

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin \*\*\*2\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*1\*\*\*, vertreten durch Mag. Robert Muhr, Köhlergasse 26, 1180 Wien, über die Beschwerde vom 16. Oktober 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich betreffend Einkommensteuer 2013, 2014, 2015, 2016 und 2017 sowie Umsatzsteuer 2013, 2014, 2015 und 2017 vom 15. Juli 2019 und vom 29. Mai 2019 betreffend Umsatzsteuer 2016, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\*, zu Recht erkannt:

I. Die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013, 2014 und 2016 werden gem. § 279 BAO abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2013 wird in Höhe von 599,00 € festgesetzt.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2014 wird in Höhe von 3.466,00 € festgesetzt.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2016 wird in Höhe von 2.495,00 € festgesetzt.

Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2015 und 2017 gem. § 279 BAO wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

II. Die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2013, 2014 und 2016 werden gem. § 279 BAO abgeändert.

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2013 wird in Höhe von 231,54 € festgesetzt.

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2014 wird in Höhe von 181,48 € festgesetzt.

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2016 wird in Höhe von 18,01 € festgesetzt.

Die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2015 und 2017 wird gem. § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **I. Verfahrensgang**

Die Beschwerdeführerin (Bf.) war im Streitzeitraum als nicht selbständige Journalistin tätig und erklärte neben Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, die verfahrensgegenständlich nicht strittig sind.

Im Rahmen einer Außenprüfung stellte der Prüfer in seinem Bericht vom 16. Juli 2019 betreffend die Einkommensteuer und Umsatzsteuer des Zeitraumes 2013 bis 2017 fest, dass die Bf. davor jahrelang ihre Tätigkeit als Journalistin sowohl selbständig als auch nichtselbständig ausgeübt habe. In den streitgegenständlichen Jahren habe sie allerdings aus der selbständigen Tätigkeit lediglich Ausgaben und keine Einnahmen erklärt und zudem Vorsteuerbeträge geltend gemacht.

Ausgenommen davon wäre das Jahr 2014 gewesen, in dem die Bf. Einnahmen in Höhe von 550 € erklärt habe.

Der Prüfer stellte fest, dass im Streitzeitraum jährlich Betriebsausgaben in Höhe von 4.000 € bis 5.000 € geltend gemacht worden wären und gelangte in weiterer Folge zur Ansicht, dass die Bf. infolge fehlender Einnahmen ihre selbständige Tätigkeit als Journalistin mit Ende des Jahres 2012 beendet hätte.

In der Umsatzsteuererklärung wären im Zusammenhang mit der selbständigen Tätigkeit Vorsteuern in Höhe von 687,05 € für 2013, 541,27 € für 2014, 483,77 € für 2015 und 513,81 € für 2016 geltend gemacht worden.

Im Übrigen wurden auch die hier nicht strittigen Umsätze aus Vermietung und Verpachtung versteuert und die damit zusammenhängenden unstrittigen Vorsteuerbeträge in Abzug gebracht.

Der Prüfer teilte seine Rechtsansicht der Bf. schriftlich am 29.08.2018 mit; die steuerliche Vertretung entgegnete, dass die Bf. weiter um Aufträge gerungen hätte, ein Bemühen, die selbständige Tätigkeit auszuüben sei demnach vorhanden gewesen, und es wären auch Werbemaßnahmen gesetzt worden.

Diesbezügliche Nachweise seien, wie auch im Prüfbericht festgehalten, nicht vorgelegt worden. Der Prüfer hielt demzufolge und aufgrund weiterer Vorbringen der Bf. fest, dass die geltend gemachten Betriebsausgaben im Zusammenhang mit einer ehrenamtlichen bzw. der von der Bf. ausgeübten nichtselbstständigen Tätigkeit gestanden wären (s. E-Mail vom 10.04.2019 bzw. Vorhaltsbeantwortung vom 29.08.2018). Darin werde auch ausgeführt, dass die Bf. das Arbeitszimmer zuhause nach wie vor für die unentgeltliche Erstellung des \*\*\* Magazins, demnach ehrenamtlich und im Rahmen der nicht selbstständigen Tätigkeit für den *trend* genutzt habe. Infolge der „Bürosituation“ könne die Bf. ihre Arbeiten zuhause oft besser und in Ruhe erledigen, zudem wäre das Arbeitszimmer auch im Zuge des Home-Office genutzt und dafür das Journalistenpauschale in Anspruch genommen worden.

Daraus folgte der Prüfer, dass die geltend gemachten Ausgaben infolge der Zuerkennung des Journalistenpauschales abgegolten und Ausgaben im Zusammenhang mit ehrenamtlichen (privat veranlassten) Tätigkeiten gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig gewesen wären.

Das Finanzamt erließ dem Prüfungsergebnis folgend die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2013 bis 2016 und hatte die im Zusammenhang mit der selbstständigen Tätigkeit als Journalistin geltend gemachten Betriebsausgaben und Vorsteuern nicht anerkannt.

Die belangte Behörde erfasste zudem im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2014 Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit in Höhe von 478,50 € (550 € Einnahmen -71,50 € Ausgaben) und im Umsatzsteuerbescheid einen dem Normalsteuersatz unterliegenden Umsatz in Höhe von 550,00 €.

Der Einkommensteuerbescheid 2017 und der Umsatzsteuerbescheid 2017 sah erklärungsgemäß keine Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit und keinen damit im Zusammenhang stehenden Vorsteuerabzug vor.

In der nach mehreren Fristverlängerungsansuchen rechtzeitig erhobenen Beschwerde wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass die belangte Behörde nur die angefallenen Betriebseinnahmen, jedoch nicht die Betriebsausgaben angesetzt und de facto eine Betriebsaufgabe per Ende 2012 amtlich unterstellt habe. Bestritten werde seitens der belangten Behörde der Veranlassungszusammenhang der erklärten Betriebseinnahmen und geltend gemachten Betriebsausgaben ab dem Jahre 2013. Das tatsächliche Vorhandensein eines Arbeitszimmers im Wohnungsverband wäre nicht bestritten worden. Das Arbeitszimmer wäre von der Betriebsprüfung für die Jahre 2005 bis 2007 per 17.06.2009 auch in der Niederschrift bestätigt und von der nunmehrigen Prüfung des Zeitraumes 2013 bis 2017 nicht in Frage gestellt worden.

