



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch MGI Kremstal Steuerberatung GmbH, 4560 Kirchdorf an der Krems, Adalbert-Stifter-Straße 5, gegen die Bescheide des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 8. Juni 2005, 27. März 2006, 28. August 2006 und 7. Jänner 2008 betreffend Einkommensteuer 2003 bis 2006 entschieden:

1) Den Berufungen vom 12. Juli 2005 und 13. April 2006 gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

2) Den Berufungen vom 2. Oktober 2006 und 13. Februar 2008 gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005 und 2006 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2003	Einkommen	52.921,95 €	Einkommensteuer	18.213,09 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-11.591,40 €

festgesetzte Einkommensteuer (Abgabenschuld)				6.621,69 €
2004	Einkommen	52.954,35 €	Einkommensteuer	18.232,42 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-11.429,91 €
festgesetzte Einkommensteuer (Abgabenschuld)				6.802,51 €
2005	Einkommen	56.975,22 €	Einkommensteuer	20.077,47 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-11.284,75 €
festgesetzte Einkommensteuer (Abgabenschuld)				8.792,72 €
2006	Einkommen	42.219,14 €	Einkommensteuer	13.294,26 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-12.315,10 €
festgesetzte Einkommensteuer (Abgabenschuld)				979,16 €

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte in den berufungsgegenständlichen Jahren 2003 bis 2006 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Gemeindebediensteter) Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Versicherungsagent).

In der Einkommensteuererklärung 2003 beantragte er im Rahmen seiner Versicherungstätigkeit für ein Arbeitszimmer Betriebsausgaben in Höhe von 6.474,66 €.

Das Finanzamt anerkannte unter Hinweis auf die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 9. September 2004, RV/0370-L/04, die geltend gemachten Aufwendungen für das Arbeitszimmer nicht (Bescheid vom 8. Juni 2005).

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw. durch seine steuerliche Vertreterin mit Schriftsatz vom 1. Juli 2005 (eingelangt beim Finanzamt am 12. Juli 2005) Berufung und beantragte, die Aufwendungen für das Arbeitszimmer als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Begründend führte er aus, er benütze das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht bei weitem mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle als Versicherungsagent. Dazu folgende begründende Fakten:

- Laut Stockliste vom 7. März 2005 verfüge sein Kundenstock über 3.241 Bestand-Verträge, die es ständig zu betreuen gelte und die laufend zu prüfen und zu überarbeiten seien. Dies geschehe fast nur im Arbeitszimmer.
- In den Jahren seit 2000 seien im Arbeitszimmer jährlich zwischen 300 und 400 Verträge bearbeitet, konvertiert bzw. geändert (laut Erstprämienliste 2003 in diesem Jahr 341) worden. Die unzähligen Bank-, Adress-, Fälligkeits- und sonstigen Änderungen seien darin noch nicht enthalten. Diese Arbeiten führe er außerhalb seiner hauptberuflichen Tätigkeit und daher größtenteils abends und nachts aus. Zum Teil unterstütze ihn seine Tochter im Arbeitszimmer dabei, weil er den anfallenden Arbeitsaufwand sonst nicht bewältigen könne. Der Kontakt mit den Kunden sei zwar äußerst wichtig, in seinem Fall aber von der Zeit her sehr begrenzt. Er sei daher bestrebt bzw. gezwungen, fast durchwegs mit fertigen Vorschlägen und Varianten beim Kunden zu erscheinen, um die Aufenthaltszeit dort so kurz wie möglich zu gestalten. Auch Schadensaufnahmen und alle damit verbundenen Wege (oft doppelt und dreifach) müssten ohne Zeitvergeudung besorgt werden.
- Im Jahr würden in seinem Arbeitszimmer im Durchschnitt ca. 200 Schäden angelegt, bearbeitet und kontrolliert etc.
- Unzählige Stunden gingen auch für den gesamten Schriftverkehr, ua. Interventionen, Kulanzansuchen, Anboterstellungen (auch ohne Erfolg) auf, ebenso für laufende - Überprüfungen der ausgestellten Polizzen und deren Ablage.
- Anfragen, Auskünfte, Mitteilungen etc., die seine Gattin während des Tages beim Telefondienst entgegen nehme, müssten größtenteils wieder im Arbeitszimmer erledigt bzw. telefonisch beantwortet werden.
- Allgemein gültig werde angesehen, dass als nebenberuflicher Versicherungsagent ein Kundenstock mit einem Prämienaufkommen von maximal 350.000,00 € bis 400.000,00 € als ordentlich bewältigbar gelte. In seinem Fall habe sich das Prämienaufkommen von maximal 9.305,00 € im Jahre 1971 auf 606.879,65 € (laut Stockliste vom 7. März 2005) erhöht. Daraus allein sei schon zu erkennen, wie enorm der Kundenstock während der 34 Jahre gewachsen sei und wie notwendig die Errichtung des Arbeitszimmers im Jahr 2000 gewesen sei.
- Laut genauen Aufzeichnungen in den letzten Monaten bewege sich der Anteil des zeitlichen Arbeitsaufwandes, der im Arbeitszimmer verrichtet werde, zwischen 70 % und 80 % der Gesamtarbeitszeit. Dieser Anteil sei seit Jahren in etwa unverändert gleich hoch.
- Es sei schon richtig, dass die geltend gemachten Autokosten auf Grund der Größe des Einzugsgebietes hoch erschienen, zu bedenken sei jedoch, dass wegen der Größe des

