



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 5

GZ. RV/0246-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 5. März 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 26. Februar 2003 betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert.

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2001	Einkommen	441.299,00 S	Einkommensteuer	126.926,22 S
			anrechenbare Lohnsteuer	-98.215,50 S
				28.710,72 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Nachforderung)				2.086,49 €

Die Nachforderung war bereits fällig.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber bezog im Jahr 2001 neben seinen Pensionseinkünften auch Einkünfte aus der Tätigkeit als freier Dienstnehmer bei der Fa. B.-Bauen und Wohnen GmbH. Im Zusammenhang mit dieser Tätigkeit legte er folgende Einnahmen- Ausgabenrechnung vor:

Art der Einnahme oder Ausgabe	Betrag in S
-------------------------------	-------------

Einnahmen Fa. B.	181.302,00
KFZ-Kosten lt. Fahrtenbuch à 4,90 20.115 km	-98.563,50
Tagesdiäten	-17.640,00
Briefwertzeichen	-7.800,00
Büromaterial	-8.200,00
Telefonkosten ausschließlich für B.-Zwecke, Grundgebühr wird v. B. bezahlt	-4.628,98
Bürokosten (10m ² der Wohnung à 92,00 S)	-11.040,00
Gesamtgewinn:	33.429,52

In der Einkommensteuererklärung vom 23. April 2002 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 33.429,52 S angegeben.

Das Finanzamt hat die Ausgaben für „Bürokosten“ nicht anerkannt und Einkünfte aus Gewerbebetrieb im angefochtenen Bescheid vom 26. Februar 2003 mit 44.470,00 S angesetzt.

Dagegen richtet sich die gegenständliche Berufung vom 5. März 2003, in der der Berufungswerber einwendet, dass er im Raum Oberösterreich für ca. 1000 Wohnungen verwaltungsmäßig für die B. tätig sei. Da seitens der Gesellschaft kein Büro zur Verfügung stehe, sei er gezwungen, die Büroarbeit in seiner Wohnung durchzuführen. Zu diesem Zweck sei ein Raum in der Größe von 10 m² als Büro adaptiert worden. Die Kosten dafür hat der Berufungswerber aufgeschlüsselt und mit 9.850,78 S beziffert. Entsprechende Strom- und Wärmekostenabrechnungen wurden vorgelegt.

In einem Vorhalt vom 21. März 2001 hat das Finanzamt den Berufungswerber ersucht, seine Tätigkeit für die B. genau zu beschreiben. Zu den KFZ-Kosten wurde bemerkt, dass die betriebliche Nutzung überwiegt und daher nur die tatsächlichen Kosten und nicht das pauschale Kilometergeld geltend gemacht werden könne. Er wurde ersucht, die tatsächlichen Kosten durch Vorlage entsprechender Belege nachzuweisen und die jährlichen KFZ-Überprüfungsberichte vorzulegen. Zu den Tagesdiäten wurde ersucht, die Dauer der einzelnen Reisen darzulegen, da diese im Fahrtenbuch fehlte. Dem Berufungswerber wurde mitgeteilt, dass eine Kürzung der Diäten um 40 % beabsichtigt sei. Weiters wurde der Berufungswerber ersucht darzulegen, wo sich die betreuten Wohnanlagen befinden bzw. ob er immer dieselben Wohnanlagen betreut. Schließlich wurde er um die Darlegung der Betriebsausgaben „Briefwertzeichen“ und „Büromaterial“ ersucht. Zu den Telefonkosten wurde er befragt, ob ein Privatanteil ausgeschieden wurde.

Der Stellungnahme vom 27. März 2003 legte der Berufungswerber eine Beschreibung seiner Tätigkeit vom 11. Juni 2001, den „Werkvertrag“ mit der Fa. B. samt Ergänzungen und ein Gutachten gemäß § 57a Abs. 4 KFG vom 25. April 2002 bei und nahm zu den einzelnen Punkten des Vorhaltes vom 21. März 2003 Stellung.

