

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden ***R1***, den Richter ***R2*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***R3*** und ***R4*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch VS Steuerberatungs OG, Nymphengasse 3/1, 1120 Wien, über die Beschwerde vom 21. September 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 23. August 2018 betreffend Umsatzsteuer 2016 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 23. August 2018 über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2016 wurde der Einkommensteuerbescheid vom 29. Mai 2018 gem. § 299 BAO aufgehoben, da sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erwiesen hätte.

Mit Einkommensteuerbescheid 2016 vom 23. August 2018 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2016 iHv € 14.589,00 festgesetzt (Nachforderung iHv € 15.546,00). Für die widerrechtliche Verwendung von online gestellten Fotos erzielte ***Bf1*** (Bf) Einnahmen aus Urheberrechtsverletzungen, die von der belangten Behörde als steuerpflichtige Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv € 35.665,98 qualifiziert wurden.

Mit Umsatzsteuerbescheid 2016 vom 23. August 2018 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2016 iHv € 7.332,99 festgesetzt. Die Einnahmen aus Urheberrechtsverletzungen wurden iHv € 34.155,83 berücksichtigt (Normalsteuersatz 20%).

Mit Anbringen vom 21. September 2018 wurden fristgerecht Beschwerden gegen den Aufhebungsbescheid, den Einkommensteuerbescheid 2016 sowie den Umsatzsteuerbescheid 2016 jeweils vom 23. August 2018 (jeweils zugestellt am 27. August 2018) erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen angeführt, dass die Einnahmen aus Urheberrechtsverletzungen aus keiner nachhaltigen und aus keiner am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnehmenden Tätigkeit stammen würden und daher nicht steuerpflichtigen und nicht steuerbaren Schadenersatz darstellen würden.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 11. Februar 2020 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2016 iHv € 6.628,00 festgesetzt. Die Einnahmen aus Urheberrechtsverletzungen wurden im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv € 17.301,55 angesetzt. Die Abweichungen zum Erstbescheid ergaben sich aus der Berücksichtigung von Betriebsausgaben. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 11. Februar 2020 wurde die Beschwerde vom 21. September 2018 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2016 vom 23. August 2018 als unbegründet abgewiesen. Mit 11. Februar 2020 wurde die gesonderte Bescheidbegründung betreffend Beschwerdevorentscheidungen ausgefertigt.

Mit Anbringen vom 17. Februar 2020 wurde der Antrag gem. § 264 BAO gestellt, die Beschwerden vom 21. September 2018 gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 sowie gegen den Umsatzsteuerbescheid 2016 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen (Vorlageantrag). Begründend wurde auf die Bescheidbeschwerden verwiesen.

Mit Vorlagebericht vom 4. März 2020 wurden die Beschwerden betreffend Einkommensteuerbescheid 2016 und Umsatzsteuerbescheid 2016 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt. Darin wurde die Abweisung der Beschwerden beantragt.

Mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses vom 26. August 2024 wurde die gegenständliche Beschwerdesache der bisherigen zuständigen Gerichtsabteilung abgenommen und mit 1. September 2024 der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung zugeteilt.

Am 23. Jänner 2025 wurde eine mündliche Senatsverhandlung abgehalten. Bei dieser wurde festgestellt, dass die Einnahmen, die mit großer Wahrscheinlichkeit von deutschen Unternehmen erzielt worden wären, noch einer Überprüfung bedürfen. Die dazu angefallenen Betriebsausgaben sollten ebenso noch einer Überprüfung unterzogen werden. Mit dem Auftrag an die Parteien, diesbezüglich weitere Unterlagen beizubringen, wurde die Verhandlung vertagt.

Seitens der belangten Behörde wurde am 30. Jänner 2025 per e-mail eine Neuberechnung der Betriebsausgaben vorgelegt.

Seitens des Bf wurde am 29. April 2025 per e-mail eine neue Aufstellung der Einnahmen aus Urheberrechtsverletzungen sowie eine Liste mit UID-Nummern-Bestätigungen vorgelegt.

