



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des GB, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkommen	20.718,01 €
Abgabenschuld (Euro)	4.299,32 €

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	303.987,00 S
Verrechenbare Verluste der Vorjahre	-2.901,00 S
Sonderausgaben	<u>-16.000,00 S</u>
Einkommen	285.086,00 S
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	67.881,00 S
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	<u>-8.721,00 S</u>
Abgabenschuld (gerundet gemäß § 204 BAO)	<u>59.160,00 S</u>

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungsführer erklärte im Jahr 2001 aus seiner Tätigkeit als Versicherungsmakler und Berater in Versicherungsangelegenheiten resultierende Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 152.686,36 S. Im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 2001 erhöhte das Finanzamt das erklärte Einkommen um insgesamt 61.773,00 S, wobei ua. unter dem Titel "Betriebskosten und Büromiete" geltend gemachte Mietzahlungen für das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer in Höhe von 54.000,00 S an die Ehegattin nicht als Betriebsausgaben anerkannt wurden.

Der gegen die Nichtberücksichtigung der Miete erhobenen Berufung gab das Finanzamt keine Folge und änderte den Einkommensteuerbescheid 2001 mit Berufungsvorentscheidung insoweit zu Ungunsten des Berufungsführers ab, als den in Abzug gebrachten anteiligen Bürokosten (Strom, Heizung, Gebühren, Versicherung, Zinsen, AfA) in Höhe von 22.411,70 S sowie der laut Anlageverzeichnis auf das Büro (10.921,00 S) bzw. dessen Einrichtung (6.234,00 S) entfallenden AfA mit der Begründung, mit dem geltend gemachten Betriebsausgabenpauschale für Handelsvertreter seien sämtliche Ausgaben für im Wohnungsverband gelegene Räume abgegolten, die Anerkennung versagt wurde und Internetkosten in Höhe von 8.727,00 S unberücksichtigt blieben.

Innerhalb verlängerter Frist wurde die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt und die steuerliche Berücksichtigung der AfA für die Büroeinrichtung (richtig 7.125,00 S anstelle 6.234,00 S) sowie der Internetkosten begehrt. Zusätzlich wurde die AfA (3.880,00 S) für einen am 9. Februar 2001 angeschafften Kopierer geltend gemacht. Begründend wurde ausgeführt, dass nach den Lohnsteuerrichtlinien (Rz 327) typische Arbeitsmittel wie zB Computer einschließlich Computertische udgl. absetzbar seien und daher auch die Büromöbel zu berücksichtigen seien. Ebenso seien bei entsprechender betrieblicher Nutzung auch die Aufwendungen für das Internet abzugsfähig. Ein Internetanschluss sei für den Berufungsführer zur Abwicklung verschiedenster Geschäftstätigkeiten geradezu unerlässlich, die betriebliche Notwendigkeit könne daher nicht bezweifelt werden.

Auf Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates legte der Berufungsführer Rechnungen betreffend die Büromöbel sowie den Kopierer vor. Hinsichtlich der Internetkosten führte er aus, dass er im Jahr 2001 lediglich über den PC in seinem Büro, zu dem nur er Zugang gehabt habe, verfügt habe und er für die Privatnutzung einen Anteil von 10% vorschlage. Der als Bürokosten geltend gemachte Betrag von 52.000,00 S resultiere aus Zahlungen an seine Kinder für Büroreinigung und Aushilfsarbeiten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen bei Handelsvertretern (BGBl. II Nr. 95/2000) können bei einer Tätigkeit als Handelsvertreter im Sinne des Handelsvertretergesetzes 1993, BGBl. Nr. 88/1993, im Rahmen der Gewinnermittlung bestimmte Betriebsausgaben jeweils mit Durchschnittssätzen angesetzt werden. Der Durchschnittssatz beträgt 12% der Umsätze (§ 125 Abs. 1 BAO), höchstens jedoch 80.000,00 S.

Gem. § 2 Abs. 2 dieser Verordnung umfasst der Durchschnittssatz

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

Das Finanzamt hat die Rechtmäßigkeit der Inanspruchnahme der Pauschalierungsverordnung nicht in Zweifel gezogen (zur Frage, inwieweit die Tätigkeit eines Versicherungsmaklers der Tätigkeit gemäß § 1 Abs. 1 Handelsvertretergesetz entspricht, vgl. UFS 7.4.2005, RV/0307-L/04 und UFS 19.10.2005, RV/0572-I/04). Strittig ist bezogen auch das Vorbringen im Vorlageantrag einzig, ob auch Aufwendungen für Einrichtungsgegenstände eines im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers durch die Pauschalierung abgegolten sind.