Zu den Tagesdiäten führte er aus, dass die Fahrten von Linz über Haid – Wels – Eferding – Ottensheim und Puchenuau jeweils von 8.00 bis ca. 16.00 bzw. 17.00 Uhr dauern. Er führte die von ihm betreuten Wohnungen an und führte aus, dass er in seinem in der Wohnung eingerichteten Büro keinen Parteienverkehr abwickle. Es seien daher vermehrt Fahrten in die Anlagen notwendig. Er hätte gemeldete Mängel zu besichtigen, Bauarbeiten zu überprüfen, Wohnungsbesichtigungen bei Kündigungen vorzunehmen, etc.. Da der Berufungswerber laut Vertrag für alle Kosten alleine aufzukommen habe, würden sich Kosten für Briefwertzeichen und Büromaterial ergeben. Der gesamte Verwaltungsaufwand werde mittels Brief versendet. Es sei dem Berufungswerber von Beamten des Finanzamtes erklärt worden, dass für die Briefwertzeichen und Bürokosten keine Belege beizubringen sind. Dies sei auch in den letzten 12 Jahren ohne Beanstandung so geschehen. Bezüglich des Kilometergeldes hätte er das für die Eintragung verwendete Formblatt vom Finanzamt erhalten.

Abschließend führte der Berufungswerber aus, dass er 40 Jahre Polizeibeamter war und die B. -Tätigkeit bis zur Pensionierung als Nebenbeschäftigung erledigt hätte. Er arbeite mit mehr oder weniger engen Kontakt mit der Finanzlandesdirektion. Er finde es außergewöhnlich, dass nach so vielen Jahren seiner Tätigkeit und der jährlichen Vorlage des Einkommensteuerbescheides, der immer anerkannt wurde, seine Angaben angezweifelt werden.

Das Finanzamt hat in der Berufungsvorentscheidung vom 14. Mai 2003 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 71.961,00 S angesetzt. Anerkannt wurde das Kilometergeld, jedoch wurden die Betriebsausgaben für das Büro und die Tagesdiäten nicht anerkannt. Hinsichtlich der Briefwertzeichen und des Büromaterials wurden 50 % der geltend gemachten Kosten und hinsichtlich der Telefonkosten 60 % der geltend gemachten Kosten als Betriebsausgabe anerkannt. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass der Berufungswerber überwiegend im Außendienst tätig ist und daher das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer nicht Mittelpunkt seiner Tätigkeit sei. Die Kosten dafür könnten nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 nicht anerkannt werden.

Zu den Tagesdiäten wurde ausgeführt, dass der Berufungswerber bestimmte Wohnanlagen zu betreuen hätte. Personen, die ein Gebiet regelmäßig bereisen, begründen in diesem Einsatzgebiet (Zielgebiet) einen Mittelpunkt der Tätigkeit. Es liege daher keine Reise vor und die Diäten seien nicht zu berücksichtigen.

Zu den Briefwertzeichen und dem Büromaterial führte das Finanzamt aus, dass die Ausgaben nicht durch die Vorlage von Belegen nachgewiesen wurden. Es wurde anerkannt, dass derartige Ausgaben angefallen sind, jedoch eine Kürzung um 50 % vorgenommen.

Zu den Telefonkosten wurde angemerkt, dass ein Privatanteil von 40 % auszuscheiden sei,

da es nicht der Lebenserfahrung entspräche, wenn ein privater Telefonanschluss zu 100 % betrieblich genutzt wird.

Im Vorlageantrag vom 27. Mai 2003 wurde Folgendes vorgebracht:

Zum *Arbeitszimmer*:

Das Arbeitszimmer werde zur Ablage von Akten für 1000 verwaltete Wohnungen und zur Bearbeitung aller schriftlichen Arbeiten mit dem PC benutzt. Die Büroarbeit werde in den Abendstunden nach Beendigung des Außendienstes durchgeführt. Es sei dem Berufungswerber nicht bekannt, dass für die Anerkennung als Betriebsausgabe ein Parteienverkehr erforderlich ist. Außerdem erscheine es unerheblich, zu welcher Tageszeit er in seinem als Büro eingerichteten Raum arbeite.

