



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 15

GZ. RV/1789-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der EK, vom 22. Oktober 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 7. Oktober 2003 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2002 wird mit Euro 489,00 festgesetzt. Die Berechnung der Abgabe erfolgt am Ende der Begründung und bildet insoweit einen Spruchbestandteil.

Entscheidungsgründe

Nach aufgrund Devolution übergegangener Zuständigkeit erließ der unabhängige Finanzsenat den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 vom 19. Mai 2005, RD/0006-W/04, auf dessen Sachverhaltsfeststellungen und rechtliche Würdigung zu den gewerblichen Einkünften, dem Arbeitszimmer, der Nichternsthaftigkeit der mit LP behaupteten Geschäft, den urheberrechtlichen Einkünften iSd § 28 Abs. 1 Z 3 EStG 1998 sowie der Feststellung einer Lebensgemeinschaft zwischen der Berufungswerberin (Bw) und LP aus Gründen der Vereinfachung verwiesen wird.

Die Bw ermittelt sowohl für Zwecke der Einkommen- als auch der Umsatzsteuer die Einnahmen/Entgelt nach dem sog. Ist-Prinzip. Ein Regelbesteuerungsantrag ist seit zumindest 28. April 2004 aktenkundig (s. Berufungsentscheidung vom 5. Juli 2004, RV/4498-W/02).

Die Bw reichte am 12. Mai 2003 persönlich ihre Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2002 bei der Amtspartei ein und gab darin als Art des Unternehmens „selbständige Journalistin, Autorin“ an. Weiters erklärte sie als Gesamtbetrag für Leistungen einschließlich Anzahlungen € 13.877,94, zog davon ohne nähere Angaben € 5.011,88 für übrige steuerfreie Umsätze ohne Vorsteuerabzug ab und unterzog die verbleibenden € 8.866,06 dem Normalsteuersatz, was eine Umsatzsteuer von € 1.773,12 ergab. An Vorsteuern machte die Bw € 8.311,48 und an sonstigen Berichtigungen € 948,26 geltend, sodass sich insgesamt eine Gutschrift von € 7.486,62 ergab.

Nach der Erklärungsbeilage setzen sich die vereinnahmten Entgelte aus Einnahmen von einer Tageszeitung (€ 2.877,82) und aus Verwertungsrechten (€ 11.000,12) zusammen.

Die Amtspartei erließ mit Datum 7. Oktober 2003 von der Abgabenerklärung abweichend den Umsatzsteuerbescheid 2002, setzte ausschließlich Umsatzsteuer gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 von € 1.773,12 fest und führte in der Bescheidbegründung aus, dass die Unternehmereigenschaft nicht vorliege, wobei sie davon ausging, dass sich die zu beurteilende Sachlage seit Beendigung der den Monat August 2002 mitumfassten Betriebsprüfung nicht geändert habe, weshalb sie Unternehmereigenschaft verneinte.

Mit Schriftsatz vom 20. Oktober 2003 erhob die Bw Berufung und brachte vor, dass sie gemäß dem Gemeinschaftsrecht Unternehmerin sei und daher das Recht habe, die Vorsteuer geltend zu machen. § 11 Abs. 14 UStG 1994 könne nach Rechtsmeinung des UFS wegen einer Entscheidung des EuGH nicht angewendet werden. Es wird der Berufungsantrag auf Aufhebung des angefochtenen Bescheides und auf erklärungskonforme Abgabenfestsetzung gestellt.

Im Devolutionsantrag vom 11. Mai 2004 wird darüber hinaus vorgebracht, dass sich weder eine bisherige Vorschreibung von € 378,70 noch eine Vorschreibung von € 1.773,12 nachvollziehen lasse. Nachdem die Schlussbesprechung bezüglich der letzten Steuerprüfung für 14. August 2002 festgesetzt worden sei, habe daher die behauptete Betriebsprüfung für das Jahr 2002 gar nicht stattgefunden, weshalb Aktenwidrigkeit eingewendet werde.

Ersucht um Auskunft, übermittelt die Tageszeitung eine Ablichtung des an die Bw ergangenen Schreibens vom 27. Jänner 2004, wonach die Bw im Jahr 2002 ein Gesamthonorar von € 2.616,24 und Umsatzsteuer von € 523,20, brutto sohin € 3.139,44 erhalten habe.

