

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gabriele Krafft in der Beschwerdesache Bf., Adresse vertreten durch Stb. gegen den Bescheid des FA Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 10.12.2012, betreffend Einkommensteuer 2010 und Umsatzsteuer 2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgeben, die angefochtenen Bescheide werden abgeändert. Die Umsatzsteuer 2010 wird mit einer Gutschrift von € 67,64 festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen und der Steuerbetrag betreffend Einkommensteuer 2010 sind dem angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Bf. (Beschwerdeführer, Bf.) erklärte im Rahmen seiner elektronisch abgegebenen Einkommensteuererklärung für 2010 unter anderen positiven Einkünften einen Verlust aus selbständiger Arbeit von € -12.107,99. Er beantragte weiters die Berücksichtigung von Verlustvorträgen im Ausmaß von € -45.856,60 sowie die Anrechnung von Mindestkörperschaftsteuern im Betrag von € 1.092,00. Im Rahmen der Umsatzsteuererklärung wurden innergemeinschaftliche Erwerbe samt Vorsteuer aus innergemeinschaftlichen Erwerben (ig.Erwerben) sowie weitere Vorsteuern beantragt woraus eine Gesamtgutschrift von € 23,40 errechnet wurde. Vor erstmaliger Veranlagung dieser Steuerklärungen wurde der Bf. im Jahr 2012 vom bescheiderlassenden Finanzamt (FA) einer abgabenbehördlichen Prüfung gem. § 147 Abs. 1 BAO (Bp) unterzogen. Mit Bescheiden vom 10. Dezember 2012 wurden die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit mit € -10.104,48 festgesetzt. Die beantragten Verlustvorträge sowie die Anrechnung der beantragten Mindestkörperschaftsteuer wurde abgelehnt. Der

Einkommensteuerbescheid vom 10. Dezember 2012 weist eine Abgabengutschrift von € 5.102,00 aus. Die Umsatzsteuer (USt) wurde mit € 0,00 festgesetzt.

Begründend führte das FA im Bp-Bericht aus, dass der Bf. in den Jahren 2008- 2009 Gewinne aus Gewerbebetrieb zwischen rd. 25.000 und rd. 44.000 erklärt habe. Im 2010 sei ein Verlust in Höhe von € 12.107,99 erklärt worden. Im Jahr 2010 seien keine Einnahmen entstanden, sondern lediglich Ausgaben geltend gemacht worden. Zudem sei der Bf. seit April 2009 als Angestellter bei jener Firma tätig für die er zuvor selbständig gewesen wäre. Seit diesem Zeitpunkt habe der Bf. keine "Einkünfte aus Gewerbebetrieb"(gemeint anscheinend Einnahmen). Da der Bf. im Jahr 2010 jedenfalls keine "gewerblichen oder selbständigen Einkünfte" (gemeint offenbar Einnahmen) mehr erzielt habe, liege kein Betrieb mehr vor und die Betriebsausgaben in Ausmaß von € 2.003,51 seien nicht anzuerkennen. Lediglich Sozialversicherungsbeiträge für 2008 im Betrag von € 10.104,48 die 2010 bezahlt wurden seien zu berücksichtigen.

Im Jahr 2009 sei weiters die "AA" (GmbH) gegründet worden, deren Geschäftsanteile zu 100% im Eigentum des Bf. gestanden hätten. Im September 2011 sei die GmbH rückwirkend auf den 31.12.2010 auf den Hauptgesellschafter umgewandelt worden und die übergegangenen Verlustvorträge in der Steuererklärung 2010 geltend gemacht worden. Diese Verlustvorträge sowie die Mindestkörperschaftsteuer sei 2010 nicht zu gewähren.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 31. Jänner 2014 beantragte der Bf. die Anerkennung der Betriebsausgaben von € 2.003,51 und die erklärungsgemäße Veranlagung der Umsatzsteuer 2010 mit einer Gutschrift von € 23,40 sowie die Anerkennung des Verlustvortrages sowie der Mindestkörperschaftsteuer ab dem dem Umwandlungstichtag 31.12.2010 folgenden Veranlagungszeitraum (d.H. ab dem Veranlagungszeitraum 2011).