Zu den *Briefwertzeichen und Büromaterial*:

Er sei seit 14 Jahren verpflichtet, jährlich eine Einkommensteuererklärung vorzulegen. Es sei ihm beim zuständigen Referat erklärt worden, dass wegen Geringfügigkeit der Kosten keine Belege erforderlich wären. Dies sei viele Jahre so anerkannt worden. Seiner Meinung nach sollte man auf die Aussage eines Finanzbeamten vertrauen können. Außerdem wäre es möglich gewesen, Belege in dieser Sache in den 13 Jahren nachzufordern.

Zu den *Telefonkosten*:

Der Berufungswerber habe keinen Festnetzanschluss. Das von ihm verwendete Handy sei ihm von der B. zur Verfügung gestellt worden. Die Telefonate würden über die Zentralanlage der B. abgewickelt. Die Grundgebühr werde von der B. bezahlt und die Gesprächsgebühren vom Berufungswerber. Zur Abwicklung privater Telefonate würde ein eigenes Handy seiner Gattin benützt.

Der Berufungswerber wurde vom unabhängigen Finanzsenat im Vorhalt vom 21. Juli 2004 ersucht, folgende Fragen zu beantworten:

1.	Wie war das von Ihnen in der R.-Straße benutzte Arbeitszimmer vom übrigen Teil der Wohnung abgegrenzt? Sie werden dazu ersucht, einen Wohnungsplan vorzulegen und jenen Teil der Wohnung einzuzeichnen, den Sie als Arbeitszimmer genutzt haben.
2.	<p>Sie haben nach Ihren Angaben in Ihrem Arbeitszimmer den anfallenden Schriftverkehr erledigt. Weiters diene das Arbeitszimmer zur Ablage der Akten betreffend die von Ihnen zu verwaltenden Wohnungen.</p> <p>a) Wie hoch schätzen Sie den zeitlichen Aufwand für die von Ihnen geschilderten Schreibarbeiten gegenüber Ihrer auswärtigen Tätigkeit ein? Führen Sie dazu jene durchschnittliche Stundenanzahl pro Monat an, die Sie einerseits für Ihre auswärtige Tätigkeit und andererseits für die im Arbeitszimmer zu verrichtende Tätigkeit im Jahr 2001 aufgewendet haben.</p> <p>b) Wie umfangreich war die Aktenablage? Beschreiben Sie das Ausmaß der benutzten Kästen, Behälter oder ähnliches zur Aktenablage.</p>
3.	Bezüglich Ihrer privaten Telefonate haben Sie angeführt, dass Sie dazu ein Handy Ihrer Gattin benützten. Stand Ihnen im Jahr 2001 dieses Handy auch während Ihrer auswärtigen Tätigkeit zur Verfügung? Wenn ja, welches Telefon benutzte während Ihrer auswärtigen Tätigkeit dann Ihre Gattin?

4.	<i>Sie werden eingeladen bekannt zu geben, wann und von welchem Organ des Finanzamtes Sie die Auskunft erhalten haben, dass Belege für Büromaterial und Briefwertzeichen nicht erforderlich wären.</i>
5.	<i>Wie haben Sie die Ausgaben für Büromaterial und Briefwertzeichen ermittelt, wenn Ihnen keine Belege (mehr) zur Verfügung stehen?"</i>

Der Berufungswerber legte der Stellungnahme vom 22. Juli 2004 eine Skizze seiner Wohnung in der R.-Straße bei. Aus dieser Skizze geht hervor, dass es sich bei dem Arbeitszimmer um einen 10 m² großen abgeschlossenen Raum handelt, der vom Vorraum zugänglich ist.