Am 19. Mai 2005 ergeht seitens des unabhängigen Finanzsenates ein Vorhalt an die Bw, in dem sie ausführlich darauf hingewiesen wird, dass die für die Vorjahre 2000 und 2001 ergangene Berufungsentscheidung im gegenständlichen Verfahren Vorhaltscharakter habe. Weiters ergeht die Aufforderung, sämtliche in der Erklärung angeführten Beträge zu erläutern (Einnahme aus welcher Tätigkeit, Rechtsansicht zur erklärten Befreiung, Abnehmer der Leistung) und darzulegen, wie der Zufluss (insb. Aufrechnung, tatsächliche Geldmittel) erfolgte. Zu den geltend gemachten Vorsteuern ist eine Aufgliederung beizubringen und der Zusammenhang mit der unternehmerischen Tätigkeit dazulegen. Weiters wurde mitgeteilt, dass der aufgefundene Regelbesteuerungsantrag berücksichtigt werde. Schließlich wurden die beabsichtigten Schätzungsgrundlagen (nur Einnahmen aus der Tageszeitung, 20 % Vorsteuer von den geschätzten Betriebsausgaben lt. Einkommensteuerbescheid) bekannt gegeben.

Mit Schriftsatz vom 6. Juni 2005 beantwortet die Bw den Vorhalt wie folgt:

1.	Zur Beantwortung verweise ich auf VH 2004/13/0028-4, auf meine Antwort vom 6.3.2003, auf Ihr ergänzendes Ersuchen vom 11.2.2003, auf meine Berufung vom 22.10.2003, auf meine Antwort vom 25.4.2005, auf RD/0006-W/04, auf meinen Antrag auf Entscheidung an den UFS vom 11.5.2004.
2.	Zur Frage hinsichtlich § 11 Abs. 14 UStG 1994 ist zu sagen, dass ich Ist-Versteuere bin und daher nur die an mich bezahlte Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuliefern und nicht die von mir in einer Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer. Von Rechnungen, die ohne Mehrwertsteuer ausgestellt worden sind, darf das Finanzamt keine Mehrwertsteuer verlangen (EuGH vom 3.7.1997, Rs. C-330/95 – Goldsmiths: Die Steuerverwaltung darf als Mehrwertsteuer keinen Betrag erheben, der den dem Steuerpflichtigen gezahlten übersteigt).
3.	Bezüglich der Geltendmachung von Vorsteuern durch die Miete und Betriebskosten (Pauschale mit Strom, Heizung, Telefon, Fax) bringe ich vor, dass ich meine Arbeitsräume nicht in der Wohnung habe, sondern ich Hause in den Arbeitsräumen. Räumlichkeiten, die nur einen Estrichboden haben, kann man nicht als Wohnungen bezeichnen. Wenn ein Bauer im Stall schläft, wird der Stall dadurch keine Wohnung.
4.	Meine Tätigkeit im Rahmen des Urheberrechtes (EStG § 28 Abs. 1 Z 3) erbrachte im Jahr 2002 Einnahmen von € 13.877,94, wie ich in meiner Einkommensteuererklärung vom 12.5.2003 angegeben habe. .. Als Fleißaufgabe habe ich die Einnahmen von der

Tageszeitung separat angeführt. € 1.378,24 erhielt ich von Herrn LP wegen eines gerichtlichen Vergleiches bezüglich meines Gedichtbandes „Peitschen tun doch weh!“ (Buchungsposten 02061, 20 Monate lang geprüft!!) und € 9.621,88 in Gegenleistungen. Alle Ausgaben sind aufgeschlüsselt in einer Beilage zur Einkommensteuererklärung ... und ermöglichten mir, die Tätigkeit im Rahmen des Urheberrechtes zu erbringen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge abgezogen werden.

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, 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.

Gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 gilt nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei).

Hat der Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach diesem Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldet, gesondert ausgewiesen, so schuldet er diesen Betrag auf Grund der Rechnung gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtigt. Im Falle der Berichtigung gilt § 16 Abs. 1 sinngemäß.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde im übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

