals bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2000 anzuwenden.

Lt. Gewerbeberechtigung übt der Bw. den Beruf eines Warenpräsentators unter ständiger Betreuung seitens eines Auftraggebers aus.

Oben genannte Verordnung ist also grundsätzlich für die Tätigkeit des Bw. anwendbar. Zu beurteilen ist, ob die neben den mittels Durchschnittssatz berücksichtigten Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen für die Lager- bzw. Serviceräumlichkeiten zu berücksichtigen sind oder nicht.

Der Bw. führt in seiner Berufung an, dass Lager- bzw. Serviceräumlichkeiten lt. LStR RZ 325 vom Begriff des Arbeitszimmers ausgenommen seien.

Hierzu ist anzumerken, dass die Lohnsteuerrichtlinien lediglich Ansichten und Meinungen für die Verwaltungspraxis darstellen. Die Berufungsentscheidung hat sich allerdings ausschließlich an Gesetze und Verordnungen und der damit verbundenen Rechtsprechung zu halten.

Die oben genannte Verordnung erwähnt ausdrücklich, dass Ausgaben für im Wohnungsverband gelegene Räume (**insbesondere Lagerräumlichkeiten und Kanzleiräumlichkeiten**) durch den Durchschnittssatz für Betriebsausgaben abgedeckt sind.

Die Anmerkung in den Lohnsteuerrichtlinien, dass Lager- bzw. Serviceräumlichkeiten vom Begriff des Arbeitszimmers ausgenommen seien, kann die Bestimmung in der Verordnung keinesfalls verdrängen.

Der Bw. wendet weiters ein, dass diese Räumlichkeiten nicht im Wohnungsverband liegen würden, da sie von der Wohnung aus nicht begehbar seien.

Die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 besagt, dass Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abgezogen werden dürfen. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Die Rechtsprechung zu diesem Bereich anerkennt Großteils Aufwendungen für Lagerräume, auch wenn sie sich im Wohnungsverband befinden, als Betriebsausgaben an.

Schon aus diesem Zusammenhang kann man erkennen, dass die gegenständlich anzuwendende Verordnung, welche ausdrücklich Lagerräumlichkeiten und Kanzleiräumlichkeiten als von der Pauschalierung umfasst ansieht, nicht unmittelbar auf die Bestimmungen des § 20 EStG umzulegen ist.

Anzumerken ist hierzu noch, dass es hier nicht darum geht, ob bestimmte Aufwendungen anzuerkennen sind oder nicht. Die betriebliche bzw. berufliche Nutzung des Lager- bzw. Serviceraumes wird hier nicht in Abrede gestellt. Auch nicht die Berücksichtigung der diesbezüglich entstandenen Aufwendungen. Diese Kosten sind allerdings durch das vom Bw. gewählte Handelsvertreterpauschale abgedeckt. Die Pauschalierung ist nur eine Form der Berücksichtigung bestimmter, in der Verordnung ausdrücklich erwähnter, betrieblich bzw. beruflich bedingter Aufwendungen bzw. Ausgaben.

Bei weiter Auslegung des Begriffes Wohnungsverband, sind auch Räumlichkeiten diesem Begriff zuzurechnen, wenn sie nicht direkt von der Wohnung aus zu betreten sind, aber doch unmittelbar an diese grenzen.

Wie den Ergebnissen der Nachschau vom 22. Februar 2006 zu entnehmen ist, wurde der Lager- bzw. Serviceraum direkt an das bestehende Gebäude (Keller) angebaut.

Nach einer Entscheidung des BFH (vgl. BFH VI R 164/00 vom 13.11.2002) kann ein Arbeitszimmer auch dann ein „häusliches“ sein, wenn es sich in einem Anbau zum Wohnhaus befindet und nicht direkt vom Wohnhaus aus zugänglich ist, sondern nur über den (zum Wohnhaus gehörenden) Garten mit einem separaten Eingang betreten werden kann.

Auch nach österreichischer Rechtslage kann bei weiter Auslegung des Begriffes Wohnungsverband sicherlich dieser deutschen Ansicht gefolgt werden.

Da aufgrund der abweichenden Regelung zwischen anzuwendender Verordnung und Rechtsprechung zu § 20 EStG 1988 eine derartige weite Auslegung des Begriffes „Wohnungsverband“ jedenfalls zulässig und gerechtfertigt ist, war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 2. März 2006