Für das Jahr 2016 wären unter anderem Steuerberatungskosten in Höhe von 350,00 € netto und 70,00 € als Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit der Erstellung der Jahreserklärung 2014

erklärt bzw. geltend gemacht worden, weiters das „Linkedin-Business-Abo“ in Höhe von 215,08 € als Werbeplattform usw. Die Ausgabenpositionen seien inhaltlich analog zu den Vorjahren (Arbeitszimmer, Abos, anteilige Kommunikationskosten etc.) gewesen.

Für das Jahr 2017 wären keine Betriebsausgaben angesetzt worden.

Die steuerliche Vertretung beantragte in der Beschwerde, die geltend gemachten Ausgaben und den Vorsteuerabzug im Jahr 2016 anzuerkennen: Eine Betriebsaufgabe per 31.12.2012 könne deshalb nicht angenommen werden, da es bei Schriftstellern, Programmierern und ähnlichen Berufen, die auf sich alleine gestellt tätig wären und deren Tätigkeit im Wesentlichen in der Schaffung von Urheberrechten bestehe, an einer betrieblichen Organisation fehle, sodass in der Regel kein veräußerbarer Betrieb vorgelegen wäre.

Wesentliche Betriebsgrundlagen seien in den persönlichen und daher unveräußerbaren Eigenschaften begründet (vgl. Doralt, EStG Kommentar, § 24 Tz 30). Aus diesem Grund sei auch das Einstellen einer Tätigkeit alleine noch keine Betriebsaufgabe (z.B. Künstler beendet seine künstlerische Tätigkeit); die aus der Tätigkeit noch erhaltenen Einkünfte blieben weiterhin betriebliche und würden nicht zu nachträglichen Einkünften werden (Doralt, EStG Kommentar, § 24 Tz 152).

Keine Aufgabe sei die bloße Einschränkung der bisherigen Tätigkeit (vgl. EStR Rz 5636). In der Steuererklärung für 2016 wären noch Betriebsausgaben, danach im Jahre 2017 nicht mehr angesetzt worden.

Die steuerliche Vertretung führte weiters aus, dass es der Bf. aufgrund ihrer starken beruflichen Eingebundenheit in der Anstellung als Journalistin samt Konkurrenzbeschränkung nicht mehr gelänge, Einnahmen als selbständige Journalistin, Autorin und Moderatorin zu lukrieren. Für das Jahr 2017 wären aus diesem Grund auch die Fixkosten für die Selbständigkeit (Büro, EDV-Basis, Fachliteraturabos, Domain, Mitgliedschaften) nicht mehr angesetzt und die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit null erklärt worden.

Bezüglich der früheren Streitjahre sei in der Vorhaltsbeantwortung vom 29.08.2018 ausgeführt worden, dass das Arbeitszimmer bis 2016 beruflich veranlasst wäre. 2012 wären noch Einnahmen aus der selbständigen Arbeit in Höhe von netto € 4.909,09 erzielt worden (Autorenschaft für \*\*\* und \*\*\*).

Uploads, unter anderem die Chefredaktion für \*\*\*- Magazin - \*\*\*, dem Klubmagazin des drittgrößten österreichischen Alpenvereins nach Alpenverein und Naturfreunden, und Arbeiten für das \*\*\*, die aus Geldmangel jeweils unbelohnt blieben, zeigten ein Bemühen der Bf., um Erzielung von Einnahmen im Bereich der selbständigen Tätigkeit auf. Begründet sei der mangelnde wirtschaftliche Erfolg auch im vermehrten Arbeitsaufwand in der Anstellung.

Einsparungen in der Belegschaft bei Format bzw. Trend bei gleichem Output habe die dortige Arbeitsbelastung erhöht.

Als wesentliche Grundlagen der betrieblichen Tätigkeit als Journalistin, freie Autorin und Moderatorin sei neben den persönlichen und daher unveräußerbaren Eigenschaften, den Kenntnissen und Fähigkeiten vor allem die Infrastruktur im heimatlichen, unstrittig vorhandenen Arbeitszimmer anzuführen (samt Fachliteratur-Archiv, Kommunikations- und EDV-Ausstattung). Die persönlichen Eigenschaften und die heimatliche Infrastruktur seien bis heute noch vorhanden und würden auch betrieblich/beruflich genutzt werden.

Bis Ende des Jahres 2012 habe es laufend Einnahmen aus der Autorenschaft für das „\*\*\*“-Kundenmagazin von \*\*\* aus der Beauftragung durch die \*\*\* gegeben. Dieser Auftrag wäre dann von Kundenseite leider nicht mehr verlängert worden. Die freiberufliche Tätigkeit wäre aber nicht eingestellt, sondern hätte die Bf. um weitere Aufträge gerungen.

Im Jahr 2018 wäre wieder eine betriebliche Einnahme zu verzeichnen gewesen (vgl. anbei die Re. 1/2018 vom 18.12.2018 an den LexisNexis Verlag für einen Artikel über "künstliche Intelligenz" für das LegalTrigger-Magazin über € 450,00 netto + 20% USt € 90,00 = € 540,00 brutto Rechnungsbetrag).

Dass viele der Moderationen unbezahlt seien, sei ein weiterer Grund, dass keine Honorare hereingekommen und weniger bis gar keine Einkünfte erzielt worden wären. Dies sei im Ergebnis ein schleichender Prozess gewesen.

Die Bf. verwies darauf, dass ihr der \*\*\* per 30.07.2019 ein Honorar in Höhe von 2.400,00 € für ihre Tätigkeit zwischen 2014 bis 2017 angewiesen hätte. Ursprünglich sei bei \*\*\* trotz Urgenz kein Geld dafür vorhanden gewesen. Im Zuge der drohenden Steuernachforderung aus der Betriebsprüfung wäre mit Hinweis darauf nochmals urgiert und eine Honorarzahlung erwirkt worden. Wie aus Beilage Nr. 6 ersichtlich, habe sich das vermeintliche Ehrenamt nun doch noch zu einer betrieblichen Einnahmenquelle geändert. Dieser neu eingetretene positive Umstand sei entsprechend zu berücksichtigen.