Der Berufungsführer verneint dies unter Hinweis auf die Verwaltungspraxis im Zusammenhang mit dem Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988; da nach den Lohnsteuerrichtlinien (Rz 327) Aufwendungen für typische Arbeitsmittel wie zB Computertische abzugsfähig seien, sei auch die AfA von den Büromöbeln zu berücksichtigen. Diese Auffassung teilt der unabhängige Finanzsenat nicht.

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung bei der Ermittlung der Einkünfte nicht abgezogen werden, es sei denn, das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer bildet den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit.

Als Einrichtungsgegenstände eines Arbeitszimmers in diesem Sinne sind Schreibtisch, Bücherregal, Schrankwand, Stühle, etc. anzusehen. Gegenstände, die nach der Verkehrsauffassung nicht der Bewohnbarkeit von Räumen dienen, wie zB Computer, Drucker, Computertisch, Schreibmaschine, Kopierer oder Faxgerät, zählen hingegen nicht zu den Einrichtungs-

gegenständen und fallen daher nicht unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 (vgl. Zorn, in: Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III, § 20 Tz 6.1).

Demgegenüber sind in der Pauschalierungsverordnung unter den vom Pauschale umfassten Aufwendungen jene für die Einrichtung und die Einrichtungsgegenstände zwar nicht gesondert angeführt, im Hinblick auf den Regelungszweck der Verordnung, durch die pauschale Berücksichtigung eine vereinfachte Ermittlung der Betriebsausgaben und eine damit einhergehende Verwaltungsvereinfachung zu bewirken, ist die in der Verordnung gewählte allgemein gehaltene Wendung „Ausgaben für im Wohnungsverband gelegene Räume“ nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates aber weit auszulegen und schließt daher auch Ausgaben für Einrichtungsgegenstände derartiger Räume mit ein. Eine andere Sichtweise ist, entsprechend dem § 20 EStG diesbezüglich beigemessenen Verständnis, lediglich hinsichtlich von Arbeitsmitteln geboten.

Die gegenständlich in Rede stehende, zu einem Pauschalpreis erworbene Büroeinrichtung besteht nach der vorgelegten Rechnung aus Unter- und Oberschränken, Pinwand, Schreibtisch mit Eckverbau, Anbautisch, Stellcontainer, Regalwandverbau und einem Schrankanbau. Im Sinne obiger Ausführungen handelt es sich dabei um typische Einrichtungsgegenstände eines Arbeitszimmers und sind die Ausgaben hierfür daher mit dem Betriebsausgabenpauschale abgegolten.

Der Kopierer stellt demgegenüber ein Arbeitsmittel dar und war die im Zuge des Berufungsverfahrens hierfür geltend gemachte AfA daher mit dem im Schreiben vom 17. Mai 2006 angeführten Betrag von 2.910,00 S gewinnmindernd zu berücksichtigen.

Im Zusammenhang mit der Frage des Umfanges der vom Betriebsausgabenpauschale umfassten Ausgaben für im Wohnungsverband gelegene Räume ist weiters hervorgekommen, dass, nachdem das Finanzamt im Erstbescheid bereits die Miete an die Gattin (54.000,00 S) und in der Berufungsvorentscheidung die anteiligen Bürokosten (22.411,70 S) nicht anerkannt hatte, von den unter dem Titel "Betriebskosten und Büromiete" in Abzug gebrachten Betriebsausgaben (128.411,70 S) ein anhand der Aktenlage nicht nachvollziehbarer Restbetrag von 52.000,00 S verbleibt. Dazu teilte der Berufungsführer auf Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates mit Schreiben vom 17. Mai 2006 mit, dieser Betrag setze sich aus den Ausgaben für die Büroreinigung und Aushilfstätigkeiten durch seinen im Jahr 1985 geborenen Sohn und die im Jahr 1984 geborene Tochter zusammen. Aus einer gesonderten Beilage geht hervor, dass auf die Büroreinigung durch die Tochter (wöchentlich 6 Stunden à 100 S) ein Betrag von 28.800,00 S und auf einfache Bürotätigkeiten durch den Sohn (143 Stunden à 100 S) bzw. die Tochter (89 Stunden à 100 S) ein Betrag von 23.200,00 S entfällt.

