



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der S, W, vertreten durch Mag. Margit Rauter, Steuerberaterin, 1050 Wien, Stolberggasse 42/B23, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2002 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage ange- schlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) bezog in den Jahren 2000 bis 2002 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch Einkünfte aus Pflegetätigkeiten, die von ihr in verschiedenen Pflegeeinrichtungen selbstständig erbracht wurden.

Über Aufforderung durch das Finanzamt brachte sie Einkommensteuerklärungen für die Jahre 2001 und 2002 ein, in denen sie Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 69.698,88 S (2001) und 1.820,00 € (2002) erklärte. Für das Jahr 2000 wurden vier Belege über erhaltene Honorare vorgelegt.

Das Finanzamt erließ in der Folge Einkommensteuerbescheide für die genannten Jahre, in welchen die Einkünfte der Bw entsprechend deren Angaben festgesetzt wurden.

In den dagegen fristgerecht eingebrochenen Berufungen verlangte die Bw. unter Hinweis auf die Einkommensteuerrichtlinien Rz. 1616, bei der Gewinnermittlung ihrer Einkünfte aus Gewerbebetrieb (selbständig ausgeübte Pflegetätigkeit) ein Pauschale in Höhe von 70% der Einnahmen in Abzug zu bringen. Begründend wurde ausgeführt, die Bw. sei für ein Pflegedienstunternehmen tätig gewesen und habe alle Kosten, wie insbesondere Fahrtkosten, Arbeitskleidung, Reinigung, usw. ohne Kostenersatz selbst bestreiten müssen. Für die Entstehung der Kosten sei es daher unerheblich gewesen, ob die Pflegetätigkeit in einem Pflegeheim oder in "häuslicher Umgebung" stattgefunden habe.

Die Berufungen wurden mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen, wobei begründend ausgeführt wurde, die von der Bw. ins Treffen geführte Rz. der Einkommensteuerrichtlinien beziehe sich nur auf eine häusliche Pflegetätigkeit. Erfolge die Pflege jedoch in einer Krankenanstalt, einem Alters- oder Pflegeheim (Anstaltpflege), komme die pauschale Schätzung der Betriebsausgaben nicht in Betracht. Dies gelte auch in Fällen, in denen die Tätigkeit auf Grund eines freien Dienstvertrages mit einem Pflegedienstunternehmen erfolge.

Die Bw. beantragte in der Folge die Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Sie führte ergänzend aus, ihr seien Kosten entstanden, die im Hinblick auf das gewährte Pauschale nicht geltend gemacht worden seien. Für die Entstehung dieser Kosten sei es unerheblich gewesen, ob die Pflegetätigkeit in "häuslicher Umgebung" oder in einem Pflegeheim erfolgt sei. Aus diesem Grunde ersuche sie nochmals um Gewährung des 70%igen Betriebsausgabenpauschales. Sollte dies nicht möglich sein, so beantrage sie die Berücksichtigung des Betriebsausgabenpauschales gemäß § 17 Abs. 1 EStG im Ausmaß von 12% der Einnahmen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Entscheidung wurde folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Die Berufungswerberin übernahm in den Jahren 2000 bis 2002 für diverse Pflegedienstunternehmen Pflegetätigkeiten in verschiedenen Pflegeanstalten. Hiefür erhielt sie nachfolgend angeführte Honorare (lt. den im Finanzamtsakt abgehefteten Belegen):

Im Jahr 2000:

Beleg von	Datum	für Zeitraum	Betrag:
V	April 2000		4.800,00 S
V	Mai 2000	April 2000	3.300,00 S
G	15.01.2001	7-8/2000	11.799,00 S
G	30.01.2001	9-12/2000	12.960,00 S

Summe			32.859,00 S
-------	--	--	-------------

Im Jahr 2001:

Beleg von	Datum	für Zeitraum	Betrag:
G	16.7.2001	6/2001	10.999,80 S
G	6.8.2001	1-5/2001	43.299,36 S
G	6.8.2001	7/2001	10.999,80 S
G	19.9.2001	8/2001	4.399,92 S
Summe			69.698,88 S

Im Jahr 2002:

Beleg von	Datum	für Zeitraum	Betrag:
C	18.9.2003	2002	1.820 €

Über die der Bw. im Rahmen ihrer Tätigkeit entstandenen Kosten wurden keine ziffernmäßigen Angaben gemacht.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den im Finanzamtsakt abgehefteten Belegen und den schriftlichen Eingaben der Bw. und war in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

Gemäß § 23 Zif. 1 EStG 1988 sind (neben weiteren taxativ aufgezählten Einkünften) Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, Einkünfte aus Gewerbebetrieb, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist.

Pflegetätigkeiten gegen Entgelt außerhalb eines Dienstverhältnisses führen zur Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr und zählen daher zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb (vgl. Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz 1988, § 23 Rz. 90 und 138).

Bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 EStG 1988 können die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 leg. cit. gemäß § 17 Abs. 1 leg. cit. 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 EStG 1988 sowie aus einer schriftstellerischen, vortragenden, wissenschaftlichen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit 6%, sonst 12% der Umsätze (§ 125 Abs. 1 lit. a der Bundesabgabenordnung) einschließlich der Umsätze aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 leg. cit.

Gemäß § 17 Abs. 2 EStG 1988 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 leg. cit.) des vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht mehr als 220 000 Euro betragen,
3. aus der Aufstellung der Betriebsausgaben (§ 44 Abs. 4 EStG 1988) hervorgeht, dass der Steuerpflichtige von der Pauschalierung Gebrauch macht.

Da die in Streit stehenden Einkünfte der Bw. Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 23 EStG 1988 darstellen, sie keine Buchführungspflicht trifft und von ihr auch keine Bücher geführt wurden, die Umsatzgrenze nicht überschritten und bislang keinerlei Aufstellung der Betriebsausgaben vorgelegt wurde, werden sämtliche gesetzliche Voraussetzung für die Anwendung des Durchschnittssatzes von 12% erfüllt. Dem Begehrn der Bw. kann daher insoweit Rechnung getragen werden.

Wenn die Bw. aber darüber hinaus die Anwendung eines 70%igen Betriebsausgabenpauschales beantragt, so ist ihr entgegen zu halten, dass für die Schätzung von Betriebsausgaben in dieser Höhe keinerlei Anhaltspunkte vorliegen, zumal sie es bisher überhaupt unterlassen hat, die ihr im Rahmen ihrer gewerblichen Pflegetätigkeit entstandenen Kosten ziffernmäßig zu konkretisieren.

Der Hinweis auf Rz. 1616 der Einkommensteuerrichtlinien ist dabei insofern nicht hilfreich, als es sich diesbezüglich um eine erlassmäßige - und damit in keiner Weise für den UFS verbindliche - Regelung handelt, die im übrigen aber gerade bei der von der Bw. ausgeübten Tätigkeit die pauschale Schätzung der Betriebsausgaben im Ausmaß von 70% der Einnahmen ausschließt.

Die Einkünfte der Bw. in den Jahren 2000 bis 2002 sind daher in folgender Weise zu ermitteln:

Jahr	2000	2001	2002
Einnahmen	32.859,00 S	69.698,88 S	1.820,00 €
Pauschale 12%	- 3.943,08 S	- 8.363,87 S	-218,40 €
Gewinn	28.915,92 S	61.335,01 S	1.601,60 €
Gewinn gerundet	28.916,00 S	61.335,00 S	1.601,60 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	2.101,41 €	4.457,39 €	1.601,60 €

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 5 Berechnungsblätter

Wien, am 18. Juli 2005