In seiner Stellungnahme zur Beschwerde vom 14.03.2021 verwies der Prüfer darauf hin, dass unabhängig von der Feststellung einer Betriebsaufgabe im Jahr 2012 oder einer solchen im Jahr 2016 oder 2017 die geltend gemachten Betriebsausgaben keiner betrieblichen Einkunftsquelle zuzuordnen gewesen seien. Ein Zusammenhang habe einerseits mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Abgeltung durch das Journalistenpauschales) und andererseits mit Tätigkeiten bestanden, die zur Privatsphäre zählten. In beiden Fällen seien die als Betriebsausgabe geltend gemachten Aufwendungen bei der Ermittlung des Einkommens nicht zu berücksichtigen gewesen.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 06.04.2021 als unbegründet ab.

In den Begründungsausführungen verwies die belangte Behörde auf § 20 Abs. 1 und 2 EStG 1988 und auf die Rechtsprechung des VwGH, der in jüngster Zeit verstärkt auf den Veranlassungszusammenhang abstelle.

Bei Unterbrechung dieses Zusammenhanges zu einer Einkunftsquelle lägen keine abzugsfähigen Betriebsausgaben oder Werbungskosten vor (VwGH 22.11.2006, 2004/15/0143). Aufwendungen seien nur dann betrieblich veranlasst, wenn die Leistung, für die die Ausgaben erwachsen, aus betrieblichen Gründen (im Interesse des konkreten Betriebes) erwachsen wären (VwGH 15.02.2006, 2001/13/0291).

Bei unentgeltlicher Tätigkeit liege keine Einkunftsquelle, sondern nur eine Quelle von Aufwendungen vor. Die durch diese Tätigkeit bedingten Aufwendungen könnten keine einkommensteuerliche Berücksichtigung finden (VwGH 06.07.2011, 2008/13/0234).

Nach § 183 BAO hätten die Abgabepflichtigen eine erhöhte Mitwirkungspflicht bei der Behauptung von ungewöhnlichen und unwahrscheinlichen Sachverhalten (VwGH 28.03.2000, 96/14/0107). Nach der Rechtsprechung des VwGH bedürfe es für die Darlegung der betrieblichen Veranlassung von Zahlungen einer besonders exakten Leistungsbeschreibung, wenn Zahlungen für die Erbringung schwer fassbarer Leistungen wie Kontaktvermittlung, Know-How-Überlassung und „BEMÜHUNGEN“ aus betrieblichen Gründen erfolgt sein sollen.

Eine konkrete und detaillierte Beschreibung der erbrachten Leistungen und auf dieser Sachverhaltsgrundlage die Beurteilung als betrieblich veranlasst, wären notwendig gewesen (2013/15/0274). Tatsächlich könnten keine Leistungen der selbstständigen Tätigkeit zugeschrieben werden, wobei ein Bemühen keine Leistung sei, dementsprechend gebe es auch keine Einnahmen.

Erzielt der Abgabepflichtige Einkünfte aus verschiedenen Einkunftsquellen, so sind Aufwendungen nach ihrem wirtschaftlichen Zusammenhang der jeweiligen Einkunftsquelle zuzuordnen. Die Ausgaben für die nicht selbständige bzw. für die ehrenamtliche Tätigkeit könnten also nicht, nur damit sie steuerlich zu einem günstigeren Ergebnis führen, der selbstständigen Tätigkeit zugeordnet werden, die nach eigenen Angaben der Abgabepflichtigen und aufgrund der Feststellungen des Prüfers nach Einsicht in die beigebrachten Unterlagen nicht entfaltet worden wäre.

§ 20 Abs. 2 EStG 1988 erfasse Aufwendungen, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in einem klar abgrenzbaren objektiven Zusammenhang stünden. Der Maßstab für die Grenze zwischen abzugsfähigen und nicht abzugsfähigen Aufwendungen stelle der unmittelbare wirtschaftliche Zusammenhang dar (UFS RV/0927-W/08, EStR 4854). Ein unmittelbarer

wirtschaftlicher Zusammenhang liege jedenfalls vor, wenn bestimmte Ausgaben getätigt werden, um steuerfreie Einnahmen zu erzielen.

Im Zusammenhang mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen sei das Abzugsverbot Ausdruck des allgemeinen Rechtsgrundsatzes, wonach dem Fehlen der Steuerpflicht auf der einen Seite das Abzugsverbot auf der anderen Seite gegenüberstehe. Ebenso wie Aufwendungen steuerlich unbeachtlich blieben, die keiner Einkunftsart zuzuordnen seien (ehrenamtliche Tätigkeit), hätten auch Aufwendungen außer Ansatz zu bleiben, die mit steuerfreien Einnahmen im Zusammenhang stünden (VwGH 94/15/0187, 86/13/0201).

Gemäß § 20 EStG 1988 könnten Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer nur abgezogen werden, wenn das Arbeitszimmer Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit ist. Erforderlich ist eine entsprechende Auslastung des Raumes. Verfügt die Abgabepflichtige über ein jederzeit zugängliches Arbeitszimmer an der Arbeitsstätte (dies wurde nie bestritten) steht dies der Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers entgegen (2001/15/0197). Entscheidend ist die Art und das Ausmaß des durch die Erzielung von Einkünften zu erwartenden Arbeitsanfalls, der üblicherweise in einem Büroraum bewältigt wird (94/15/0073).

Die zweite Nutzung für nichtbezahlte Ehrentätigkeit stelle eben keine betriebliche und berufliche Tätigkeit dar, die der Steuerpflicht unterliege und die damit zusammenhängenden Ausgaben seien nicht absetzbar.

Die steuerliche Vertretung stellte fristgerecht am 07.05.2021 den Vorlageantrag.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Die Bf. erzielte im Streitzeitraum Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und als Journalistin Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit. In den Jahren zuvor (1998 bis 2012) war sie daneben auch selbständig als Journalistin tätig und erwirtschaftete daraus bis zum Jahr 2006 Gewinne, danach - wie in untenstehender Tabelle dargestellt - abgesehen von 2008 und 2010 Verluste. Die Bf. ermittelte die Einkünfte gem. § 4 Abs. 3 EStG 1988.

