



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 1

GZ. RV/3663-W/02,
mit erledigt RV/3664-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 10. Jänner 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 10. Dezember 2001 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für den Zeitraum 1996 bis 1998, Umsatzsteuerfestsetzung 2-12/1999 und 1-10/2000 entschieden:

Den Berufungen gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1996 bis 1998, Einkommensteuer 1997 und Umsatzsteuerfestsetzung 2/12/1999 und 1-10/2000 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 1996 und 1998 werden abgeändert.

Die Umsatzsteuer 1996 wird festgesetzt mit € 3.545,56

Die Umsatzsteuer 1997 wird festgesetzt mit € 817,35

Die Umsatzsteuer 1998 wird festgesetzt mit € 3.760,09

Die Einkommensteuer 1996 wird festgesetzt mit € 12.423,42

Die Einkommensteuer 1997 wird festgesetzt mit € 7103,41

Die Einkommensteuer 1998 wird festgesetzt mit € 12.905,46

Die Umsatzsteuer für den Zeitraum 2-12/1999 wird festgesetzt mit € 3.628,55

Die Umsatzsteuer für den Zeitraum 1-10/2000 wird festgesetzt mit € 6.006,60

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Bw bezieht als Unternehmensberater und Vortragender Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit.

Anlässlich einer die Jahre 1996 bis 1998 umfassenden Betriebsprüfung (BP) sowie einer Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung betreffend den Zeitraum 2-12/1999 und 1-10/2000 wurden die geltend gemachten Werbeaufwendungen und die darin enthaltenen Vorsteuern um 50 % gekürzt.

In der frist- und formgerechten Berufung wird eingewendet, die Kürzung der Werbungsaufwendungen und der Vorsteuer widerspreche dem EU-Recht und sei daher nicht vorzunehmen.

Weiters wendet der Bw ein, er habe an seinem früheren Wohnsitz zwei Arbeitszimmer abgeschrieben und mache diese auch an seinem neuen Wohnsitz geltend.

Darüber hinaus sei der Schlüssel für die Aufteilung der Vorsteuern falsch berechnet worden, da der Bw als Einnahmen- Ausgabenrechner nach vereinnahmten und nicht nach vereinbarten Entgelten umsatzsteuerpflichtig sei. Bei der Aufteilung seien daher nicht die Nettobeträge, sondern die Bruttobeträge heranzuziehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Werbeaufwand:

Gemeinschaftsrechtlich ist das Umsatzsteuersystem durch die 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie 77/388/EWG vorgegeben. Nach Art. 17 Abs. 1 besteht das Recht auf Vorsteuerabzug. Nach Art. 17 Abs. 6 sind die Mitgliedstaaten berechtigt, die bei Inkrafttreten der Richtlinie bereits innerstaatlich bestehenden Vorsteuerausschlüsse beizubehalten. Für nachträgliche (befristete) Erweiterungen der Vorsteuerausschlüsse regelt Art. 17 Abs. 7, dass diese aus konjunkturellen Gründen und vorbehaltlich Konsultationen beim Mehrwertsteuerausschuss im Sinne des Art. 29 der Richtlinie zulässig sind.

Die Richtlinienbestimmung stellt unmittelbar anwendbares Recht dar und geht somit dem innerstaatlichen Umsatzsteuerrecht vor.

Die 6. Mehrwertsteuerrichtlinie ist für Österreich mit dem Beitritt zur Europäischen Union, somit am 1. Jänner 1995 in Kraft getreten.

Nach § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. a UStG 1994 gelten Lieferungen und sonstige Leistungen als nicht für das Unternehmen ausgeführt, deren Entgelt überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 1 bis 5 des EStG 1988 darstellen.

§ 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 bestimmt unter anderem, dass Werbeaufwendungen zur Hälfte absetzbar sind. Diese Bestimmung wurde durch BGBl 1995/297 eingefügt und ist ab 5. Mai

1995 anzuwenden. Zu diesem Zeitpunkt war für Österreich die 6. Mehrwertsteuerrichtlinie bereits gültig und würde der Ausschluss des Vorsteuerabzuges für diese Aufwendungen dem Gemeinschaftsrecht widersprechen.

Die Berechnung der Vorsteuer ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen.

