



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Anna Maria Radschek und die weiteren Mitglieder Hofrätin Mag. Anna Mechtler-Höger, Herbert Karner und Werner Just über die Berufung des Bw., W.,V-Gasse, vertreten durch Trust Treuhand- und Steuerberatung GmbH, Steuerberatungsgesellschaft, 1020 Wien, Praterstraße 38, vom 21. November 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes 4/5/10 vom 6. November 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 nach der am 8. November 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betreibt eine Werbeagentur und erzielt daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb. In seiner elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 machte er von der Basispauschalierung gemäß [§ 17 Abs. 1 EStG 1988](#) Gebrauch und beantragte die Berücksichtigung von Steuerberatungskosten in Höhe von 2.490,- Euro als Sonderausgaben.

Im Zuge der Durchführung der Einkommensteuerveranlagung 2005 wurde der Betrag von 2.490,- Euro nicht als Sonderausgaben anerkannt und in der Begründung darauf hingewiesen, dass es sich bei den Steuerberatungskosten um Betriebsausgaben handle, die bereits mit dem Betriebsausgabenpauschale abgegolten seien.

In der fristgerecht dagegen erhobenen Berufung verwies der steuerliche Vertreter des Bw. auf Randziffer 4116a EStR, wonach Steuerberatungskosten nicht mit dem Betriebsausgabenpauschale abgegolten seien, sondern als Sonderausgabe berücksichtigt werden könnten.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Im rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag wurde vorgebracht, die Steuerberatungskosten seien für Berechnungen im Zusammenhang mit dem Übertritt in ein Dienstverhältnis sowie mit Einkommensteuerberechnungen angefallen, um die Steuerbelastung der Jahre 2004 und 2005 zu optimieren.

Über Ersuchen der Abgabenbehörde zweiter Instanz,

1. die Honorarnote zur Einsicht vorlegen und
2. bekannt zu geben, welche Leistungen damit abgegolten worden seien und
3. welches zeitliche Ausmaß die einzelnen Beratungstätigkeiten beansprucht hätten,

wurden die Honorarnoten vorgelegt, mit denen dem Bw. insgesamt der Betrag von 2.490,- Euro verrechnet wurde.

Darüber hinaus wurde der Bw. ersucht, eine Aufstellung der neben dem Betriebsausgabenpauschale geltend gemachten Ausgaben beizubringen und diese Ausgaben belegmäßig nachzuweisen.

In der am 8. November 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, die Kanzlei sei in erster Linie in einkommensteuerlicher Hinsicht für den Bw. tätig, da laufend überprüft werde, ob es für den Bw. günstiger sei, die tatsächlichen Aufwendungen geltend zu machen oder die Pauschalierung in Anspruch zu nehmen. Die steuerliche Vertretung gebe monatlich Umsatzsteuervoranmeldungen für den Bw. ab.

In einem beigebrachten Schriftsatz wurde darüber hinaus ausgeführt, bei Anwendung der Basispauschalierung gemäß [§ 17 EStG 1988](#) sei eine Aufteilung der angefallenen Steuerberatungskosten geboten. Es sei damit gewährleistet, dass tatsächlich nur die betrieblich veranlassten Kosten vom Pauschale erfasst würden.

Mit dem als Sonderausgaben angesetzten Kosten von 2.490,- Euro seien fast ausschließlich jene Beratungsleistungen abgegolten, die im Zusammenhang mit der Einkommensermittlung, der Optimierung der Einkommensteuer und damit verbunden der Erstellung der Einkommensteuererklärung stünden. Jene Ausgaben, die zur Feststellung der Umsatzsteuer angefallen seien, könnten als unwesentlich eingestuft werden, da die Umsatzsteuer bereits im Wege der Buchungsautomatik ermittelt würde. Die Kosten, die darauf entfielen, beliefen sich auf ungefähr 300 Euro. Die Vorsteuern seien mit dem Pauschale von 1,8% berücksichtigt worden, woraus abzulesen sei, dass hiefür keine aufwendigen Leistungen angefallen seien, die an den Bw. weiterverrechnet worden seien.

Die Vorsitzende erklärte, auf Grund der Tatsache, dass sowohl die Aufbuchung der Rechnungen als auch die Erstellung der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen und der Umsatzsteuerjahreserklärung durch die Steuerberatungskanzlei vorgenommen und daher sämtliche laufend anfallenden Tätigkeiten sowohl den Einnahmen-Ausgaben-Bereich als auch den Umsatzsteuerbereich betreffen würden, sei ihrer Ansicht nach davon auszugehen, dass rund 50% der Tätigkeit der Kanzlei auf die Erstellung der Umsatzsteuerdaten entfalle.

Die Vertreterin der Amtspartei schloss sich der Ansicht der Vorsitzenden an.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Die Behörde nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Der Bw. betreibt eine Werbeagentur und erzielte aus dieser Tätigkeit im Jahr 2005 Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Er ist auch umsatzsteuerpflichtig. Die Umsatzsteuererklärung 2005 wurde elektronisch eingereicht.