Am 6. Mai 2025 wurde eine mündliche Senatsverhandlung durchgeführt. Im Zuge dieser Verhandlung wurde der Vorlageantrag betreffend Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 zurückgenommen. Weiters beantragte der steuerliche Vertreter des Bf die Bewertung der erzielten Erlöse als Umsätze eines Kleinunternehmers iSd § 6 Abs 1 Z 27 UStG. Die Vertreterinnen der belangten Behörde führten abschließend aus, dass die Abänderung des USt-Bescheides im Sinne der Ausführungen im bisherigen Verfahren beantragt wird.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die bFP erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit und erbringt nebenbei Dienstleistungen im Zusammenhang mit Informationstechnologie.

Neben diesen Tätigkeiten veröffentlichte die bFP seit Jahren wiederholt private Fotos auf Seiten der sozialen Medien wie beispielsweise Facebook, um sie der Öffentlichkeit zu zeigen. Die Bilder wurden nicht zum Kauf angeboten und nicht beworben. Seit 2013 veröffentlichte er unter dem Synonym „***N1***“ lizenzfreie Bilder für die redaktionelle und kommerzielle Nutzung auf der Plattform „***N2***“. Auf dieser Plattform mit unbeschränktem Nutzerkreis wurden die Bilder, unter der Auflage der Urheberbenennung, zeitlich unbeschränkt für die redaktionelle und kommerzielle Nutzung angeboten. Weiters veröffentlichte die bFP nach eigenen Angaben ihre Bilder auch auf weiteren kommerziell genutzten Onlinediensten wie „***N3***“. Im Zuge der Veröffentlichungen wurden teilweise weder EDV-technische Beschränkungen noch Warnhinweise auf widerrechtliche Benutzung programmiert bzw. ausgegeben. Bei der Bildersuche auf Google wurde darauf hingewiesen, dass die Bilder urheberrechtlich geschützt sein können. Andere Seitenbetreiber haben diese Bilder kopiert und für ihre eigene Webseite benutzt und so die Urheber- und Persönlichkeitsrechte der bFP verletzt. Die Urheberrechtsverletzungen wurden von fremden Personen begangen, mit denen die bFP nicht in Kontakt getreten war.

Die bFP suchte aktiv die von ihm veröffentlichten Bilder über die Internetsuchmaschine Google, um potentielle Urheberrechtsverletzter ausfindig zu machen. Danach kam es zu einer Dokumentation der ungerechtfertigten Benutzung der Bilder entsprechend den Vorgaben der betrauten Rechtsanwaltskanzlei. Es wurde zuerst ein Fallordner erstellt, in welchem Datum, URL, Bild-URL, Anschrift usw. gespeichert wurden. Danach wurden die jeweiligen Daten wie beispielsweise der Quellcode der Webseiten, auf welchen die Bilder widerrechtlich benutzt wurden, gespeichert. Schließlich wurden Screenshots der Webseiten und der benutzten Fotos gemacht.

Aufgrund dieser Informationen übermittelte die bfP ein Auskunftersuchen über die widerrechtliche Nutzung (wo, wie oft, wie lange) an die Seitenbetreiber. Danach erging ein weiteres Schriftstück mit der Berechnung des Zahlungsbetrages (Vergütung von Bildnutzungsrechten zuzüglich Zuschlag iHv 100% wegen fehlender Urhebernennung) und mit der Aufforderung zur Überweisung an die Seitenbetreiber.

Die verlangte Geldleistung war abhängig von der Dauer der Urheberrechtsverletzung. Dauerte die Verletzung bis zu einem Monat an, betrug die geforderte Geldleistung bis zu € 300,00. Wenn die Verletzung bis zu 6 Monaten andauerte, wurde eine Geldleistung bis zu € 350,00 und bei einer Verletzung bis zu 12 Monaten bis zu € 950,00 verlangt. Der Bf berechnete die Höhe der Geldleistung anhand der Tarife der Mittelstandsgemeinschaft Foto-Marketing (Bildhonorare, Übersicht der marktüblichen Vergütung für Bildnutzungsrechte).