Ab dem Jahr 2013 gelang es der Bf. nicht mehr, im Bereich der selbständigen Tätigkeit als Journalistin, neue Kundenaufträge zu erlangen bzw. wurden die bisherigen Aufträge nicht verlängert, sodass sie daraus keine Einnahmen erwirtschaftete. Lediglich für das Jahr 2014 erhielt sie für das Verfassen eines Artikels netto 550,00 €. Ansonsten war sie ehrenamtlich bzw. unbezahlt für das \*\*\* Magazin tätig.

|      | Gewinn/Verlust | Ausgaben  | Erlöse    |
|------|----------------|-----------|-----------|
| 1998 | 1.741,10       | 6.034,89  | 7.775,99  |
| 1999 | 16.540,26      | 11.130,65 | 27.670,91 |
| 2000 | 27.558,63      | 12.936,49 | 40.495,12 |
| 2001 | 30.110,75      | 12.338,66 | 42.449,41 |
| 2002 | 20.779,84      | 20.188,88 | 40.968,72 |
| 2003 | 15.905,02      | 33.652,81 | 49.557,83 |
| 2004 | 20.233,48      | 29.920,11 | 50.153,59 |
| 2005 | 32.873,25      | 23.692,48 | 56.565,73 |
| 2006 | 3.822,16       | 15.571,66 | 19.393,82 |
| 2007 | - 11.037,19    | 16.987,19 | 5.950,00  |
| 2008 | 291,96         | 2.308,04  | 2.600,00  |
| 2009 | - 6.009,62     | 11.709,62 | 5.700,00  |
| 2010 | 969,22         | 7.130,78  | 8.100,00  |
| 2011 | - 2.316,24     | 6.616,24  | 4.300,00  |
| 2012 | - 3.645,35     | 6.145,35  | 2.500,00  |
| 2013 | - 5.468,90     | 5.468,90  | -         |
| 2014 | - 4.300,23     | 4.850,23  | 550,00    |
| 2015 | - 4.144,34     | 4.144,34  | -         |
| 2016 | - 4.094,77     | 4.094,77  | -         |
|      | 129.809,03     |           |           |

Dass der \*\*\* der Bf. nachträglich am 30.07.2019 für ihren im Zeitraum 2014 bis 2017 unbezahlten Einsatz ein Abgeltungshonorar in Höhe von 2.400 € überwiesen hatte, ist erwiesen. Unstrittig ist zudem, dass die Bf. für besagten Zeitraum keinen Entgeltsanspruch für ihre ehrenamtliche Tätigkeit gehabt hatte und der im Nachhinein im Jahre 2019 erfolgte Zufluss von Abgeltungsbeträgen außerhalb des Streitzeitraumes lag.

Die Bf. konnte ein ernsthaftes Bemühen um weitere entgeltliche Aufträge für die Ausübung der selbständigen Tätigkeit nicht glaubhaft machen.

Eine betriebliche Veranlassung der im Zusammenhang mit der angegebenen selbständigen Tätigkeit geltend gemachten Ausgaben in Höhe von 5.468,90 € für 2013, von 4.300,23 € für 2014, von 4.144,33 € für 2015 und von 4.094,77 € für 2016 war insbesondere infolge Änderung der Ausübung der Tätigkeit und der sich daraus ergebenden mangelnden Einnahmenerzielung nicht erwiesen. Es handelte sich dabei um Ausgaben für eine Haushaltsversicherung, ein Arbeitszimmer, Steuerberaterkosten, ÖBB Vorteils card, geringwertige Wirtschaftsgüter, Bahnfahrten, Porti, für Zeitschriften, Taxikosten, Bewirtung, für ein Business Abo LinkedIn, für Büromaterial, Strom Gas, Abschreibung laut Anlageverzeichnis, Bankspesen, Mobilfunk und für eine anteilige Internetnutzung.

Dass diese Ausgaben Zwecken der unternehmerischen Tätigkeit dienten, konnte nicht glaubhaft gemacht werden. Das Arbeitszimmer wurde überdies im Rahmen der nichtselbständigen Tätigkeit im Homeoffice sowie für unentgeltlich erbrachte Leistungen benutzt.

Unstrittig ist zudem, dass die Bf. in den Streitjahren aufgrund ihrer immer stärker werdenden beruflichen Eingebundenheit in die nichtselbständige Tätigkeit als Journalistin, und infolge dortiger Einsparungen, sowie der damit einhergehenden Arbeitsbelastung, als selbständige Journalistin keine Einnahmen (abgesehen von 2014 in Höhe von 550,00 €) erwirtschaftete.

Als Werbungskosten im Zusammenhang mit der nicht selbständigen Tätigkeit machte die Bf. das Journalistenpauschale gemäß der Verordnung des BMF (BGBl. II 2001/82) geltend.

Die Bf. erklärte für das Jahr 2017 weder Einnahmen noch Werbungskosten und machte auch keine Vorsteuern geltend.

## **2. Beweiswürdigung**

Der fehlende Nachweis bzw. die fehlende Glaubhaftmachung der betrieblichen Veranlassung der geltend gemachten Ausgaben gründet sich zum einen auf die unstrittigen Beschwerdeausführungen, dass es der Bf. aufgrund ihrer starken beruflichen Eingebundenheit in ihrer Anstellung als Journalistin zusammen mit einer für sie bestehenden Konkurrenzbeschränkung nicht mehr gelang, Einnahmen als selbständige Journalistin, Autorin und Moderatorin zu erzielen. Zum anderen unterblieb im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine exakte Leistungsbeschreibung der ins Treffen geführten Bemühungen um Einnahmen aus selbständiger Tätigkeit. Infolgedessen können diese Leistungen, für die die Ausgaben erwachsen sind, auch nicht als erfolglose Ausgaben bezeichnet werden, da die Bf. eben nicht darlegte, wie sich allfällige Aufwendungen, die sich auf ein Bemühen um weitere Aufträge richteten, gestalteten. Der Verwaltungsgerichtshof brachte diesbezüglich zum Ausdruck, dass die berufliche Veranlassung derartiger Ausgaben einer besonders genauen Leistungsbeschreibung bedürfe (vgl. VwGH 15.09.2016, 2013/15/0274, VwGH 30.06.2015, 2012/15/0165), was im konkreten Fall nicht erfolgt war.

Außerdem können Wirtschaftsgüter, die nach der allgemeinen Lebenserfahrung in gleicher Weise privat wie auch beruflich beziehungsweise betrieblich verwendet werden können, nur dann einkünftermindernd in Ansatz gebracht werden, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis der (nahezu) ausschließlich beruflichen beziehungsweise betrieblichen Verwendung erbringt. Die Bf. wäre demnach verpflichtet gewesen, die geltend gemachten Aufwendungen, die auch Teil der privaten Lebensführung sein konnten, von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche Sphäre betroffen haben (VwGH 27. 3. 2003, 2001/15/0038, VwGH 24. 6. 1999,

94/15/0196, vgl. auch *Zorn* in Hofstätter/Reichel (Hrsg), Die Einkommensteuer (EStG 1988) Band II - Rechtsprechung (68. Lfg 2024) § 4 Abs 1 EStG, Seite 103).