Der Berufungswerber führte noch aus, dass die aufgewendete Zeit für die Büroarbeit täglich zwei bis drei Stunden (monatlich ca. 60 Stunden) betragen hat. Die auswärtige Tätigkeit hätte täglich zwischen fünf und acht Stunden beansprucht.

Zur Einrichtung des Arbeitszimmers gab er an, dass sich darin ein Aktenschrank mit insgesamt 29 Ordnern befand.

Das Handy seiner Gattin werde für Privatgespräche anstelle des Festnetzanschlusses benutzt. Bei seiner auswärtigen Tätigkeit benütze er das B. – Handy.

Schließlich führte der Berufungswerber noch aus, dass er 40 Jahre Polizeibeamter war. Er hätte von 1988 bis 2000 die örtliche Verwaltung der B. in Zusammenarbeit mit der F. gemacht.

Bei der Abgabe der ersten Einkommensteuererklärung sei ihm nach Vorlage aller Unterlagen und Belege erklärt worden, dass die Vorlage von Belegen für Briefwertzeichen und Büromaterial auf Grund des geringen Betrages nicht erforderlich sei, sondern pauschaliert werde. Er hätte die weiteren 14 Jahre seine Einkommensteuererklärungen nach diesen Richtlinien abgegeben. Diese seien auch alle anerkannt worden. Auch seien ihm Vordrucke bezüglich gefahrener Kilometer ausgehändigt worden, die er ausgefüllt vorgelegt hat und ebenfalls anerkannt wurden. Jetzt nach so vielen Jahren sei ihm zum ersten Mal erklärt worden, dass er das Fahrzeug als Betriebsmittel anzuführen hätte.

Es sei ihm als Beamter, aber auch als Staatsbürger unverständlich, dass alles was er in den vielen Jahren vorgelegt hätte und voll anerkannt wurde, plötzlich nicht mehr in Ordnung sei. Dasselbe gelte auch für das Büromaterial. Die B. hätte keinerlei Material zur Verfügung gestellt. Es handle sich um Briefpapier, Druckerpapier, Schreibwaren, Terminplaner und Formulare für verschiedene Bestätigungen und Meldezettel.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zum Arbeitszimmer:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988) 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.

Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass es sich bei dem Raum, der vom Berufungswerber für seine Büroarbeiten benutzt wurde um ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer iSd. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 handelt. Zu prüfen ist, ob dieses Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Berufungswerbers bildet, weil nur dann die darauf entfallenden Ausgaben einschließlich der Einrichtung abzugsfähig wären. Der Umstand, dass der Abgabepflichtige über keinen anderen Arbeitsraum verfügt, weist das häusliche Arbeitszimmer nicht zwangsläufig als Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit aus. Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 darstellt, hat nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung, sohin nach dem typischen Berufsbild, zu erfolgen. Bei der geschilderten Tätigkeit des Berufungswerbers prägt die Tätigkeit außerhalb des Arbeitszimmers das Berufsbild. Wie er selbst ausführt, ist es notwendig die von ihm betreuten Wohnanlagen zu besuchen. Diese außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübte Tätigkeit beansprucht täglich zwischen fünf und acht Stunden, während die Büroarbeiten im Arbeitszimmer lediglich zwei bis drei Stunden täglich in Anspruch nehmen. Daher verbleibt auf Grund der umfangreichen Reisetätigkeit des Berufungswerbers nur ein untergeordneter Zeitraum für die Nutzung des Arbeitszimmers. Der Mittelpunkt seiner Tätigkeit findet daher außerhalb des Arbeitszimmers statt, sodass das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 greift und die vom Berufungswerber geltend in diesem Zusammenhang geltend gemachten Kosten nicht abzugsfähig sind.