Kundenstockes es gar nicht anders möglich sei, als die enorm wichtigen und notwendigen Kundenbesuche in zeitlicher Hinsicht so zu limitieren, dass auch alle anderen überwiegenden Aufgaben erfüllt werden könnten, damit der beachtlich gewachsene Kundenstock bewältigbar bleibe.

- Überdies werde die Errichtung des Arbeitszimmers im Jahr 2000 auch vom Land OÖ, Abteilung Gewerbe, im Rahmen des Wirtschaftsimpulsprogrammes gefördert.
- Durch den stets wachsenden Kundenstock habe sich ergeben und ergebe sich auch eine Häufung der Kundenbesuche, die ebenfalls im Arbeitszimmer abgewickelt würden.
- Das Arbeitszimmer habe jedenfalls neu gebaut werden müssen, weil in den Räumlichkeiten des Wohnhauses für all die kaufmännische und technische Betriebseinrichtung, Vorräte, Ablagen und Archiv etc. einfach kein Platz mehr gewesen sei. Dieses Büro (Arbeitszimmer) sei für seinen Betrieb unverzichtbar und bilde unbestritten den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Versicherungstätigkeit.

In den Einkommensteuererklärungen 2004 bis 2006 beantragte der Bw. für das Arbeitszimmer Betriebsausgaben in Höhe von 6.624,40 € (2004), 5.920,13 € (2005) und 1.780,20 € (1.1.2006 - 30.4.2006).

Das Finanzamt anerkannte wiederum nicht die geltend gemachten Kosten für das Büro als Betriebsausgaben, ebenso wenig den beantragten Alleinverdienerabsetzbetrag für 2004 (Bescheide vom 27. März 2006, 28. August 2006, 7. Jänner 2008).

Gegen diese Bescheide erhob der Bw. durch seine steuerliche Vertreterin mit Schriftsatz vom 12. April 2006 (eingelangt beim Finanzamt am 13. April 2006), Schriftsatz vom 27. September 2006 (eingelangt beim Finanzamt am 2. Oktober 2006) und Schriftsatz vom 10. Februar 2008 (eingelangt beim Finanzamt am 13. Februar 2008) Berufung und beantragte, die Aufwendungen für das Arbeitszimmer als Betriebsausgaben anzuerkennen. Zur Begründung verwies er auf die Ausführungen in seiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003.

In ergänzenden Schriftsätzen jeweils vom 14. August 2006 beantragte der Bw. „die Geltendmachung des 12%-igen Durchschnittsatzes für Vorsteuerbeträge für 2003 in Höhe von 658,44 € (12 % von 5.486,97 Betriebskostenpauschale)“ bzw. für 2004 „in Höhe von 684,34 € (12 % von 5.702,81 Betriebskostenpauschale) bei den Betriebsausgaben gemäß § 14 UStG 1994“.

Mit Bescheid gemäß § 295 Abs. 1 BAO vom 7. Februar 2008 erfolgte eine Änderung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2006 aufgrund des Feststellungsbescheides vom 30. Jänner 2008 betreffend die S-KG.