Aus der Sicht, dass die Bf. bereits über Aufforderung der belangten Behörde seit dem Prüfungsbeginn am 29.03.2019 (vgl. Email vom 12.04.2019 an die steuerliche Vertretung) ein Bemühen, konkrete neue Aufträge zu erhalten nicht glaubhaft machen konnte, war ein betrieblicher Zusammenhang der geltend gemachten Fixkosten mit einer selbständig ausgeübten Tätigkeit zu verneinen.

Die unentgeltliche Übernahme von Arbeiten für das \*\*\* und die ehrenamtlich ausgeübte Chefredaktion für das \*\*\* – Magazin waren keine Einkunftsquelle. Vor diesem Hintergrund lag auch keine eingeschränkte Ausübung der selbständigen Tätigkeit vor, da die Bf. unstrittig im Vergleich zu den Vorjahren weitaus mehr Zeit für ihre nicht selbständige Tätigkeit verwendete, außerdem ein Konkurrenzverbot bestand, und sie keine konkreten nachweisbaren Werbemaßnahmen für die Ausübung der selbständigen Tätigkeit setzte, sodass eine betriebliche Veranlassung der übrigen geltend gemachten Ausgaben angesichts fehlender Einnahmen nicht glaubhaft war.

Ausgaben für ein „Linkedin-Business-Abo“ weisen für sich allein keineswegs Werbemaßnahmen für die Erlangung weiterer Aufträge im Streitzeitraum nach, ebenso wenig war das Engagement für unentgeltlich bzw. ehrenamtlich erbrachte Leistungen als Bemühen zur Einkünfterzielung zu würdigen.

An dieser Beurteilung vermochte die Vereinnahmung von 550 € im Jahr 2014 für die Vorbereitung und Moderation einer Cyber-Diskussion am 08.04.2014 und für die Teilnahme als Jurymitglied (\*\*\*) im Zeitraum 15.05.2014 bis 27.05.2014 nichts zu ändern.

Zum Vorbringen in der Beschwerde, die ehrenamtliche Chefredaktion bei \*\*\* im Zeitraum 2014 bis 2017 wäre im Jahre 2019 über Ersuchen der Bf. in Höhe von 2.400,00 € abgegolten worden, ist auszuführen: Der Zufluss dieser Entgelte als Entschädigung im Jahre 2019 lag außerhalb des Streitzeitraumes, für den Streitzeitraum gab es diesbezüglich keinen rechtlichen Anspruch, auf den die Bf. bestehen hätte können, da ihr kein Entgelt vertraglich oder mündlich zuerkannt worden war. Demnach waren diese Abgeltungsbeträge keine im Streitzeitraum erwirtschafteten Entgelte.

Die Bf. erzielte im Jahr 2017 keine Einnahmen und machte zudem keine Werbungskosten geltend, sodass die für den Streitzeitraum geltend gemachten Aufwendungen, deren betriebliche Veranlassung nicht erwiesen war, auch nicht der Erzielung künftiger Betriebseinnahmen dienten.

Dem Beschwerdevorbringen, wonach ganz allgemein schon das Vorhandensein unveräußerbarer Eigenschaften, wie Kenntnisse und Fähigkeiten als Journalistin die berufliche

Veranlassung der geltend gemachten Aufwendungen begründen sollten, war nicht zu folgen. Dies auch nicht unter dem Aspekt des Bestehens einer Infrastruktur im heimatlich, unstrittig vorhandenen Arbeitszimmer samt Fachliteratur Archiv, Kommunikations- und EDV-Ausstattung, insbesondere auch deshalb nicht, da diese Arbeitsausstattung ebenso im Zusammenhang mit der nicht selbständigen Tätigkeit verwendet werden konnte und nach eigenen Angaben verwendet wurde (vgl. Schreiben vom 16.10.2019 Seite 3, 2. Absatz).

Vielmehr war davon auszugehen, dass die Bf. die selbständige Tätigkeit im Streitzeitraum in der beschriebenen Art aus privaten Motiven nicht mehr nach wirtschaftlichen Grundsätzen geführt hatte, demnach sich die Ausübung der Tätigkeit ab 2013 im Vergleich zu den Vorjahren bis 2012 derart änderte, dass sie keine Einkunftsquelle mehr darstellte (vgl. VwGH 03.04.2019, Ro 2017/15/0030).

Die Arbeiten für die \*\*\* und das \*\*\* wurden in den Streitjahren unentgeltlich erbracht, folglich lag keine Einkunftsquelle vor.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung/Abweisung)**

Gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Veranlassungszusammenhang maßgebend, wonach keine abzugsfähigen Betriebsausgaben vorliegen, wenn der Konnex von Aufwendungen dazu unterbrochen ist (vgl. VwGH 22.11.2006, 2004/15/0143, VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0031).

Gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (LVO), BGBl. II Nr. 358/1997 liegen bei einer Betätigung Einkünfte vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und nicht unter Abs. 2 fällt.

Wie in der Beweiswürdigung dargelegt, konnte die Bf. nicht nachweisen, inwieweit die beantragten Aufwendungen für 2013, 2014, 2015 und 2016 in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der angegebenen selbständigen Tätigkeit standen, zumal sie daraus in den Jahren 2013, 2015 und 2016 keine Einnahmen erzielte und diese schließlich im Jahre 2016 nach

eigenen Angaben beendete. Ausgenommen war das Jahr 2014, in welchem die Bf. Honorare für die Vorbereitung und Moderation einer Cyber Diskussion am 8.04. 2014 in Höhe von brutto 300 € und für ihre Teilnahme als Jurymitglied bei der Vergabe des „\*\*\*“ am 2. Juni 2014 in Höhe von 360 € brutto fakturierte.

Da die Ausübung einer schriftstellerischen Tätigkeit mit keinem nennenswerten Betriebsvermögen verbunden gewesen ist, stellte bereits die Beendigung der Tätigkeit eine Betriebsaufgabe dar (vgl. VwGH 27.11.2014, 2011/15/0101, EStR 5631).