Zu den Tagesdiäten:

Gemäß § 4 Abs. 5 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich durch den Betrieb veranlassten Reisen als Betriebsausgaben anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Eine Reise im Sinne dieser Bestimmung liegt nach Lehre und Rechtsprechung dann vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonst aus beruflichem Anlass mindestens 25 Kilometer vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernt und eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bei Inlandsreisen und mehr als fünf Stunden bei Auslandsreisen vorliegt und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird. Mittelpunkt der Tätigkeit kann nicht nur ein einzelner Ort (politische Gemeinde), sondern auch ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet sein. Personen, die ein Gebiet regelmäßig bereisen, begründen in diesem Einsatzgebiet (Zielgebiet) einen Mittelpunkt der Tätigkeit (vgl. VwGH 28. 5. 1997, 96/13/0132).

Auf diese Rechtslage hat das Finanzamt in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung vom 14. Mai 2003 hingewiesen. Diesen Ausführungen hat der Berufungswerber auch im

Vorlageantrag nicht widersprochen. Der Berufungswerber bereist im Zuge seiner beruflichen Tätigkeit regelmäßig die Orte Haid, Wels, Eferding, Ottensheim und Puchenu. Beinahe täglich wird zumindest einer dieser Orte angefahren. In diesem Fall ist in typisierender Betrachtungsweise davon auszugehen, dass die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten bekannt sind und daher kein zu Betriebsausgaben führender Mehraufwand für Verpflegung entsteht. Für Fahrten innerhalb des Tätigkeitsbereiches hat das Finanzamt zu Recht den Abzug von Betriebsausgaben aus dem Titel "Tagesdiäten" verweigert.

Zu den Ausgaben für Briefwertzeichen und Büromaterial:

Betriebsausgaben müssen nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden. Die Nachweispflicht ergibt sich aus den allgemeinen Verfahrensvorschriften (§ 138 der Bundesabgabenordnung). Die Nachweispflicht betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind. Das sind also jene Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar², § 138 Tz. 1).

Diese Rechtslage bedeutet für den gegenständlichen Fall, dass den Berufungswerber sehr wohl eine Verpflichtung zur Glaubhaftmachung bzw. zum Nachweis von Betriebsausgaben trifft, wenn die Abgabenbehörde einzelne Positionen für zweifelhaft hält. Es ist zwar nicht erforderlich, dass ein Abgabepflichtiger die Belege bereits der Einkommensteuererklärung beilegt. Über Aufforderung der Abgabenbehörde muss es ihm jedoch sehr wohl möglich sein, geltend gemachte Betriebsausgaben nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Der Umstand, dass in den Vorjahren seine Angaben nicht beanstandet wurden, führt nicht dazu, dass nunmehr die Abgabenbehörde erster Instanz für das strittige Veranlagungsjahr die Betriebsausgaben nicht mehr überprüfen darf. Wenn bei der Überprüfung der Abgabenerklärungen in den Vorjahren eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabepflichtigen unbeanstandet geblieben ist, hindert dies die Behörde nicht daran, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar², § 114 Tz. 9).

Zum Einwand, ihm sei die Auskunft gegeben worden, dass Belege für Briefwertzeichen und Büromaterial nicht notwendig seien, sondern die Ausgaben pauschaliert würden, kann der Berufungswerber nichts für sich gewinnen. Eine Pauschalierung von Betriebsausgaben ist unter den hier vorliegenden Umständen gesetzlich nicht vorgesehen. Da die "Durchsetzung der Rechtsordnung" Vorrang hat, kommt dem Grundsatz von Treu und Glauben nur dann Bedeutung zu, wenn die betroffene Vorgangsweise der Behörde nicht gegen zwingendes Recht verstößt (vgl. VwGH 5. 10. 1993, 93/14/0101). Die Anerkennung von Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 4 EStG 1988) ist zwingendes Recht und es steht nicht im Ermessen der Behörde, Betriebsausgaben anzuerkennen oder nicht. Können Betriebsausgaben nicht glaubhaft gemacht werden, darf die Abgabenbehörde diese nicht anerkennen. Werden sie zwar glaubhaft gemacht, jedoch auf Grund fehlender Belege deren Höhe nicht nachgewiesen, dann sind

die Betriebsausgaben zu schätzen (§ 184 BAO), da es sonst unmöglich ist die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln.