Durch Zahlung der Geldleistung erwarben die Seitenbetreiber die Bilder nicht. Der Bf verlangte die Löschung der Bilder von der fremden Homepage. Wurde in der Folge der geforderte Betrag nicht beglichen, wurde die Geldleistung eingeklagt.

Der Bf übte damit eine gewerbliche Tätigkeit selbständig aus.

Im Jahr 2016 wurden in dieser Form € 35.663,33 an Einnahmen erzielt. Davon wurden € 5.135,00 von deutschen Unternehmern bezahlt. In den Jahren 2014 und 2015 wurde auf diese Weise Einnahmen in Höhe von € 18.834,00 bzw. € 22.221,00 erzielt. Die Zahlungen stellen ein angemessenes Entgelt für die erbrachten Leistungen dar.

Weiters erzielte der Bf im Jahr 2016 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € 5.520,00 (inkl. 10% USt).

2. Beweiswürdigung

Der, der Entscheidung zugrunde gelegte Sachverhalt, ergibt sich aus den Akten des Verwaltungsverfahrens und dem Vorbringen der Parteien, wobei der Senat das Vorliegen einer selbständigen, nachhaltigen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen daraus ableitete, dass in den Jahren 2014 und 2015 auf diese Weise Einnahmen in Höhe von € 18.834,00 bzw. € 22.221,00 erzielt wurden. Ein weiteres Anzeichen für die nachhaltige Tätigkeit war die unterlassene Verwendungsbeschränkung während der Veröffentlichung. Damit musste der Bf damit rechnen, dass die Fotos verwendet werden. Spätestens nach dem mehrmaligen Auftreten von Bildrechtsverletzungen und aufwendigen, damit einhergehenden Auseinandersetzungen mit den Schädigern der Urheberrechte, wäre es im Interesse des Bf gelegen Vorsorge für die zukünftige Nichtverletzung der Bildrechte zu treffen. Dass in diese Richtung keine Anstrengungen seitens des Bf unternommen wurden, zeugte von bewusster, bereitwilliger Inkaufnahme weiterer Urheberrechtsverletzungen sowie der Bereitschaft sich diese durch Geldleistungen auch in Zukunft abgelden zu lassen. Das Auffinden der Nutzer, der

wiederholte Schriftverkehr (Kostennoten und Zahlungsaufforderungen) und die zahlreichen Überweisungen waren Anzeichen für eine nachhaltige Tätigkeit. Das wiederholte Veröffentlichen von Fotos, trotz erfolgter Urheberverletzungen, ließ auch auf die Absicht schließen, dass nachhaltig Einnahmen erzielt werden sollten. Ein weiteres Indiz für die Nachhaltigkeit war der Umstand, dass der Bf seit dem Jahr 2013 unter dem Synonym „***N1***“ Bilder für die redaktionelle und kommerzielle Nutzung unter der Bedingung der Urheberbenennung lizenzfrei an die Nutzer der Homepage anbot. Nach unterlassener Urheberbenennung startete dasselbe implementierte System der systematischen Auffindung der Täter bis hin zur Einreichung der Klage.

Die Einnahmenerzielung erfolgte über eine Infrastruktur, bestehend aus Veröffentlichung der Fotos in diversen sozialen Medien, der systematischen Auffindung des widerrechtlichen Nutzers, der gezielten Kontaktaufnahme mit diesem, einem umfassenden Schriftverkehr, Legung einer Kostennote bis hin zur wiederholten Einschaltung eines Anwaltes und der Kontrolle des Zahlungseinganges. Das wiederholte Veröffentlichen von Fotos auf sozialen Medien sowie auf Webseiten zur kommerziellen Nutzung von Bildern und die Implementierung eines Systems zur systematischen Auffindung und Abmahnung von Tätern zeigt schon die Absicht des Bf Gewinne zu erzielen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Aufgrund der Zurücknahme des Vorlageantrages gem. § 256 BAO iVm § 264 Abs 3 BAO betreffend Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 spricht dieses Erkenntnis nur über die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2016 ab.

§ 1. (1) UStG lautet: Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

1. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt;

§ 2. (1) UStG lautet: Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

§ 3a. (1) UstG lautet: Sonstige Leistungen sind Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen.