Selbst wenn ein Betrieb im Wege einer schrittweisen Abwicklung aufgelöst wird, bilden lediglich nach dieser Auflösung noch zu zahlende Betriebssteuern und Gebühren bei Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung nachträgliche Betriebsausgaben (vgl. VwGH 19.03.01985, 84/14/0178, *Luka/Hirschler* in Büsser/Ehrke-Rabel/Hirschler/Petritz/Sutter, EStG 1988,65. Lfg 2017, § 4 Abs 4 EStG Rz 8). Den gegenständlich geltend gemachten Aufwendungen fehlt jedoch ein solcher Zusammenhang zu betrieblichen Einnahmen, weshalb schon deshalb nicht, wie in der Beschwerde vorgebracht, von nachträglichen Betriebsausgaben auszugehen war.

Dem Beschwerdebegehren, wonach zu berücksichtigen wäre, dass die Bf. im Jahre 2019 nachträgliche Einnahmen aus ihrer in den Streitjahren zuvor unentgeltlich erbrachten Tätigkeit in der Chefredaktion des \*\*\* erzielt habe, ist zu entgegnen, dass im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Nachzahlungen, denen keine Regelmäßigkeit bzw. kein betrieblicher Anspruch zugrunde lag, im Jahr des Zuflusses zu berücksichtigen wäre und nicht im den jeweiligen Streitjahren (vgl. VwGH 09.11.1983, 82/13/0001 betreffend Mietzahlungen).

Eine Betriebsaufgabe liegt auch dann vor, wenn ein Betrieb nicht mehr nach wirtschaftlichen Grundsätzen geführt und zur Liebhaberei wird; das bisherige Betriebsvermögen gilt als in einem einheitlichen wirtschaftlichen Vorgang ins Privatvermögen überführt (E 16.2.1983, 81/13/0044, 1983, 390; UFS 6.4.2004, RV/0247-F/03, *ecolex* 2004, 645; EStR 2000 Rz 5641; im Ergebnis ebenso BFG 25.2.2015, RV/7101210/2014).

Vor diesem Hintergrund ist für den Beschwerdefall auch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Liebhaberei maßgebend, wonach es ein Akt der rechtlichen Beurteilung ist, ob durch eine Änderung der Wirtschaftsführung der Tatbestand einer Einkunftsart mit der betroffenen Betätigung etwa erst ab dem Zeitpunkt dieser Änderung erfüllt wurde, ob somit eine Änderung der Bewirtschaftungsart auf die Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft der Tätigkeit in den Vorperioden ohne Bedeutung bleibt oder in diese Beurteilung miteinfließen muss (VwGH 3.7.1996, 93/13/0171). Tritt innerhalb des Kalkulationszeitraumes eine Änderung der Bewirtschaftungsart ein, so hat die Beurteilung des vor dieser Änderung liegenden Zeitraumes unter der Annahme einer gleichbleibenden Bewirtschaftungsart zu erfolgen (VwGH 23.5.1996, 93/15/0215; 9.5.1995, 95/14/0001). Ein neuer Beobachtungszeitraum für die steuerliche Beurteilung des Vorliegens von Liebhaberei im

steuerlichen Sinne beginnt erst mit der Änderung der Bewirtschaftungsart (VwGH 5.10.1993, 90/14/0098), weil derartige Änderungen erst für die Zukunft von rechtlicher Relevanz sind (VwGH 12.6.1991, 88/13/0176).

Die Ausübung einer journalistischen Tätigkeit in einem Zeitraum von 14 Jahren (1998 bis 2012), welche ab 2007 Verluste auswies, ist zweifelsohne eine Tätigkeit mit Annahme einer Einkunftsquelle im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO, BGBl. II Nr. 358/1997. Da sich jedoch die Bewirtschaftungsart ab 2012 bedeutend änderte, und die Bf. ihre schriftstellerische Tätigkeit beginnend mit dem Jahr 2013 bis zur erklärten Betriebsaufgabe im Jahre 2016, abgesehen von im Jahre 2014 fakturierten Honoraren in Höhe von 550,00 € (netto) nicht mehr entgeltlich ausübte, liegt ab 2013 eine Änderung der Bewirtschaftung vor.

Ein gesteigerter Einsatz im Bereich der nichtselbständigen Tätigkeit verbunden mit einem bestehenden Konkurrenzverbot und generell fehlende neue Kundenaufträge bzw. die Kündigung bereits vorhandener Aufträge zählen zu allgemeinen Risiken, die dem üblichen Wirtschaftsverlauf entsprechen und mit denen ein Steuerpflichtiger zu rechnen hat, wenn er jahrelang seine Einkünfte in diesem Bereich durch zwei Einkunftsquellen erzielt hatte. Dass die selbständig ausgeübte Tätigkeit aus privaten Motiven und unter allgemeinen wirtschaftlichen Risiken ertragsunfähig geworden ist, führte letztlich zu einer Änderung der Bewirtschaftung und zu Liebhaberei.

Unwägbarkeiten als Ergebnis negativ beeinflussender Ereignisse, die nicht dem üblichen Wirtschaftsverlauf entsprechen und in der Regel keinen Kausalzusammenhang zu einem gewollten Verhalten des Steuerpflichtigen aufweisen, waren folglich zu verneinen (UFS 10.10.2006, RV/0144-F/05; BFG 28.4.2014, RV/2100469/2011; BFG 27.10.2014, RV/5100919/2013; Arnoldi, taxlex 2016, 104, Fuchs/Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), Kommentar zum EStG (22. Lfg 2021) § 2 EStG (LVO) Rz 365).

Eine unter diesen Umständen fehlende Einnahmenerzielung in den Jahren 2013, 2015, 2016 sowie 2017 bzw. ein geringfügiges Erwirtschaften von Einnahmen im Jahre 2014, war für die Bf. von vornherein einschätzbar. Insoweit wirkte sich eine solche Änderung der Bewirtschaftung sachverhaltsmäßig für den streitgegenständlichen Zeitraum dahingehend aus, dass das Vorliegen einer Einkunftsquelleneigenschaft ab 2013 zu verneinen war und die in Streit stehenden Aufwendungen nicht betrieblich veranlasst waren. Folglich unterlagen die im Jahre 2014 vom Finanzamt versteuerten Einkünfte in Höhe von 478,50 € nicht der Einkommensteuer.

Dass der \*\*\* die Bf. für ihre in einem Zeitraum von vier Jahren (2014 bis 2017) ehrenamtlich erbrachten Leistungen nachträglich im Jahre 2019 mit einem Geldbetrag in Höhe von 2.400 € entschädigte bewirkte keine andere Beurteilung der ab 2013 gewählten Bewirtschaftungsart.