Einkommensteuerlich ist die Kürzung der Werbeaufwendungen hingegen gerechtfertigt, da die Ertragssteuern gemeinschaftsrechtlich nicht geregelt sind und hier jedenfalls innerstaatliches Recht anzuwenden ist.

Arbeitszimmer:

Der Bw vermeint, das zweite Arbeitszimmer würde ihm schon deshalb zustehen, da er auch an seinem früheren Wohnsitz ein zweites Arbeitszimmer genutzt hat und dieses von der Finanzverwaltung auch anerkannt wurde.

Bedingt durch den Wohnungswechsel im Jahr 1999 können die Verhältnisse in den Vorjahren nicht mehr überprüft werden und kann nicht festgesetzt werden, ob das zweite Arbeitszimmer tatsächlich betrieblich notwendig und auch entsprechend eingerichtet war. Eine Besichtigung der Arbeitszimmer am ehemaligen Wohnsitz hat niemals stattgefunden. Bisher wurden die Arbeitszimmer ohne nähere Prüfung anerkannt und ist für die Jahre 1996 bis 1998 das zweite Arbeitszimmer anzuerkennen.

An der nunmehrigen Adresse des Bw wurde das zweite Arbeitszimmer besichtigt. Es war mit einem kleinen Schreibtisch in der Nische eines Dachflächenfensters, einer Couch und Bücherregalen (beinhaltend Lehrbücher und sonstige nicht fachspezifische Bücher) eingerichtet.

Die BP hat festgestellt, dass das zweite Arbeitszimmer weder ausschließlich betrieblich genutzt wurde noch entsprechend eingerichtet war. Auch war es für die Ausübung der Tätigkeit des Bw nicht unbedingt notwendig, zumal das größere Arbeitszimmer von der BP anerkannt wurde.

Der Rechtsmeinung der BP, das zweite Arbeitszimmer sei für die Ausübung der Tätigkeit des Bw nicht unbedingt notwendig, nicht entsprechend eingerichtet und tatsächlich nicht nahezu ausschließlich betrieblich genutzt kann nicht entgegengetreten werden.

Schon die Einrichtung des zweiten Arbeitszimmers lässt erkennen, dass eine private Nutzung nicht ausgeschlossen ist. Wozu der Bw für seine Berufsausübung eine Couch und ein Bücherregal mit privaten Büchern benötigt, ist nicht einsichtig. Schon aus diesem Grund kann das zweite Arbeitszimmer nicht anerkannt werden.

Der Umstand, dass dem Bw an seinem früheren Wohnsitz zwei Arbeitszimmer anerkannt wurden, vermag nicht zu rechtfertigen, dass auch an seinem neunen Wohnsitz zwei

Arbeitszimmer anerkannt werden. Auch vermag es dem Bw nichts zu nützen, wenn er ausführt, auch im Arbeitszimmer, dass von der BP anerkannt wurde, befänden sich eine Couch und Regale mit privaten Büchern, die privaten Bücher seien aber von untergeordnetem Ausmaß. Würde diese Behauptungen zutreffen, könnte dies nur dazu führen, dass auch das erste Arbeitszimmer nicht anzuerkennen wäre. Für eine derartige Nichtanerkennung fehlen aber geeignete Sachverhaltsfeststellungen, da das erste Arbeitszimmer lt. Angaben der Prüferin nicht berücksichtigt wurde. Keinesfalls können diese Ausführungen aber dazu führen, dass das zweite Arbeitszimmer anzuerkennen wäre.

Da das Arbeitszimmer schon aufgrund der Rechtslage vor dem EU-Beitritt nicht anzuerkennen ist, liegt in der Nichtanerkennung der Vorsteuer für das zweite Arbeitszimmer kein Verstoß gegen die 6. Mehrwertsteuerrichtlinie vor und steht die Nichtanerkennung der Vorsteuer nicht im Widerspruch zum Gemeinschaftsrecht.

Aufteilung der Vorsteuern:

Unbestritten ist, dass die Vorsteuern in einen abziehbaren und nichtabziehbaren Teil aufzuteilen sind, da der Bw sowohl steuerpflichtige als auch unecht steuerbefreite Umsätze durchführt. Weiters ist unstrittig, dass die Aufteilung der Vorsteuern im Verhältnis der steuerfreien zu den steuerpflichtigen Umsätzen aufzuteilen ist.