(6) Eine sonstige Leistung, die an einen Unternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 1 und 2 ausgeführt wird, wird vorbehaltlich der Abs. 8 bis 16 und Art. 3a an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung an die Betriebsstätte eines Unternehmers ausgeführt, ist stattdessen der Ort der Betriebsstätte maßgebend.

(7) Eine sonstige Leistung, die an einen Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 ausgeführt wird, wird vorbehaltlich der Abs. 8 bis 16 und Art. 3a an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung von einer Betriebsstätte ausgeführt, gilt die Betriebsstätte als der Ort der sonstigen Leistung.

(14) Ist der Empfänger ein Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 und hat er keinen Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet, werden die folgenden sonstigen Leistungen an seinem Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Drittlandsgebiet ausgeführt: 1. Die Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten, die sich aus urheberrechtlichen Vorschriften ergeben;

§ 6. (1) UstG lautet: Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

27. die Umsätze der Kleinunternehmer. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 30.000 Euro nicht übersteigen. Bei dieser Umsatzgrenze bleiben die Umsätze aus Hilfgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz. Das einmalige Überschreiten der Umsatzgrenze um nicht mehr als 15% innerhalb eines Zeitraumes von fünf Kalenderjahren ist unbeachtlich;

Einzurechnen in die Umsatzgrenze sind nach dem Wortlaut der Bestimmung die Umsätze nach § 1 Abs 1 Z 1 und 2, dh die im Inland iRd Unternehmens erzielten Umsätze, auch wenn sie steuerfrei sind, sowie der Eigenverbrauch. Nicht zu berücksichtigen bei der Umsatzgrenze sind Umsätze, deren Ort nach den uestlichen Leistungsortregeln im Ausland liegt (zB Dienstleistungen iSd § 3a Abs 6, die an ausländische Unternehmer erbracht werden) (vgl Rattinger in Melhardt/Tumpel, UStG3 § 6 Rz 670).

Nach VwGH 28.10.1998, 98/14/0057 ist die Kleinunternehmergrenze als Nettogrenze zu verstehen. Für die Berechnung ist daher die fiktive USt herauszurechnen, die bei Nichtanwendung der Kleinunternehmerregelung anfallen würde (vgl Rattinger in Melhardt/Tumpel, UStG3 § 6 Rz 673).

Der Bf übt eine gewerbliche Tätigkeit selbständig aus und ist daher Unternehmer iSd § 2 Abs 1 UstG. Bei der Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten aus

urheberrechtlichen Vorschriften handelt es sich um sonstige Leistungen iSd § 1 Abs 1 UStG. Für die Bestimmung des Leistungsorts dieser sonstigen Leistung an einen Unternehmer ist § 3a Abs. 6 UStG maßgeblich und die Leistung wird an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt.

Der Bf erzielte im Jahr 2016 Umsätze aus Urheberrechtsverletzungen in Höhe von € 35.663,33. Davon abzuziehen sind Umsätze in Höhe von € 5.135,00 deren Leistungsort in Deutschland liegt. Dies ergibt einen Umsatz von € 30.528,33. Weiters erzielte der Bf Umsätze aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € 5.520,00. Der für die Kleinunternehmergrenze maßgebliche Betrag errechnet sich aus € 25.440,28 (€ 30.528,33 abzgl 20% USt € 5.088,06) plus € 5.018,18 (€ 5.520,00 abzgl 10% USt € 501,82) somit insgesamt € 30.458,46. Die Kleinunternehmergrenze in Höhe von € 30.000,00 zuzüglich der Toleranzgrenze von 15% ist unterschritten. Die erzielten Umsätze aus Urheberrechtsverletzungen und Vermietung und Verpachtung sind steuerfrei gem. § 6 Abs 1 Z 27 UStG. Der angefochtene Bescheid war daher aufzuheben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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. Zur Frage ob unecht steuerbefreite Umsätze als Kleinunternehmer vorliegen, folgt dieses Erkenntnis der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und stellt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung dar.

Wien, am 9. Mai 2025