2. Literatur und Rechtsprechung:

Das Umsatzsteuergesetz 1994 definiert die Voraussetzungen für ein steuerlich anzuerkennendes Arbeitszimmer nicht und die im Einkommensteuergesetz 1988 in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d genormten Voraussetzungen für ein steuerlich anzuerkennendes Arbeitszimmer gelten nicht für Zwecke der Umsatzsteuer, denn im Erkenntnis vom 24.9.2002, 98/14/0198, hat der Verwaltungsgerichtshof zu Recht erkannt, dass Art. 17 Abs. 6 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie den Mitgliedstaaten zwar die Beibehaltung der bei Inkrafttreten der Richtlinie (für Österreich im Zeitpunkt des Beitrittes zur EU) bestehenden Vorsteuerauschlüsse erlaubt, dass aber die

nachträgliche Erweiterung der Vorsteuerauschlüsse (von hier nicht gegebenen Ausnahmen abgesehen) untersagt ist. Vor der mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996 erfolgten Einführung der lit. d des § 20 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988, auf welche die Vorsteuerabzugsregelung des § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. a UStG 1994 verweist, konnten Vorsteuern im Zusammenhang mit einem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer bereits dann berücksichtigt werden, wenn das Arbeitszimmer tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich unternehmerisch genutzt wurde und die ausgeübte Tätigkeit ein solches Arbeitszimmer notwendig gemacht hat. Die mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996 vorgenommene Einschränkung der Vorsteuerabzugsmöglichkeit auf Arbeitszimmer (und deren Einrichtung), welche den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bilden, erweist sich daher als durch das Gemeinschaftsrecht verdrängt (VwGH vom 16.12.2003, 2002/15/0071). Eine private Nutzung eines Arbeitszimmers ist dann unschädlich, wenn sie von untergeordneter Bedeutung ist und daher eine nahezu ausschließliche berufliche/unternehmerische Nutzung des Arbeitszimmers besteht (VwGH vom 25.9.2001, 97/14/0061).

Für Zwecke der Umsatzsteuer ist die Frage, ob die Kosten und Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer steuerlich abzugsfähig sind oder nicht, ausschließlich anhand der von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien zu prüfen.

3. Rechtliche Beurteilung:

Im EuGH-Verfahren Rs C-330/95 – Goldsmiths war eine Rechtsfrage zu lösen, die hier nicht Prozessgegenstand ist, nämlich ob bei nachträglicher Entgeltminderung auch bei einem Tauschumsatz die zu Grunde liegende Rechnung berichtigt werden darf oder nicht. Der Einwand geht daher ins Leere. Weder die Ernsthaftigkeit der Leistung noch der Geldfluss waren strittig.

Der Vorsteuerabzug für Kosten und Aufwendungen eines im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers steht nach Lehre und Rechtsprechung dann zu, wenn wenn das Arbeitszimmer tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich unternehmerisch genutzt wurde und die ausgeübte Tätigkeit ein solches Arbeitszimmer notwendig gemacht hat. Wie die Bw jedoch selbst ausführt, liegt bezüglich sämtlicher als Arbeitsräume bezeichneten Räumlichkeiten eine gemischte Nutzung vor, weshalb bereits aus diesem Grund die diesbezüglichen Vorsteuern nicht abzugsfähig sein können. Im Zuge der Betriebsprüfung gab sie am 26. Februar 2001 (s. RV/4489-W/02) niederschriftlich als Veranlassung für die von LP um ATS 700.000,- netto erworbenen, von ihr in eben diesen Räumen verwendeten Möbeln nostalgische und auch private Gründe an. Indem die Bw ihre Art des Wohnens als "Hausen" bezeichnet, vermag sie nicht darzutun, ob und inwieweit diese Räume unternehmerisch genutzt werden. Für die steuerliche Anerkennung von einem Unternehmen/einer

Einkunftsquelle zuzuordnenden Räume ist es vollkommen ohne Belang, ob diese im Sinne zivilrechtlicher oder baurechtlicher Regelungen als Wohnräume zu qualifizieren sind oder nicht oder ob der Wohnstil gehoben oder einfach ist. Wesentlich ist lediglich, dass Wohnkosten nicht zu Lasten des Abgabenerfolges gehen. Der zwischen der Bw und LP mündlich abgeschlossene Mietvertrag wurde wegen Fremdunüblichkeit im zur Einkommen- und Umsatzsteuer 2000 und 2001 ergangenen Berufungsentscheidung (s. RV/4498-W/02) nicht anerkannt und die von der Bw tatsächlich an LP überwiesenen Beträge als ihren Beitrag an der Lebensgemeinschaft angesehen (s. Berufungsentscheidung vom 5.7.2004, RV/4498-W/02, und auch Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 19.5.2005, RD/0006-W/04). Inwieweit ein Arbeitszimmer, für welches die Bw pauschal einschließlich Telefon und Fax laut Überschussrechnung für 2002 € 11.736,57 als Betriebsausgaben ausweist, bei Einnahmen für eine beratende Tätigkeit iHv € 2.616,24 notwendig sein soll, macht die Bw nicht einsichtig.