Des Weiteren werden die bei den angegebenen selbständigen Einkünften geltend gemachten Steuerberatungskosten in Höhe von netto 367,50 € (2013) und jeweils 350,00 € für 2014 und

2016, wie nachfolgend dargestellt, im Verhältnis der jeweiligen Einkünfte als Sonderausgaben bei den Einkünften aus nicht selbständiger Tätigkeit und als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in Ansatz gebracht:

**2013:** Sonderausgaben in Höhe von 321,49 € (87,48% von 367,50 €)

Werbungskosten in Höhe von 46,01 € (12,52% von 367,50 €)

**2014:** Sonderausgaben in Höhe von 268,17 € (77,28% von 350,00 €)

Werbungskosten in Höhe von 79,52 € (22,72% von 350,00 €)

**2016:** Sonderausgaben in Höhe von 280,80 € (80,23% von 350,00 €)

Werbungskosten in Höhe von 69,20 € (19,77% von 350,00 €)

**Die Einkommensteuer 2013 berechnet sich wie folgt:**

|                                                       |                             |
|-------------------------------------------------------|-----------------------------|
| <i>Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit</i>       | 47.171,44 €                 |
| <i>Werbungskosten</i>                                 | -3.818,50 €                 |
| <i>Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung</i>       | 6.160,13 € (6.206,14-46,01) |
| <b><i>Gesamtbetrag der Einkünfte</i></b>              | <b>49.513,07 €</b>          |
| <i>Sonderausgaben</i>                                 | -920,30 € (-598,81-321,49)  |
| <b><i>Einkommen</i></b>                               | <b>48.592,77 €</b>          |
| <i>Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG</i>          |                             |
| $(48.592,77 - 25.000) \times 15.125 / 35.000 + 5.110$ | 15.305,45 €                 |
| <b><i>Steuer vor Absetzbeträge</i></b>                | <b>15.305,45 €</b>          |
| <i>Verkehrsabsetzbetrag</i>                           | -291,00 €                   |
| <i>Arbeitnehmerabsetzbetrag</i>                       | -54,00 €                    |
| <b><i>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</i></b>     | <b>14.960,45 €</b>          |
| <i>Steuer für sonstige Bezüge</i>                     | 465,38 €                    |
| <b><i>Einkommensteuer</i></b>                         | <b>15.425,83 €</b>          |

|                                            |                 |
|--------------------------------------------|-----------------|
| <i>Anrechenbare Lohnsteuer</i>             | -14.826,64 €    |
|                                            | 599,19€         |
|                                            | -0,19 €         |
| <b><i>Festgesetzte Einkommensteuer</i></b> | <b>599,00 €</b> |

**Die Einkommensteuer 2014 berechnet sich wie folgt:**

|                                                                                           |                               |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------|
| <i>Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit</i>                                           | 47.267,40 €                   |
| <i>Werbungskosten</i>                                                                     | -3.942,00 €                   |
| <i>Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung</i>                                           | 12.658,94 € (12.738,46-79,52) |
| <b><i>Gesamtbetrag der Einkünfte</i></b>                                                  | <b>55.984,34 €</b>            |
| <i>Sonderausgaben</i>                                                                     | -889,36 € (-618,88 -270,48)   |
| <i>Außergewöhnliche Belastung</i>                                                         | -432,00 €                     |
| <i>Selbstbehalt</i>                                                                       | 432,00 €                      |
| <b><i>Einkommen</i></b>                                                                   | <b>55.094,98 €</b>            |
| <i>Einkommensteuer gem. § 33 Abs.1 EStG</i><br><i>(55.094,98-25.000)×15125/35000+5110</i> |                               |
| <i>Steuer vor Absetzbeträge</i>                                                           | 18.115,33                     |
| <i>Verkehrsabsetzbetrag</i>                                                               | -291,00 €                     |
| <i>Arbeitnehmerabsetzbetrag</i>                                                           | -54,00 €                      |
| <i>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</i>                                                | 17.770,33 €                   |
| <i>Steuer für sonstige Bezüge</i>                                                         | 493,03 €                      |
| <i>Einkommensteuer</i>                                                                    | <b>18.263,36 €</b>            |
| <i>Anrechenbare Lohnsteuer</i>                                                            | <b>-14.797,76 €</b>           |

|                                     |                   |
|-------------------------------------|-------------------|
|                                     | 3.465,60 €        |
|                                     | +0,40 €           |
| <b>Festgesetzte Einkommensteuer</b> | <b>3.466,00 €</b> |

**Die Einkommensteuer 2016 berechnet sich wie folgt:**

|                                                 |                                         |
|-------------------------------------------------|-----------------------------------------|
| <i>Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit</i> | 50.189,27 € (14.000,37+36.188,90)       |
| <i>Werbungskosten</i>                           | -3.906,70 €                             |
| <i>Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung</i> | 11.338,70 €                             |
| <b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>               | <b>57.621,27 €</b>                      |
| <i>Sonderausgaben</i>                           | -840,12 € (-70,38-226,00-262,94-280,80) |
| <b>Einkommen</b>                                | <b>56.781,58 €</b>                      |
| <i>0% für die ersten 11.000</i>                 | 0,00 €                                  |
| <i>25% für die weiteren 7.000</i>               | 1.750,00 €                              |
| <i>35% für die weiteren 13.000</i>              | 4.550,00 €                              |
| <i>42% für die restlichen 25.781,58</i>         | 10.828,26 €                             |
| <i>Steuer vor Absetzbeträge</i>                 | 17.128,26 €                             |
| <i>Verkehrsabsetzbetrag</i>                     | -400,00 €                               |
| <i>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</i>      | 16.728,26 €                             |
| <i>Steuer für sonstige Bezüge</i>               | 464,11 €                                |
| <b>Einkommensteuer</b>                          | <b>17.192,37 €</b>                      |
| <i>Anrechenbare Lohnsteuer</i>                  | <b>-14.697,16 €</b>                     |
| <b>Festgesetzte Einkommensteuer</b>             | 2.495,21 €                              |
|                                                 | -0,21 €                                 |

|  |                   |
|--|-------------------|
|  | <b>2.495,00 €</b> |
|--|-------------------|

Im Übrigen war aus den oben dargelegten Gründen die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2017 gem. § 279 BAO als unbegründet abzuweisen, die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **3.3. Zu Spruchpunkt II. (Abänderung/Abweisung)**

Zur Liebhaberei im Bereich der Umsatzsteuer ist zunächst darauf zu verweisen, dass Tätigkeiten nach § 1 Abs. 1 LVO keine Liebhaberei sind (vgl. VwGH 26.11.2014, 2010/13/0159 zum Betrieb einer Gastwirtschaft; BFG 6.2.2023, RV/7100635/2018 zu einer Bio-Obstbau Landwirtschaft). Das gilt somit auch dann, wenn die Tätigkeit nicht auf Gewinn gerichtet ist bzw in einem absehbaren Zeitraum keinen Gewinn erwarten lässt und daher ertragsteuerlich Liebhaberei vorliegt (Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz: Kommentar (2024) § 2 Rz 255).