In weiterer Folge legte das Finanzamt die gegenständlichen Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

In seiner Stellungnahme vom 26. November 2008 zu den vom Bw. vorgelegten Fahrtenbüchern ging das Finanzamt davon aus, dass der zeitliche Tätigkeitsbereich eines Versicherungsvertreters auf Grund von Erfahrungswerten überwiegend im Außendienst liege. Aus den Fahrtaufzeichnungen sei ersichtlich, dass der Bw. fast täglich im Außendienst tätig sei. Auch könne wegen seiner Vollzeittätigkeit beim Gemeindeamt R. die verbleibende Zeit für Büroarbeiten nur in geringem Ausmaß möglich sein.

Zusammengefasst ergibt sich auf Grund der vorgelegten Unterlagen und der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens folgender Sachverhalt:

Bei der Tätigkeit des Bw. handelt es sich um die klassische Tätigkeit eines Versicherungsvertreters. Die von ihm verwendete Berufsbezeichnung „Versicherungsagent“ ist ein Synonym für Versicherungsvertreter.

Laut Bauplan befindet sich das gegenständliche Büro im Ausmaß von 14,07 m² im Erdgeschoss in einem neu errichteten Zubau und ist südseitig durch einen separaten Eingang und nordseitig über den Eingangsbereich zu den Wohnräumlichkeiten erreichbar.

Das Kundengebiet des Bw. befindet sich zum Großteil nicht in der Wohnsitzgemeinde in W., sondern hauptsächlich in R., weiters in E., P., V., H., Rosenau am N. etc.

Der Bw. hat folgende Aufwendungen für das Arbeitszimmer bzw. Autokosten als Betriebsausgaben geltend gemacht:

beantragte BA Büro	2003	2004	2005	2006*)
Abschreibung Nutzungseinlage Büro	1.914,86 €	1.914,86 €	1.914,86 €	595,75 €
Zinsen und Spesen	4.092,40 €	4.166,54 €	3.166,56 €	947,00 €
Betriebskosten 10,74 %	<u>467,40 €</u>	<u>543,00 €</u>	<u>838,71 €</u>	<u>237,45 €</u>
Summe	6.474,66 €	6.624,40 €	5.920,13 €	1.780,20 €

Autokosten				
insgesamt	6.975,85 €	6.358,56 €	5.922,25 €	2.758,31 €
davon	60,55 %	61,35 %	60,83 %	64,94 %
Versicherungstätigkeit	4.223,88 €	3.900,98 €	3.602,25 €	1.791,31 €

*) Rumpfwirtschaftsjahr vom 1. Jänner 2008 - 30. April 2008

Mit Schenkungsvertrag vom 10. April 2006 hat der Bw. von seiner bisher als Einzelunternehmen betriebenen Versicherungsagentur mit Wirkung vom 30. April 2006 folgende Anteile verschenkt: 74 % an seine Gattin Christine S. und je 2 % an seine Kinder Harald S. (geb. 1971), Ulrike S. (geb. 1976) und Barbara S. (geb. 1982). Es verbleiben dem Bw. somit 20 % an der durch diesen Rechtsvorgang entstandenen Gesellschaft nach bürgerlichem Recht (S-KEG).

Der Bw. hat für 2003 den Alleinverdienerabsetzbetrag beantragt. Seine Gattin bezog in diesem Jahr Einkünfte in Höhe von 3.080,00 €.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Gemäß § 274 BAO gilt, wenn ein Bescheid an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides tritt, die Berufung als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet. Soweit der spätere Bescheid dem Berufungsbegehren Rechnung trägt, ist die Berufung als gegenstandslos zu erklären.

Der Bw. hat gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 7. Jänner 2008 berufen. Mit Bescheid vom 7. Februar 2008 erfolgte eine Änderung gemäß § 295 BAO aufgrund des Feststellungsverfahrens betreffend S-KG. Die Berufung ist entsprechend der oben zitierten Gesetzesbestimmung auch gegen diesen Bescheid gerichtet.

Arbeitszimmer (E 2003-2006):

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 idF BGBl. Nr. 201/1996 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. 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.