Bei den nicht anerkannten Betriebsausgaben handle es sich um Ausgaben, die mit der Betriebsfortführung der GmbH zusammenhingen, welche per 31.12.2010 auf den Bf. als Rechtsnachfolger umgewandelt worden sei. Der Betrieb der GmbH werde vom Bf. als Einzelunternehmen fortgeführt und habe in den Jahren 2011 und 2012 bereits zur Erzielung von Einnahmen geführt. Die Betriebsausgaben seien daher abzugsfähig und die USt erklärungsgemäß zu veranlagern.

Es folgen weitere Ausführungen zur Umwandlung und dem Übergang des Verlustvortrages von der GmbH an den Bf. als Rechtsnachfolger. Diese Ausführungen sind für das gegenständliche Verfahren jedoch unbeachtlich, da sie den hier nicht strittigen Veranlagungszeitraum 2011 betreffen. Die Ausführungen zur Geschäftsgebarung und der Buchführung der GmbH sind im gegenständlichen Verfahren ebenfalls nicht strittig, da im Veranlagungsjahr 2010 die GmbH noch bestand und allfällige Gewinnauswirkungen in der Steuererklärung 2010 der GmbH zu berücksichtigen wären.

Mit Vorhalt vom 25. Juli 2014 ersuchte das Bundesfinanzgericht um Vorlage der Belegkopien der strittigen Betriebsausgaben im Betrag von € 2.003,51 und teilte

dem Bf. mit, dass die Beschwerde betreffend Übergang des Verlustvortrages und der Mindestkörperschaftsteuer im Jahr 2010 jedenfalls abzuweisen wäre, da diese erst im Veranlagungsjahr 2011 (dem auf den Umwandlungsstichtag folgenden Veranlagungszeitraum) schlagend werden können. Dieser Zeitraum sei aber vom gegenständlichen Verfahren nicht erfasst.

Die angeforderten Belege wurde nachgereicht und zudem ausgeführt, dass bei Verfassung der Beschwerde seitens des steuerlichen Vertreters des Bf. bereits erkannt worden sei, dass der Verlustvortrages und der Anrechnung der Mindestkörperschaftsteuer erstmals 2011 geltend gemacht werden könnten. Ein diesbezügliches Beschwerdeverfahren sei bislang nicht anhängig, weil zunächst die Entscheidung über die grundsätzliche Anerkennung der bis zum Jahr 2010 aufgelaufenen Betriebsausgaben abgewartet werde und erst im Fall der Anerkennung ein entsprechender Wiederaufnahmeantrag gestellt werden würde.

Das FA nahm zu diesem Schreiben Stellung und führte aus, dass laut den Ausführungen der Bp von einer Betriebsaufgabe im Jahr 2009 auszugehen sei, weshalb keine Betriebsausgaben im Jahr 2010 anerkannt werden könnten. Eine allfällige teilweise Anerkennung als Sonderausgaben oder Werbungskosten sei denkbar.

Bei Durchsicht der übermittelten Belege stellte die Richterin fest, dass die geltend gemachte Kammerumlage an die Wirtschaftskammer für 2010 lediglich die Grundumlage umfasste. Eine Rückfrage bei der Wirtschaftskammer für Wien ergab, dass der Bf. sein Gewerbe ab 1. April 2009 ruhend gemeldet hatte und daher im Jahr 2010 lediglich die Grundumlage zu entrichten hatte. Von diesem Beweisergebnis wurde steuerliche Vertreter des Bf. telefonisch in Kenntnis gesetzt. Im Zuge dieses Gespräches teilte der steuerliche Vertreter der Richterin mit, dass er sich aufgrund dieses Umstandes der Rechtsansicht des FA anschließen könne, dass im Jahr 2010 kein Betrieb des Bf. mehr vorgelegen habe.

Der somit unstrittige Umstand, dass im Jahr 2010 keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und somit kein Betrieb und keine Unternehmereigenschaft vorlagen wird daher dem Erkenntnis als entscheidungsrelevanter Sachverhalt zugrunde gelegt.