Im gegenständlichen Fall war die Abgabenbehörde erster Instanz zu einer derartigen Schätzung berechtigt, da der Berufungswerber über Verlangen der Abgabenbehörde keinen Nachweis über die Höhe der geltend gemachten Aufwendungen erbracht hat. Zudem ist der Berufungswerber der ausdrücklichen Aufforderung im Vorhalt vom 21. Juli 2004, dem unabhängigen Finanzsenat darzulegen, wie die Ausgaben für Büromaterial und Briefwertzeichen ermittelt wurden, nicht gefolgt. Dass Aufwendungen für Büromaterial und Briefwertzeichen vorgelegen sind, hat der Berufungswerber durch Schilderung seiner Tätigkeit glaubhaft gemacht. Die angewendete Methode (Kürzung der Betriebsausgaben um 50 %) erscheint dem unabhängigen Finanzsenat auch als plausibel, zumal keine anderen Ausgangspunkte für die Schätzung als die Angaben des Berufungswerbers vorlagen. Da die Vorgangsweise des Finanzamtes nicht zu beanstanden ist, schließt sich der unabhängige Finanzsenat der Schätzung in der Berufungsvorentscheidung an.

Zu den Telefonkosten:

Das Finanzamt ist in der Berufungsvorentscheidung davon ausgegangen, dass es sich bei dem vom Berufungswerber verwendeten Telefonanschluss um einen privaten Anschluss handelt. Aus den Ausführungen des Berufungswerbers ergibt sich jedoch, dass die Grundgebühr für ein Mobiltelefon die B. übernimmt und der Berufungswerber die Gesprächsgebühren zu zahlen hat. Nach den Ausführungen des Berufungswerbers es handle sich um ein ausschließlich zu beruflichen Zwecken angeschafftes Mobiltelefon und nicht um einen privaten Telefonanschluss. Für private Telefonate werde das Mobiltelefon der Gattin benutzt. Zur Frage, ob dem Berufungswerber im Jahr 2001 das Mobiltelefon der Gattin auch während seiner auswärtigen Tätigkeit zur Verfügung stand, führte der Berufungswerber an, dass er bei seiner auswärtigen Tätigkeit das B. – Handy benützen würde. Die auswärtige Tätigkeit des Berufungswerbers nimmt ca. fünf bis acht Stunden täglich in Anspruch. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung ist davon auszugehen, dass zumindest in dieser Zeit auch privat veranlasste Telefonate geführt werden. Da der Berufungswerber nach seinen Angaben während des Außendienstes nur das B. – Handy benutzt ist daher davon auszugehen, dass ein Teil der geltend gemachten Gesprächsgebühren privat veranlasst ist. Da keine Aufzeichnungen über den Anteil der privat veranlassten Telefonate vorliegen, ist eine Schätzung des Privatanteils vorzunehmen. Dabei erscheint ein Privatanteil von 20 % der Telefongebühren als realistisch.

Daher ergibt sich folgende Einnahmen- Ausgabenrechnung für das Jahr 2001:

Art der Einnahme oder Ausgabe	Betrag in S
-------------------------------	-------------

Einnahmen	181.302,00
KFZ-Kosten lt. Fahrtenbuch à 4,90 20.115 km	-98.563,50
Briefwertzeichen	-3.900,00
Büromaterial	-4.100,00
Telefonkosten	-3.703,84
Gesamtgewinn:	71.034,66

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden mit 71.035,00 S bei der Berechnung der Einkommensteuer angesetzt. Die konkrete Berechnung der Einkommensteuer 2001 ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen, welches Teil der Begründung ist.

Abschließend wird nochmals auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 21. 1. 2004, 2003/16/0113) hingewiesen, wonach durch den Grundsatz von Treu und Glauben nicht allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung in der Vergangenheit geschützt wird. Die Behörde ist nämlich verpflichtet, von einer gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Legalitätsprinzip stärker als jeder andere Grundsatz, insbesondere jener von Treu und Glauben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 1. September 2004