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 erfordert eine mehrstufige Prüfung unter besonderer Beachtung der einzelnen vom Gesetz vorgegebenen und durch die Judikatur geschaffenen Tatbestandsmerkmale: Bildet ein „Arbeitszimmer“, das „im Wohnungsverband“ gelegen ist, den „Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit“ des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung – entsprechend den von der Judikatur aufgestellten Kriterien – auch nur dann abzugsfähig, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird. Liegen diese Voraussetzungen nicht vor, so sind die Aufwendungen für im Wohnungsverband gelegene Arbeitsräume – einschließlich jener für Einrichtungsgegenstände – nicht abzugsfähig, selbst wenn im Wohnungsverband umfangreiche berufliche Tätigkeiten durchgeführt werden (sh. zB VwGH 25.9.2002, 97/13/0098; Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 20 Tz 104/1).

Ein Arbeitszimmer liegt nur dann „im Wohnungsverband“, wenn es einen Teil der Wohnung oder eines Eigenheimes darstellt und über einen gemeinsamen Eingang mit den Wohnräumlichkeiten verfügt (VwGH 13.10.1999, 99/13/0093; VwGH 28.11.2000, 99/14/0008; UFS 21. November 2006, RV/0601-S//02), dies aber selbst dann, wenn das Arbeitszimmer (zB über einen gemeinsamen Flur oder Vorraum) ohne Betreten des Wohnbereiches unmittelbar vom Eingang her erreicht werden kann (VwGH 19.12.2000, 99/14/0283; VwGH 22.1.2004, 2001/14/0004; UFS 29. Dezember 2004, RV/0720-L/03) oder das Büro im Dach- oder Kellergeschoss durch einen Stiegenaufgang und eine gesonderte Türe vom Wohnbereich getrennt ist (VwGH 30.5.2001, 95/13/0292; UFS 10. Oktober 2003, RV/0011-I/03; UFS 31. Jänner 2006, RV/0144-L/05) oder ein eigener Zugang von Außen besteht (UFS 1. September 2005, RV/0839-W/03). Auch wenn die Begehbarkeit des Arbeitszimmers von den privaten Räumen nicht dauerhaft, sondern nur temporär durch Versperren der Zugangstüre oder Verstellen von Schränken usw. verhindert wird, ist der Wohnungsverband nach der Verkehrsauffassung noch nicht aufgehoben (VwGH 8.5.2003, 2000/15/0176); daran ändert sodann auch das Vorliegen weiterer Zugänge von Außen nichts (VwGH 8.5.2003, 2000/15/0176; UFS 2. Jänner 2007, RV/3001-W/02).

Der gegenständliche Raum ist sowohl durch einen separaten Eingang als auch über den Eingangsbereich zu den Wohnräumlichkeiten erreichbar.

Es kann davon ausgegangen werden, dass sich der gegenständliche Raum im Wohnungsverband befindet. Dass das Arbeitszimmer auch über einen separaten Eingang von Außen verfügt, ist dabei – wie bereits ausgeführt – nicht von entscheidender Bedeutung (VwGH 8.5.2003, 2000/15/0176).

Somit ist die Abzugsfähigkeit der auf diesen Raum entfallenden Ausgaben oder Aufwendungen nach der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 zu beurteilen.

Die Tatsache, dass dieser Raum ausschließlich berufsbedingt genutzt wird, ändert nichts daran, dass es sich um ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer handelt. Die ausschließlich oder nahezu ausschließlich betriebliche bzw. berufliche Verwendung eines Raumes ist vielmehr notwendig, um überhaupt von einem Arbeitszimmer im steuerlichen Sinn sprechen zu können (VwGH 2.6.2004, 2003/13/0166; VwGH 28.11.2000, 99/14/0008).

Zu prüfen ist, ob dieses im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Bw. bildet.

Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen (Hofstätter – Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 20 Tz. 6.1), somit nach dem „typischen Berufsbild“ (VwGH 24.10.2005, 2001/13/0272), nicht nach den Gegebenheiten im Einzelfall (Jakom, EStG, Einkommensteuergesetz, Kommentar, 1. Auflage 2008, § 20 Tz 51). Dient das Arbeitszimmer daher einer Tätigkeit, die im Wesentlichen außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübt wird, dann sind die Aufwendungen generell (also auch unabhängig von der darin verbrachten Zeit) nicht abzugsfähig (Doralt, a.a.O., § 20 Tz 104/5 und 104/6). Liegt der materielle Schwerpunkt schon aufgrund des typischen Berufsbildes nicht im Arbeitszimmer, so wird die Abzugsfähigkeit auch nicht durch die überwiegende zeitliche Nutzung begründet (VwGH 19.4.2006, 2002/13/0202).