Der Bw. ermittelte seinen Gewinn gemäß [§ 17 Abs. 1 EStG 1988](#) und seine abziehbaren Vorsteuerbeträge nach Durchschnittssätzen gemäß [§ 14 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#). Mit dem unter dem Titel „Steuerberatungskosten“ als Sonderausgaben geltend gemachten Betrag in Höhe von 2.490,- Euro wurden zu gleichen Teilen Leistungen im Zusammenhang mit der Umsatz- und der Einkommensteuer abgegolten.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die im Akt befindlichen Unterlagen und die im Folgenden dargestellte Beweiswürdigung:

Gemäß [§ 167 Abs. 2 BAO](#) hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 167 Tz 8 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Aus den von der steuerlichen Vertreterin im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung gemachten Angaben, dass die Eingangs- und Ausgangsrechnungen vom Bw. einmal im Monat übermittelt und von einer Mitarbeiterin der Kanzlei gebucht würden, und aus den Tatsachen, dass diese Buchungen sowohl für die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Umsatzsteuererklärung als auch für die Ermittlung des Einkommens benötigt werden und die hinsichtlich der Einkommensteuerpauschalierung anzustellenden Vergleiche auch für die Umsatzsteuerpauschalierung durchzuführen sind, gelangte der Senat zur Überzeugung, dass die Tätigkeit der Steuerberatungskanzlei im Streitjahr zu gleichen Teilen die Umsatz- und die Einkommensteuer betraf. Aus diesem Grund war eine Aufteilung des als Sonderausgaben geltend gemachten Betrages von 2.490,- Euro dahingehend vorzunehmen, dass 50% davon, d.h. 1.245,- Euro, als auf die Ermittlung des Einkommens und die Erstellung der Einkommensteuererklärung entfallend als Sonderausgaben Berücksichtigung finden können. Die restlichen 1.245,- Euro entfielen auf Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer und waren bereits durch das in [§ 17 EStG 1988](#) vorgesehene Betriebsausgabenpauschale abgegolten.

Das unbelegt gebliebene Vorbringen der steuerlichen Vertretung des Bw., lediglich 300,- Euro seien als Entlohnung für Tätigkeiten im Zusammenhang mit umsatzsteuerlichen Belangen angefallen, erschien schon deshalb unwahrscheinlich, als nicht dargelegt werden konnte, worin der angebliche Mehraufwand für die einkommensteuerlichen Belange gelegen sein sollte, da sämtliche, die Pauschalierung betreffenden Überlegungen in gleicher Weise auch für die zu erstellende Umsatzsteuererklärung anzustellen sind.

Rechtliche Würdigung:

[§ 17 Abs. 1 EStG 1988](#) in der für das Streitjahr geltenden Fassung lautet:

„Bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 können die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden. Der Durchschnittssatz beträgt

- bei freiberuflichen oder gewerblichen Einkünften aus einer kaufmännischen oder technischen Beratung, einer Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 2 sowie aus einer

- 
- schriftstellerischen, vortragenden, wissenschaftlichen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit 6%, höchstens jedoch 13.200 €,  
– sonst 12%, höchstens jedoch 26.400 €,

der Umsätze ([§ 125 Abs. 1 lit a der Bundesabgabenordnung](#)) einschließlich der Umsätze aus einer Tätigkeit im Sinne des [§ 22 EStG 1988](#). Daneben dürfen nur folgende Ausgaben als Betriebsausgaben abgesetzt werden: Ausgaben für den Eingang an Waren, Rohstoffen, Halberzeugnissen, Hilfsstoffen und Zutaten, die nach ihrer Art und ihrem betrieblichen Zweck in ein Wareneingangsbuch ([§ 128 BAO](#)) einzutragen sind oder einzutragen wären, sowie Ausgaben für Lohne (einschließlich Fremdlöhne, soweit diese unmittelbar in Leistungen eingehen, die den Betriebsgegenstand des Unternehmens bilden, weiters Beiträge im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 1. § 4 Abs. 3 vorletzter Satz ist anzuwenden.“

Gemäß [§ 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) sind Steuerberatungskosten, die an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden, bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

Aufwendungen für die Tätigkeit eines Steuerberaters können nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann nicht als abzugsfähige Betriebsausgaben oder Werbungskosten anerkannt werden, wenn diese allein oder überwiegend dem Zweck dienen, die Grundlagen für die Ermittlung der Einkommensteuer festzustellen bzw. die Einkommensteuererklärung abzufassen. Aufwendungen für Rechts- und Beratungskosten stellen, soweit sie für Arbeiten im Zusammenhang mit der Erstellung und dem Abschluss der Einnahmen- und Ausgabenrechnung und der Abfassung der Einkommensteuererklärung eines selbständig Erwerbstätigen bezahlt wurden, keine abzugsfähigen Betriebsausgaben dar (vgl. VwGH 24.10.2002, [98/15/0145](#)).

Im gegenständlichen Fall dienten die den Steuerberatungskosten zu Grunde liegenden Leistungen, soweit sie die Einkommensteuer betreffen, allein oder überwiegend dem Zweck, im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG im Zusammenhang mit dem Betriebsausgabenpauschale gemäß [§ 17 Abs. 1 EStG 1988](#) die Grundlagen für die Ermittlung der Einkommensteuer festzustellen bzw. die Einkommensteuererklärung abzufassen. Diese Aufwendungen wurden nicht im „Interesse des Betriebes“ getätigten und sind daher insoweit als Sonderausgaben abzugsfähig.

Bei der Umsatzsteuer hingegen handelt es sich um eine Betriebssteuer. Aufwendungen für Steuerberatungsleistungen, die die Umsatzsteuer betreffen, werden im „Interesse des Betriebes“ getätigten. Sie sind durch das Betriebsausgabenpauschale abgegolten und nicht als Sonderausgaben abzugsfähig.

---

Entsprechend dem in der mündlichen Berufungsverhandlung gemachten Angaben und den diesbezüglichen obigen Ausführungen waren daher die Steuerberatungskosten im Ausmaß von 1.245,- Euro als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 26. November 2010