



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Enzinger+Mosser Steuerberatungs-KEG, 8720 Knittelfeld, Frauengasse 5, vom 14. Jänner 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg vom 13. Dezember 2007 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Der Berufung wird 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.) erzielte im Streitjahr erstmals Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Geschäftsführer und machte das Betriebsausgabenpauschale in Höhe von 13.200 Euro geltend.

Anlässlich einer Außenprüfung wurde nachstehende Prüfungsfeststellung (Tz 1) getroffen:

„Pauschale Basispauschalierung 2005

Im Jahr 2005 wurden Euro 13.200 als Betriebsausgabenpauschalbetrag geltend gemacht. Nach Ansicht der Bp. steht dieser Pauschalbetrag aus nachstehend angeführten Gründen nicht zu:

Sachverhalt:

Im Jahr 2005 wurden vom GF erstmalig Einkünfte aus selbständiger Arbeit (Gesellschaftsanteil 74% - 2004 25%) in der Größenordnung von Euro 807.088,02 erzielt.

Voraussetzung der Pauschalierungsverordnung gem. § 17 Abs. 1:

- *Einkünfte aus selbständiger Arbeit oder Gewerbebetrieb*
- *keine Buchführungspflicht*
- *die Umsätze des vorangegangenen Wirtschaftsjahres sind kleiner als Euro 220.000*
- *aus der Aufstellung geht die Anwendung der Pauschalierung hervor*

Gem. Doralt (§ 17, 28/4) ist im Falle der Betriebseröffnung bzw. des Betriebserwerbes die Pauschalierung nicht vorgesehen („es gibt keinen Umsatz des vorangegangenen Wirtschaftsjahres). Die Richtlinien lassen im Fall der Betriebseröffnung unter bestimmten Voraussetzungen eine Pauschalierung zu (zB. Umsatz bzw. Einnahmen unter der Pauschalierungsgrenze). Diese wurden im ersten Jahr aber deutlich überschritten (Einnahmen: Euro 822.000).“

Das Finanzamt folgte in dem im wieder aufgenommenen Verfahren ergangenen Bescheid dieser Auffassung.

Dagegen wandte sich der Bw. mit dem Rechtsmittel der Berufung und führte darin aus, dass er im Jahr 2005 erstmalig Einkünfte aus selbständiger Arbeit habe und auch die Voraussetzungen des § 17 Abs. 1 gegeben seien. In der Randziffer 4103 der Einkommensteuerrichtlinien hieße es: „Der Vorjahresumsatz ist auch dann maßgeblich, wenn die betreffende Tätigkeit im Vorjahr nicht das ganze Jahr hindurch ausgeübt worden ist, eine Umrechnung auf ein volles Jahr ist nicht vorzunehmen.“ Damit stehe der Pauschalbetrag zu. Hätte der Gesetzgeber gewollt, dass die Pauschalierung im ersten Jahr, da es kein Vorjahr gebe, nicht anzuwenden sei, so hätte er diese im Gesetzestext zum Ausdruck gebracht. Die Interpretation des vorhandenen Gesetzestextes sei jedoch eindeutig so zu sehen, dass im ersten Jahr kein Vorjahr vorhanden sei und damit unabhängig von der Einkommenshöhe im ersten Jahr der Pauschalbetrag zustehe. Für eine andere Interpretation sei aufgrund der Klarheit der Gesetzesaussage kein Platz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 können bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder § 23 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 Euro,

- *sonst 12%, höchstens jedoch 26.400 Euro,*

der Umsätze (§ 125 Abs. 1 lit. a der Bundesabgabenordnung) einschließlich der Umsätze aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22." 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 Löhne (einschließlich Lohnnebenkosten) und für 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 Absatz 2 setzt die Anwendung des Durchschnittssatzes gemäß Abs. 1 voraus, dass

- 1. keine Buchführungspflicht besteht und auch nicht freiwillig Bücher geführt werden, die eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 ermöglichen,*
- 2. die Umsätze (§ 125 Abs. 1 lit. a der Bundesabgabenordnung einschließlich der Umsätze aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22) des vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht mehr als 220.000 Euro betragen,*
- 3. aus der Aufstellung der Betriebsausgaben hervorgeht, dass der Steuerpflichtige von der Pauschalierung Gebrauch macht."*

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob der Bw. bereits im ersten Jahr, in dem noch keine Umsätze eines vorangegangenen Wirtschaftsjahres vorliegen können, seine Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz ermitteln kann.

Mit dieser Frage hatte sich der Verwaltungsgerichtshof indirekt im Erkenntnis vom 21. September 2006, 2006/15/0041, zu befassen. Diesem Erkenntnis lag die Frage zugrunde, ob der Rücktritt von der Pauschalierung nach § 17 Abs. 1 EStG 1988 **im ersten Jahr der Tätigkeit** einen „Übergang“ auf eine andere Form der Gewinnermittlung im Sinne des § 17 Abs. 3 EStG 1988 darstellt.

Dazu führte der Verwaltungsgerichtshof aus, dass Pauschalierungsverordnungen zum einen der Verwaltungsvereinfachung dienen, zum anderen dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit bieten, die jeweils steuerlich günstigere Variante zu wählen. In der Regel wird der Steuerpflichtige seine tatsächlichen Betriebsausgaben mit dem Betriebsausgabenpauschale vergleichen und das Pauschale nur dann geltend machen, wenn es höher ist.

Folglich vertrat der Verwaltungsgerichtshof für den diesem Erkenntnis zu Grunde liegenden Sachverhalt nachstehende Auffassung:

„Der Beschwerdeführer befindet sich im Ergebnis in keiner anderen Lage als ein Abgabepflichtiger, der bereits vor Abgabe der (ersten) Steuererklärung (unter Vornahme eines Günstigkeitsvergleiches) die Gewinne nach Maßgabe der tatsächlichen Betriebsausgaben ermittelt hat.“

Daraus lässt sich jedoch zweifelsfrei erkennen, dass ein Steuerpflichtiger - bei Zutreffen aller gesetzlichen Voraussetzungen - bereits **im ersten Jahr seiner Tätigkeit die Möglichkeit** hat zu wählen, welche der beiden Varianten für ihn die günstigere ist.

Im vorliegenden Fall hat der Bw. somit sein Wahlrecht zu Recht dahingehend ausgeübt, das ohnehin mit 6% der Maximalumsätze von 220.000 Euro begrenzte Betriebsausgabenpauschale zu beantragen.

Da die gesetzlichen Voraussetzungen des § 17 Absatz 1 und 2 EStG 1988 erfüllt sind, war - auch im Hinblick auf das oben zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes - diesem Antrag zu entsprechen und wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 18. April 2008