Nur im Zweifel (dh. bei Tätigkeiten mit nicht eindeutig festlegbarem materiellen Schwerpunkt) ist darauf abzustellen, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt wird (VwGH 21.6.2007, 2004/15/0060 Account Manager; VwGH 24.6.2004, 2001/15/0052 Lehrerin und Konzertpianistin; VwGH 2.6.2004, 2003/13/0166 Versicherungsvertreter; Jakom, a.a.O. § 20 Tz 51).

Im zeitlich überwiegenden Ausmaß der Außendiensttätigkeit ist ein maßgebendes Kriterium für die Versagung der Abzugsfähigkeit zu erblicken (VwGH 8.5.2003, 2000/15/0176; VwGH 19.12.2000, 99/14/0283). Tätigkeiten mit Mittelpunkt außerhalb eines Arbeitszimmers:

Versicherungsvertreter, der zeitlich überwiegend im Außendienst tätig ist (VwGH 19.12.2000, 99/14/0283; VwGH 28.11.2000, 99/14/0008; Jakom, a.a.O., § 20 Tz 52).

Der Bw. benützt das Büro ausschließlich für seine Versicherungstätigkeit. In diesem Raum finden sämtliche Bürotätigkeiten statt. Diese werden teilweise auch von seiner Frau und seiner Tochter durchgeführt. Nach seinen eigenen Angaben arbeitet der Bw. nach Kundenbesuchen die aufgenommenen Daten im Büro auf.

Es ist durchaus glaubwürdig, dass der überwiegenden Anteil der Versicherungstätigkeit im Arbeitszimmer erledigt wird. Der Bw. hat im Laufe seiner langjährigen Tätigkeit von mehr als 34 Jahren einen beachtlichen Kundenstock erworben, aus dem laut Stockliste vom 7. März 2005 3.241 Bestand-Verträge resultieren. Dass der alleinige Verwaltungsaufwand für die bereits bestehenden Verträge wie zB die laufende Überprüfung und Überarbeitung (Bank-, Adress-, Fälligkeits- und sonstige Änderungen) sich zeitmäßig stark zu Buche schlägt, liegt auf der Hand. Weiters werden im Jahr durchschnittlich 200 Schadensfälle neu angelegt, bearbeitet, kontrolliert. Der gesamte Schriftverkehr (ua. Interventionen, Kulanzansuchen, Anboterstellungen, Anfragen) wird im Arbeitszimmer abgewickelt.

Nach den Fahrtaufzeichnungen ist der Bw. fast täglich zu Kunden, Behörden ua. unterwegs. Es existieren über diese Auswärtstätigkeiten zwar keine Zeitaufzeichnungen, der Bw. hat jedoch glaubhaft dargetan, dass er diese Tätigkeiten in einem strengen zeitlichen Rahmen hält, um den Aufenthalt bei Kunden so kurz wie möglich zu gestalten. Ansonsten wäre die Betreuung eines derart großen Kundenstockes nicht bewältigbar.

Allein aus der Tatsache, dass der Bw. ganztägig beim Gemeindeamt R. arbeitet und zudem fast täglich für seine Versicherungstätigkeit im Außendienst unterwegs ist, kann nicht geschlossen werden, dass die verbleibende Zeit nur in einem geringen Ausmaß für Büroarbeiten ausreicht. Nicht zu vergessen ist in diesem Zusammenhang, dass die Bürotätigkeiten teilweise von seiner Frau und Tochter verrichtet werden. Diese Zeiten sind im Gesamten zu berücksichtigen.

Es ist dem Bw. – nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates – gelungen, glaubhaft zu machen, dass das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte seiner Betätigung im Rahmen seiner Versicherungstätigkeit benützt wird.

Die für das Arbeitszimmer geltend gemachten Aufwendungen können daher als Betriebsausgaben anerkannt werden.

12%-iger Durchschnittssatz für Vorsteuerbeträge (E 2003-2006):

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 13 UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätze die Umsätze aus der Tätigkeit als Bausparkassenvertreter und Versicherungsvertreter steuerfrei.

Steuerfrei sind „die Umsätze aus der Tätigkeit als Versicherungsvertreter“. Gleichgültig ist, ob die Tätigkeit als Haupt- oder Nebentätigkeit und in welcher Rechtsform sie ausgeübt wird (Ruppe, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, 3. Auflage, § 6 Tz 327, 330).

