



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gesellschafter-Geschäftsführer, L., vertreten durch Wesonig und Partner Steuerberatung GmbH, Steuerberatungskanzlei, 8280 Fürstenfeld, Augustinerplatz 3, vom 30. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 5. Dezember 2008 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Es ergibt sich gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 13. Mai 2009 keine Änderung.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid den vom Berufungswerber (Bw.) aus seiner Tätigkeit als geschäftsführender Gesellschafter der Thermenhotel X. GmbH, an der er zu 51 % beteiligt ist, erklärten Gewinn aus selbständiger Arbeit um den Betrag von € 756,00 erhöht, da der fiktive Ansatz des Vorsteuerpauschales in Höhe von 1,8 % bei einer nichtunternehmerischen Tätigkeit nicht zum Ansatz kommen könne.

Dagegen hat der Bw. mit folgender Begründung das Rechtsmittel der Berufung erhoben: Da er am Thermenhotel X. GmbH mit 51 % beteiligt sei könnten Gesellschafterbeschlüsse nicht gegen seinen Willen zu Stande kommen. Somit sei er als Gesellschafter-Geschäftsführer sowohl aus einkommensteuerlicher als auch aus umsatzsteuerlicher Sicht unternehmerisch tätig. Die Gewinnermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit sei für das Streitjahr

gemäß § 17 EStG 1988 erfolgt. Da das Betriebsausgabenpauschale als Nettogröße anzusehen sei, sei die auf ertragsteuerlich "abpauschalierten" Betriebsausgaben entfallende Vorsteuer gesondert anzusetzen. Nach der Rz 4131 der EStR 2000 bestünden keine Bedenken, auch im Falle einer unechten Umsatzsteuerbefreiung die auf abpauschalierte Betriebsausgaben entfallende – einkommensteuerlich abzugsfähige – Umsatzsteuer vereinfachend in Höhe des rechnerisch ermittelten Vorsteuerpauschales gemäß § 14 UStG 1994 zu berücksichtigen.

Demnach werde beantragt, dieses fiktive einkommensteuerlich gewinnmindernd abzusetzende "Vorsteuerpauschale" in Höhe von € 756,00 als Betriebsausgabe anzuerkennen.

Die im Streitpunkt abweisende Berufungsvorentscheidung wurde vom Finanzamt folgendermaßen begründet:

Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung könne ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH wie ein Geschäftsführer einer Personengesellschaft als Nichtunternehmer behandelt werden. Bei dieser Auslegung sei von einer vollen Vorsteuerabzugsmöglichkeit der GmbH auszugehen. Sei dies nicht der Fall, wie zum Beispiel bei einer unecht steuerbefreiten GmbH, dürfte es nicht zur Vereinfachungsmaßnahme kommen. Im gegenständlichen Fall sei die Betätigung als nichtunternehmerisch behandelt worden. Das Betriebsausgabenpauschale könne demnach nur 6 % betragen und es erhöhe sich nicht um ein fiktives Vorsteuerpauschale. Eine unechte Steuerbefreiung liege nicht vor.

Im Vorlageantrag hat der Bw. im Wesentlichen Nachstehendes ausgeführt:

Die Geschäftsführerhonorare seien unter Inanspruchnahme der von der Finanzverwaltung zugelassenen Vereinfachungsregelung ohne Umsatzsteuer verrechnet worden. Die Gewinnermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit sei für das Streitjahr 2007 nach § 17 EStG 1988 erfolgt und umsatzsteuerlich nach der Bruttomethode. Da das 6 %-ige Betriebsausgabenpauschale als Nettogröße anzusehen sei, sei die auf die ertragsteuerlich abpauschalierten Betriebsausgaben entfallende Vorsteuer gesondert in Höhe des rechnerisch ermittelten Vorsteuerpauschales gemäß § 14 UStG 1994 zu berücksichtigen. Eine Nichtberücksichtigung würde der Gesetzessystematik und dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung widersprechen. Ergänzend sei auch auf eine vergleichbare Bestimmung in der Pauschalierung für Handelsvertreter gemäß § 17 EStG 1988 zu verweisen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 können bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden.