Bei nahen Angehörigen muss wegen des in der Regel fehlenden Interessengegensatzes besonders vorsichtig geprüft werden, ob die formelle rechtliche Gestaltung eines Rechtsgeschäftes den wirtschaftlichen Gegebenheiten entspricht, da andernfalls steuerliche Folgen willkürlich herbeigeführt werden könnten. Die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen setzt nach Lehre und Rechtsprechung, auch wenn sie den Gültigkeitserfordernissen des Zivilrechts entsprechen, daher voraus, dass sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben, und
- auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Abgesehen davon, dass nicht erkennbar ist, inwieweit die den gegenständlichen Tätigkeiten zugrunde liegenden Vereinbarungen nach außen zum Ausdruck gekommen wären, sich der Aktenlage auch keinerlei Hinweise über deren nähere Ausgestaltung entnehmen lassen und aus der vorgelegten Beilage lediglich die Anzahl der geleisteten Stunden, nicht aber deren zeitliche Lagerung hervorgeht, handelt es sich bei der angegebenen Reinigungstätigkeit bzw. den nicht näher konkretisierten einfachen Bürotätigkeiten um solche Tätigkeiten, die geradezu typische Beispiele familienhafter Mitarbeit sind. Den geltend gemachten Zahlungen kommt daher gerade auch angesichts des Alters der Kinder weit eher ein taschengeldähnlicher Charakter zu denn jener einer auf einer gleichwertigen Gegenleistung beruhenden Entlohnung, wie dies unter Fremden üblich ist.

Zudem entspricht der aufgewendete Betrag von 52.000 S einem Anteil von ca. 25% des vom Berufungsführers erklärten Gewinnes (vor Abzug dieser Zahlungen) in Höhe von 204.686,00 S; er begibt sich sohin aufgrund der ausgeübten Hilfstätigkeiten im Streitjahr eines nicht unerheblichen Teiles des von ihm erzielten Gewinnes. Ein derartiges Verhalten ist nach Überzeugung des unabhängigen Finanzsenates nur im Hinblick auf das Naheverhältnis erklärbar und hält auch unter diesem Gesichtspunkt einem Fremdvergleich nicht stand. Ungeachtet der Frage, ob die Büroreinigungskosten nicht ohnedies vom Betriebsausgabenpauschale umfasst sind, wurde der in Rede stehende Betrag somit zur Gänze zu Unrecht in Abzug gebracht und war der Gewinn daher entsprechend zu erhöhen.

Was schließlich die geltend gemachten Internetkosten anbelangt, ist für den unabhängigen Finanzsenat nicht erkennbar, weshalb diese im Jahr 2001 im Rahmen betrieblicher Einkünfte noch keine abzugsfähigen Aufwendungen darstellen sollten. Aufwendungen für einen Internetanschluss sind ebenso wie Aufwendungen für einen Computer einschließlich Zubehör grundsätzlich Betriebsausgaben soweit sie beruflich veranlasst sind; ein allfälliger Privatanteil ist idR im Schätzungswege zu ermitteln (vgl. Doralt, § 4 Tz 330 Stichworte Computer und In-

ternet). Im Hinblick auf die vom Berufungsführer in seinem Schreiben vom 17. Mai 2006 geschilderten Umstände sowie die von ihm ausgeübte Tätigkeit, erscheint dem unabhängigen Finanzsenat der vom Berufungsführer vorgeschlagene Privatanteil von 10% durchaus plausibel und werden die Internetkosten sohin unter Berücksichtigung eines 10%igen Privatanteils mit 7.855,00 S in Abzug gebracht.

Gesamthaft gesehen war der Berufung daher insoweit zu folgen als die Internetkosten (7.855,00 S) sowie die AfA für den Kopierer (2.910,00 S) in Abzug gebracht wurden. Gleichzeitig war der angefochtene Bescheid insoweit zu Ungunsten des Berufungsführers abzuändern, als den Aufwendungen für die Büroreinigung und Aushilfstätigkeiten iHv 52.000,00 S die Anerkennung zu versagen war.

Hinsichtlich der im Vorlageantrag nicht explizit bekämpften Nichtanerkennung der Miete, der anteiligen Bürokosten sowie der AfA für das Büro wird im Übrigen auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Feldkirch, am 6. Juni 2006