Mit dem Vorbringen, dass die Bw zum Gedichtband "Peitschen tun doch weh!" wegen eines in einem Zivilprozess geschlossenen Vergleichs von LP € 1.378,24 in Form von Gegenleistungen erhielt, kann zu diesem Buch keine Unternehmereigenschaft aufgezeigt werden. Mit Berufungsentscheidung vom 5.7.2004, RV/4498-W/02, wurde dieses bisher einzige Werk, zu dem die Bw LP die Werknutzungsrechte um ATS Null übertragen hat, als auf eine persönliche Neigung der Bw zurückzuführende Betätigung angesehen und als Liebhaberei iSd § 1 Abs. 2 Z 2 LiebhabereiVO, BGBl. 1993/33, beurteilt. Trotz Hinweises, dass diese Entscheidung im gegenständlichen Prozess Vorhaltscharakter hat, hat sich die Bw mit der abgabenrechtlichen Würdigung nicht auseinandergesetzt. In eben dieser Berufungsentscheidung wurde es aber darüber hinaus als erwiesen angesehen, dass die zwischen der Bw und LP gegenseitig aufgerechneten Beträge nicht den behaupteten Wert haben, sondern dass die zu Grunde liegenden Geschäfte als inhaltsleere Abmachungen anzusehen seien, was auch zu wertlosen Forderungen führt. Daraus wiederum folgte der unabhängige Finanzsenat, dass durch Aufrechnung keine Gelder zu- bzw. abfließen können bzw. mit wertlosen, also mit ATS Null zu bewertenden Forderungen eine Aufrechnung nicht denkbar sei. Auch dieser Beweiswürdigung hält die Bw nichts entgegen.

Bezüglich des Vorbringens, die Bw erwirtschaftete ihre Einnahmen iSd § 28 Abs. 1 Z 3 EStG 1988, wird auf die im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 getroffenen Sachverhaltsfeststellungen sowie die rechtliche (kein Verlagsvertrag mangels Verbreitung im eigenen Namen beim Buchhersteller LP) und abgabenrechtliche Beurteilung verwiesen.

Das Unternehmen der Bw erstreckt sich daher ausschließlich auf die von der Tageszeitung erzielten Einnahmen. Diese Tätigkeit bezeichnet die Bw auf ihren Honorarnoten selbst als Beratung, weshalb von gewerblichen Einkünften bzw. von dem Normalsteuersatz unterliegenden Umsätzen auszugehen ist.

Zum Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides war der aus dem Jahr 1999 stammende Regelbesteuerungsantrag dem Finanzamt noch nicht bekannt. Die Verständigung der Amtspartei über den Regelbesteuerungsantrag erfolgte unverzüglich nach dessen Zutagekommens am 28. April 2004. Die an die Tageszeitung erbrachten Umsätze wurden mit Gutschrift von der Tageszeitung an die Bw verrechnet, wobei der Umsatzsteuerbetrag darin gesondert ausgewiesen wurde. Dies wäre jedoch – ohne Vorliegen eines Regelbesteuerungsantrages - ein unter § 11 Abs. 12 UStG 1994 und nicht unter Abs. 14 leg. cit. zu subsumierender Sachverhalt. Zum Zeitpunkt der Berufungserhebung war der Regelbesteuerungsantrag noch immer in Verstoß geraten. Es ist nicht nachvollziehbar, dass die Bw ihrer Berufung eine Kopie des Regelbesteuerungsantrags nicht angeschlossen hat, begehrte sie doch die Berücksichtigung von Vorsteuern. Dennoch ist die Bw mit dem Einwand, dass ihr eine nach § 11 Abs. 14 UStG 1994 geschuldete Umsatzsteuer rechtswidrig vorgeschrieben wurde, im Ergebnis im Recht, wobei auf die oft zitierte Berufungsentscheidung RV/4498-W/02 und den Bescheid vom 2. August 2005, RV/1231-W/05, verwiesen wird.

Die Umsatzsteuer 2002 wird iSd Vorhaltes vom 19. Mai 2005 berechnet:

	Bemessungsgrundlage in €	Umsatzsteuer in €
Tageszeitung	2.616,24	523,20
abzüglich Vorsteuern	170,00	34,00
Umsatzsteuerschuld		<u>489,00</u>

Wien, am 28. Oktober 2005