Gemäß § 17 Abs. 1 erster Teilstrich leg. cit. beträgt der Durchschnittssatz 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 € der Umsätze im Sinne des § 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung. 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.

Die Bestimmung des § 4 Abs. 3 vorletzter Satz EStG 1988 lautet:

"Der Steuerpflichtige darf selbst entscheiden, ob er die für Lieferungen und sonstige Leistungen geschuldeten Umsatzsteuerbeträge und die abziehbaren Vorsteuerbeträge als durchlaufende Posten behandelt."

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargelegte Rechtslage konnte der Berufung im Streitpunkt aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Es ist unbestritten, dass der Bw. unter Inanspruchnahme der Vereinfachungsregelung der Rz 184 der UStR 2000, wonach ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH als Nichtunternehmer behandelt werden kann, die Honorare für seine Tätigkeit ohne Ausweis der Umsatzsteuer an die GmbH verrechnet hat. Damit ist aber auch die Inanspruchnahme des Vorsteuerabzuges nach Durchschnittssätzen gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 in Höhe von 1,8 % des Gesamtumsatzes aus Tätigkeiten im Sinne des § 22 und 23 des Einkommensteuergesetzes 1988 ausgeschlossen, da diese Bestimmung eine unternehmerische Betätigung voraussetzt.

Durch die umsatzsteuerliche Behandlung der in Rede stehenden Tätigkeit des Bw. als nichtunternehmerisch ergeben sich weder geschuldete Umsatzsteuerbeträge noch abziehbare Vorsteuerbeträge, sodass sich die Frage der Anwendung des § 4 Abs. 3 vorletzter Satz EStG 1988 überhaupt nicht stellt.

Damit ist aber auch das Schicksal der Berufung bereits entschieden, denn eine Berücksichtigung von Vorsteuern, die umsatzsteuerlich nicht beansprucht wurden bzw. nicht beansprucht werden konnten, im Rahmen der Gewinnermittlung würde mit der Bestimmung des § 17 Abs. 1 EStG 1988 nicht im Einklang stehen. Auch wenn das

Betriebsausgabenpauschale als Nettogröße anzusehen ist, kann im Rahmen des Bruttosystems die auf ertragsteuerlich "abpauschalierte" Betriebsausgaben entfallende Vorsteuer im Rahmen der Einkünfteermittlung nur dann gesondert zum Ansatz kommen, wenn umsatzsteuerlich tatsächlich eine unternehmerische Betätigung vorliegt. Die Berücksichtigung eines, wie der Bw. vermeint, "fiktiven" Vorsteuerpauschales als Betriebsausgabe im Rahmen der Gewinnermittlung nach § 17 Abs. 1 EStG 1988 lässt sich auch aus der vom Bw. zitierten Rz 4131 der EStR 2000 – "Wird im Bereich der Umsatzsteuer die Vorsteuerpauschalierung nach § 14 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 in Anspruch genommen, so ist das Vorsteuerpauschale ebenfalls gesondert als Betriebsausgabe anzusetzen. Neben dem Betriebsausgabenpauschale sind somit beim Bruttosystem aus dem Titel der Umsatzsteuer absetzbar: sämtliche gesondert absetzbaren Betriebsausgaben einschließlich Umsatzsteuer, die auf Anlagenzugänge entfallende Vorsteuer und die auf pauschalierte Betriebsausgaben entfallende Vorsteuer (im Falle einer Vorsteuerpauschalierung der darauf entfallende Vorsteuerbetrag)." - nicht ableiten. Denn diese vom Grundprinzip des § 4 Abs. 3 EStG 1988, wonach die Umsatzsteuer grundsätzlich den Charakter eines durchlaufenden Postens aufzuweisen hat, getragene Interpretation setzt jedenfalls eine unternehmerische Tätigkeit voraus. Damit bleibt bei einer nichtunternehmerischen Tätigkeit – wie im vorliegenden Fall – für die Frage der Berücksichtigung von ("fiktiven") Vorsteuern als Betriebsausgabe kein Raum.

Im Übrigen – Einkünfte aus Gewerbebetrieb: € -11.725,53 – ergibt sich gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 13. Mai 2009 keine Änderung.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 29. Juli 2010