Weiters werden der Entscheidung folgende Ermittlungsergebnisse zugrunde gelegt: Der Bf. erzielte im Jahr 2010 keine Einnahmen aus selbständiger Arbeit sondern lediglich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Chemiker. Für das Kalenderjahr 2008 entrichtete er nachträgliche Sozialversicherungsbeiträge von €10.104,48. Weiters bezahlte er 2010 den Mitgliedsbeitrag zur Gesellschaft Österreichischer Chemiker im Betrag von € 74,00 und den Mitgliedsbeitrag bei "XING" im Gesamtbetrag von € 60,00. An Steuerberatkungskosten bezahlte er 2010 € 338,20 zuzüglich €67,64 USt, die Aufwendungen für einschlägige Fachliteratur ("Gefahrenstoffe und Gefahrgut") betrugen laut vorlegten Belegen € 490,65. Die übrigen geltend gemachten Aufwendungen umfassten Anlagenabschreibungen (€ 125, 63), Büromaterial (€ 207,25), Telefon- (€

477,05) und Internetkosten (€ 165,72) sowie die Grundumlage der Wirtschaftskammer (€ 65,00).

Die Umwandlung der AA auf den Bf. als Hauptgesellschafter nach Art II UmgrStG erfolgte zum Umwandlungsstichtag 31.12.2010.

Die Umsatzsteueridentifikationsnummer des Bf. war im Jahr 2010 nicht gültig. Der Gesamtbetrag der erklärten ig. Erwerbe betrug € 550,65, die Vorsteuer aus ig. Erwerben war in der Jahreserklärung mit € 61,06, die übrigen Vorsteuern mit € 237,64 ausgewiesen. Sämtliche Feststellungen ergeben sich unstrittig aus dem Akteninhalt und den vorgelegten Unterlagen.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Voraussetzung für das Anfallen von Betriebsausgaben ist somit das Vorliegen eines Betriebes der ersten drei Einkunftsarten. Da der Bf. im Jahr 2010 über keinen Betrieb der ersten drei Einkunftsarten verfügte ist ein Betriebsausgabenabzug grundsätzlich ausgeschlossen.

Die von der Bp. im Zuge des Erstbescheides anerkannten Sozialversicherungsbeiträge für 2008 wurden zwar erst im Jahr 2010 entrichtet sind jedoch im aufrechten Betrieb des Jahres 2008 begründet. Sie stellen gemäß § 4 Abs. 4 Z. 1 lit. a EStG 1988 iVm § 32 EStG 1988 und § 4 Abs. 3 EStG 1988 im Jahr 2010 abzugsfähige nachträgliche Betriebsausgaben des Jahres 2008 dar. Ähnliches gilt für die Steuerberatungskosten im Nettobetrag von € 338,20 zuzüglich 67,64 USt. Diese betreffen - wie aus der Honorarnote ersichtlich - die Erstellung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung und die Erstellung sämtlicher Jahreserklärungen des Jahres 2009 und stellen daher im Nettobetrag nachträgliche Betriebsausgaben dar. Abzugsfähig als nachträgliche Betriebsausgaben sind daher insgesamt € 10.442,68.

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen der außerbetrieblichen Einkunftsarten. Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen sind zudem in § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 ausdrücklich als abzugsfähige Werbungskosten angeführt. Demgemäß sind die Aufwendungen für facheinschlägige Periodika ("Gefahrenstoffe und Gefahrgut") im Betrag von € 490,65 ebenso bei den Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit abzugsfähig wie der Mitgliedsbeitrag zur Gesellschaft Österreichischer Chemiker im Betrag von € 74,00. Die Beiträge zum sozialen Netzwerk XING stellen keine derartigen Beträge dar, da die Anbieter der Internetplattform keine berufsspezifischen Aktivitäten setzen. Abzugsfähig als Werbungskosten sind daher insgesamt € 564,65.

Die übrigen als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen betreffend Telefon- und Internetkosten, Abschreibung von Anlagegütern und Büromaterial sind mangels Betriebes als solche nicht abzugsfähig. Das diesbezügliche Vorliegen von Werbungskosten kann aus dem Sachverhalt nicht abgeleitet werden.