Die Befreiung eines Umsatzes nach § 1 Abs. 1 Z 1 (Lieferungen oder sonstige Leistungen), führt dazu, dass das Entgelt für eine steuerbare Leistung nicht der Umsatzsteuer unterworfen ist. Der leistende Unternehmer hat keine Umsatzsteuer abzuführen; der Leistungsempfänger erhält eine Leistung ohne Umsatzsteuerbelastung. Ist der Leistungsempfänger Unternehmer und bezieht er die Leistung für sein Unternehmen, so kommt ein Vorsteuerabzug nicht in Betracht. Der Umsatzsteuergesetzgeber steht deshalb auf dem Standpunkt, dass dem befreiten Unternehmer das Recht auf Vorsteuerabzug nicht gewährt werden kann, „weil es ausgeschlossen erscheint, Wirtschaftszweigen, die selbst keine Steuerleistung erbringen, die ständige Erstattung der auf den früheren Stufen von anderen Unternehmern gezahlten Umsatzsteuerbeträge im Wege des Vorsteuerabzuges zu gewähren“. Vom Export und gleichgestellten Umsätzen abgesehen, führen die Steuerbefreiungen im Mehrwertsteuersystem somit für den befreiten Unternehmer zum Verlust des Vorsteuerabzuges (sog. unechte Befreiungen): Soweit der Unternehmer Gegenstände oder sonstige Leistungen zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwendet, ist er vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen (§ 12 Abs. 3) oder hat einen vorgenommenen Vorsteuerabzug zu korrigieren (§ 12 Abs. 10 f). Ausgenommen sind die Steuerbefreiungen nach § 6 Z 1 – 7 (sog. echte Befreiungen) (Ruppe, a.a.O., § 6 Tz 14, 15).

Da der Bw. nach obigen Ausführungen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, kann er kein „Vorsteuerpauschale“ als Betriebsausgaben abziehen. Es sind daher weder die von ihm in den Schriftsätzen jeweils vom 14. August 2006 geltend gemachten Beträge für 2003 und 2004 zu gewähren, noch die in den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für 2005 und 2006 enthaltenen Beträge anzuerkennen.

Alleinverdienerabsetzbetrag (E 2003):

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 steht zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen nachfolgender Absetzbetrag zu:

Einem Alleinverdiener steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag von 364 Euro jährlich zu.

Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des (Ehe-)Partners nicht erforderlich. Alleinverdiener ist auch ein Steuerpflichtiger mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), der mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer anderen Partnerschaft lebt. Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) Einkünfte von höchstens 4.400 Euro jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2.200 Euro jährlich erzielt.

Die Gattin des Bw. hat 2003 als Entschädigung für ihre Mithilfe im Versicherungsbüro 3.080,00 € erhalten.

Der Bw. hat keine Kinder mehr im Sinne des § 106 Abs. 1, sodass die Einkommensgrenze von 2.200 Euro zum Tragen kommt.

Es kann daher der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht gewährt werden.

Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Berufungsentscheidung:

2003

Gewinn laut Veranlagung	22.160,60 €
Aufwendungen Arbeitszimmer	-6.474,66 €
Abschreibung Nutzungseinlage Büro laut Veranlagung	+125,37 €
Gewinn laut Berufungsentscheidung	15.811,31 €

2004

Gewinn laut Veranlagung	22.773,35 €
Aufwendungen Arbeitszimmer	-6.624,40 €
Gewinn laut Berufungsentscheidung	16.148,95 €

2005

Gewinn laut Veranlagung	24.552,03 €
Aufwendungen Arbeitszimmer	-5.920,13 €

12 %-iger Durchschnittssatz für Vorsteuerbeträge	<u>+699,00 €</u>
Gewinn laut Berufungsentscheidung	19.330,90 €

2006

Gewinn laut Veranlagung	4.845,96 €
Aufwendungen Arbeitszimmer	-1.780,20 €
12 %-iger Durchschnittssatz für Vorsteuerbeträge	<u>+343,66 €</u>
Zwischenergebnis	3.409,42 €
Einkünfte aus Gw. (S-KG) laut Veranlagung	-984,85 €
Einkünfte aus Gw. (S-KG) laut BE	<u>+272,76 €</u>
Gewinn laut Berufungsentscheidung	2.697,33 €

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Linz, am 15. Dezember 2008