Der Bw vertritt lediglich die Rechtsmeinung, dass nicht die Nettoentgelte sondern die Bruttoentgelte bei der Aufteilung heranzuziehen seien, da der Bw Einnahmen-Ausgabenrechner sei.

In § 12 Abs. 5 Z. 1 UStG 1994 ist eindeutig von Umsätzen die Rede. Im § 4 Abs. 1 UStG 1994 wird bestimmt, dass der Umsatz nach dem Entgelt bemessen wird. Die Umsatzsteuer gehört aber nicht zum Entgelt, sondern zum zivilrechtlichen Preis. Daran kann ersehen werden, dass für die Aufteilung der Vorsteuern die Nettobeträge heranzuziehen sind.

Der Aufteilungsschlüssel für die Vorsteuern ist unabhängig von der Art der Gewinnermittlung.

Im Jahr 1997 hat die BP eine Einnahme der Wirtschaftskammer Kärnten in Höhe von S 14.852,00 irrtümlich den 20 %igen anstatt den steuerfreien Umsätzen zugerechnet. Dies war durch die Berufungsentscheidung richtig zu stellen und die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer um S 12.376,66 netto zu vermindern und der Gewinn um die "Umsatzsteuer" in Höhe von S 2.275,00 zu erhöhen.

Auch wurden im Jahr 1997 PKW-Kosten in Höhe von S 8.586,90 irrtümlich bei der Gewinnermittlung nicht in Abzug gebracht, was durch die Berufungsentscheidung nachzuholen war.

Im Jahr 1998 wurden S 859,00 von der doppelt als Betriebsausgabe abgezogen. Dieser Betrag war im Zuge der Berufungsentscheidung dem Gewinn hinzuzurechnen. Ebenso war

die anteilige Vorsteuer für den Tischrechner in Höhe von S 16,09 bei der Umsatzsteuer in Abzug zu bringen.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Die abziehbare Vorsteuer errechnet sich wie folgt:

	1996	1997	1998
steuerfrei	556.331,80	676.415,80	478.873,60
steuerpflichtig	262.980,00	64.540,00	298.339,33
gesamt	819.311,80	740.955,80	777.212,93

Anteil steuerpflichtig in % 32,10 8,71 38,39

	1996	1997	1998
Vorsteuerbasis lt. BP	9.531,79	14.272,98	18.688,82
50 % Werbeaufwand	2.333,01	4.791,33	1.924,91
Vorsteuerbasis lt. BE	11.864,80	19.064,31	20.613,73
davon	32,10	8,71	38,39
Vorsteuer lt. BE	3.808,32	1.660,57	7.912,74
Ant. Vorsteuer Tischrechner	---	---	16,09
	3.808,32	1.660,57	7.928,83

	2-12/1999	1-10/2000
steuerfrei	270.355,80	330.571,00
steuerpflichtig	316.216,33	480.438,90
Gesamtumsatz	586.572,13	811.009,90
Anteil steuerpflichtig in %	53,91	59,24

	2-12/1999	1-10/2000
Vorsteuerbasis lt. BP	21.859,44	20.369,31
Werbung	2.836,41	2.308,74
	24.695,85	22.678,05
davon	53,91	59,24
Vorsteuer lt. BE	13.313,33	13.434,38

Der Gewinn errechnet sich wie folgt:

	1996	1997	1998
Vorsteuer lt. BP	2.518,32	2.386,44	6.709,29
Vorsteuer lt. BE	3.808,32	1.660,57	7.928,83
Differenz Vorsteuer	1.290,00	-725,87	1.219,54

	1996	1997	1998
Gewinn lt. BP	554.532,46	416.138,32	439.911,08
Differenz Vorsteuer	1.290,00	-725,87	1.219,54
Umsatzdifferenz	---	2.275,34	---
Korrektur PKW	---	-8.586,90	---
doppelter Aufwand	---	---	859,00
Gewinn lt. BE	555.822,46	409.100,89	441.989,62
Einkünfte SA lt. BE	555.822,00	409.101,00	441.990,00

Beilagen: 6 Berechnungsblätter

Wien, am 13. September 2004