Gemäß § 10 Z 1 lit. a UmgrStG iVm § 4 Z 1 lit. a UmgrStG gehen Verlustabzüge der übertragenden Körperschaft ab dem dem Verschmelzungstichtag folgenden Veranlagungszeitraum auf den Rechtsnachfolger über. Da der Verschmelzungstichtag im gegenständlichen Fall der 31.12.2010 war, kann sich die Frage der Zulässigkeit des Verlustabzuges frühestens im Veranlagungsjahr 2011 stellen und kann daher nicht im Streitjahr 2010 Beschwerdegegenstand sein.

Nach § 9 Abs. 8 UmgrStG sind noch nicht verrechnete Mindestkörperschaftsteuerbeträge der übertragenden Körperschaft dem Rechtsnachfolger ab dem dem Umwandlungstichtag folgenden Wirtschaftsjahr zuzurechnen. Eine Anrechnung von Mindestkörperschaftsteuerbeträgen ist daher erst ab dem Wirtschaftsjahr 2011 möglich. Die Veranlagung des Wirtschaftsjahres 2011 ist nicht Beschwerdegegenstand.

Die Ausführungen zum Verlustvortrag sowie der Mindestkörperschaftsteuer im Bp.-Bericht sind somit für den Ausgang des Verfahrens ohne Belang und werden daher auch nicht weiter gewürdigt.

Zur Umsatzsteuer ist festzuhalten, dass ein Unternehmer nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 jene Vorsteuern abziehen kann, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) für Lieferungen und sonstige Leistungen gesondert ausgewiesen wurden und die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Die für den Vorsteuerabzug maßgebliche Unternehmereigenschaft endet jedoch nicht mit Beendigung der Tätigkeit, sondern wirkt für Abwicklungsvorgänge fort. Bei einer *Betriebsaufgabe* fällt die Unternehmereigenschaft in dem Zeitpunkt weg, in dem nach objektiver Beurteilung die Abwicklung als abgeschlossen anzusehen ist. Abwicklungsumsätze sind jedenfalls noch steuerhängig (VwGH 20.4.2006, 2006/15/0020; 3.11.1983, 82/15/0177). Die Unternehmertätigkeit schließt somit den Empfang oder die Ausstellung von Rechnungen nach Einstellung des Betriebes oder die nachträgliche Vereinnahmung von Entgelten ein. Da wie oben dargestellt die Honorarnote des Steuerberaters die Erstellung des letzten Jahresabschlusses sowie Steuererklärungen des Unternehmens umfassten, steht insoweit noch ein Vorsteuerabzug zu. Die übrigen abzugsfähigen nachträglichen Betriebsausgaben enthalten keine USt (Sozialversicherungsbeiträge) weshalb ein Vorsteuerabzug nicht in Frage kommt.

Betreffend die übrigen Ausgaben und die damit verbundene Vorsteuer ist darauf zu verweisen, dass diese mangels betrieblicher Veranlassung nicht für das Unternehmen getätigt wurden, woraus sich der Verlust des entsprechenden Vorsteuerabzuges ableitet.

Vergleichbares gilt für die erklärten ig. Erwerbe. Gemäß Art. 1 Abs. 2 Z 1 lit. a Binnenmarktregelung ist Voraussetzung für einen steuerbaren ig. Erwerb, dass der Erwerber die Gegenstände für sein Unternehmen erwirbt. Die Qualifikation des Erwerbes als für das Unternehmen getätigt richtet sich mangels spezieller Vorschriften nach den Kriterien des § 12 Abs. 1 und Abs. 2 Z 1 UStG. Da keine Erwerbsteuerschuld entstand entfällt damit eo ipso auch der entsprechende Vorsteuerabzug.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Den gegenständlichen Streit bildete die Sachverhaltsfrage ob 2010 ein Betrieb bestand oder nicht. Sachverhaltsfragen und Fragen der Beweiswürdigung stellen grundsätzlich keine tauglichen Revisionsgründe dar. Die sich aus dem festgestellten Sachverhalt ergebenden Rechtsfragen lassen sich unmittelbar und eindeutig aus dem Gesetzestext ableiten.

Wien, am 25. September 2014