Gem. § 12 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmen in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen.

Auch der Unternehmer kann nur Vorsteuerbeträge für Leistungen abziehen, die für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Maßgebend sind die Verhältnisse im Zeitpunkt des Leistungsbezuges (VwGH 12.9.2018, Ro 2017/13/0008).

Die in den Jahren 2013, 2015, 2016 geltend gemachten Vorsteuerbeträge in Höhe von 687,05 €, 483,77 € und 513,81 € standen in keinem unmittelbaren Zusammenhang zu besteuerten Einnahmen. Zwischen den geltend gemachten Ausgaben und ihrer Verwendung für (besteuerte) Umsätze gab es keine nachgewiesene Kausalität, weshalb die sachlichen Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug zu verneinen waren.

Vorsteuern standen mangels objektiver Nachweise auch nicht in Verbindung mit Leistungen, die lediglich der Abwicklung der beendeten unternehmerischen Tätigkeit dienten (vgl. Ruppe UStG<sup>6</sup>, § 12 Tz 24). Erwiesen war zudem auch nicht ein Zusammenhang der geltend gemachten Ausgaben mit künftigen Umsätzen (vgl. EuGH 11.07.1991, C-97/90) bzw. in Hinblick auf die beabsichtigte Beendigung der unternehmerischen Tätigkeit mit vergeblichen Kosten.

Der für das Jahr 2014 geltend gemachte Vorsteuerabzug in Höhe von 541,27 € im Zusammenhang mit erzielten Einnahmen in Höhe von 660 € (brutto) war im Ausmaß von 46,76 € (öffentliche Verkehrsmittel und Taxikosten) als glaubhaft mit den erwirtschafteten Umsätzen im Zusammenhang zu sehen.

Demgegenüber waren die Vorsteuern aus Aufwendungen für ein Arbeitszimmer, zumal seine ausschließliche berufliche Nutzung für die selbständige Tätigkeit nicht erwiesen war, nicht abzugsfähig.

Dazu ist auszuführen, dass ungeachtet der geltenden ertragsteuerlichen Situation der Vorsteuerabzug für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer anzuerkennen ist, wenn der Raum ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird, folglich die ausgeübte Tätigkeit ein ausschließlich beruflichen Zwecken dienendes Arbeitszimmer im Wohnbereich unbedingt notwendig machte und auch tatsächlich ein Raum entsprechend eingerichtet und genutzt wurde (vgl. VwGH 17.9.1997, 93/13/0033; UStR Rz 1923, Ruppe UStG<sup>6</sup>, § 12 Rz 165). Diese Voraussetzungen waren im Beschwerdefall nicht erfüllt.

Ebenso wurde kein Nachweis erbracht, dass die Kosten für Zeitschriften im Zusammenhang mit den erzielten Einnahmen gestanden wären, sodass auch der diesbezüglich geltend gemachte Vorsteuerabzug zu verneinen war.

Desgleichen waren geltend gemachte Vorsteuern für Büromaterial, Bewirtung, Mobilfunk bezogen auf die erklärten Umsätze 2014 in Höhe von 550,00 € nicht abzugsfähig. Es wurde nicht nachgewiesen, dass die Aufwendungen für die besagten besteuerten Umsätze verwendet worden wären.

Die geltend gemachten Vorsteuern aus Kosten der Steuerberatung in Höhe von 73,50 € für 2013, und jeweils 70,00 € für 2014 und 2016 standen im Zusammenhang mit den erzielten umsatzsteuerpflichtigen Einnahmen (Vermietung und Verpachtung sowie Einnahmen als Journalistin im Jahr 2014).

Der Umsatzsteuerbescheid 2013 war folglich zu ändern. Insgesamt gesehen waren daher die bereits von der belangten Behörde anerkannten Vorsteuern im Zusammenhang mit der Vermietung und Verpachtung und in weiterer Folge die Vorsteuern aus den Steuerberatungskosten in Höhe von 73,50 € anzuerkennen ( $185,87 + 73,50 = 259,37$ )

Die Umsatzsteuer war daher in Höhe von 231,54 € festzusetzen.

Der Umsatzsteuerbescheid 2014 war zu ändern, es waren die Vorsteuern aus den Kosten der Steuerberatung in Höhe von 70,00 € im Zusammenhang mit den umsatzsteuerpflichtigen Einnahmen anzuerkennen.

Weiters waren die oben dargelegten Vorsteuern in Höhe von 46,76 € aus Kosten für öffentliche Verkehrsmittel und Taxi anzusetzen.

Insgesamt waren daher Vorsteuern in Höhe von 419,43 € ( $302,67 + 70,00 + 15,21 + 31,55$ ) in Abzug zu bringen.

Die Umsatzsteuer war demnach in Höhe von 181,48 € festzusetzen.

Der Umsatzsteuerbescheid 2016 war dahingehend zu ändern, dass die geltend gemachten Vorsteuern aus den Steuerberaterkosten in Höhe von 70 €, insgesamt daher Vorsteuern in Höhe von 268,35 € (198,35+70) anzusetzen waren.

Die Umsatzsteuer war demnach in Höhe von 18,01 € festzusetzen.

Aus den oben dargelegten Gründen war die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2015 und 2017 gem. § 279 BAO als unbegründet abzuweisen, die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **3.4. Zu Spruchpunkt III. (Revision)**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im Beschwerdefall wurden die Fragen, ob Aufwendungen betrieblich veranlasst waren und Leistungen für das Unternehmen der Bf. ausgeführt wurden im Sinne der im Erkenntnis angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet, sodass keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung vorlagen und die Revision nicht zulässig war.

Wien, am 19. Februar 2025