



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der EK, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 23. Jänner 2004 in der gemäß § 293 BAO berichtigten Fassung vom 26. Jänner 2004, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1999, entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern (ATS und Euro) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Nach vorangegangener Devolution erließ die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland unter der GZ AO 670/5-15/2001 den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 vom 20.11.2002, setzte die Einkommensteuer mit ATS 13.044,- bzw. € 947,94 fest und verwies als Begründung auf die im BP-Bericht angeführten Feststellungen.

Im für die Jahre 2000 und 2001 geführten Berufungsverfahren RV/4498-W/02 kamen neue Tatsachen, und zwar nicht erklärte Betriebseinnahmen, hervor, die auch die Vorjahre betrafen, weshalb die Amtspartei am 23. Jänner 2004 die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 1999 verfügte und eine neue Sachentscheidung traf, die sie am 26. Jänner 2004 berichtigte. Aufgrund des neuen Sachbescheides war die gegen den ursprünglichen Einkommensteuerbescheid für 1999 erhobene Beschwerde klaglos zu stellen (s. Beschluss des VwGH vom 2.6.2004, 2003/13/0071).

Die für das Jahr 1999 bemessene Einkommensteuer beträgt nunmehr € 1.413,05, wobei die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit ATS 65.120,00 im Bescheid ausgewiesen werden. Die Amtspartei berücksichtigte keine Betriebsausgaben. Gegen diesen Bescheid richtet sich die verfahrensgegenständliche Berufung, in deren Begründung ausgeführt wird, dass der Bescheid nicht den erklärten Verlust von ATS 56.974,24 berücksichtige. Die Bw beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Mit Vorhalt vom 8.6.2005 wird die Amtspartei gefragt, ob sie gegen geschätzte Betriebsausgaben in Höhe von 6 % der Betriebseinnahmen Einwände hätte. Am 14.6.2005 teilt die Amtspartei dazu mit, dass sie dagegen keine Einwände hege.

Am 22. Juli 2005 ergeht folgender Vorhalt an die Bw:

"Die in der Berufungsentscheidung bzgl. Einkommensteuer 2000 und 2001 vom 5.7.2004, RV/4498-W/02, und in dem vom UFS erlassenen Einkommensteuerbescheid 2002 vom 19.5.2005, RD/0006-W/04, getroffenen Feststellungen, wie insbesondere die Wertlosigkeit der Rechte, das Vorliegen von inhaltsleeren Abmachungen zwischen Ihnen und LP, das Vorliegen einer Lebensgemeinschaft und damit die Zulässigkeit eines Fremdvergleichs, die Schriftstellerei als Liebhaberei, die Erfassung der von Frau HK direkt an Sie bezahlten Honorare aufgrund der von Ihnen gelegten Honorarnoten als Betriebseinnahmen, werden hiemit zwecks Gelegenheit zur Gegenäußerung vorgehalten, denn für das Jahr 1999 wird von einem gleichgelagerten Sachverhalt wie in den Jahren 2000 bis 2002 ausgegangen.

Demnach ist nur die gegenüber Frau HK direkt und indirekt über die Tageszeitung erbrachte Beratungsleistung zum Mondkalender ein steuerlich anzuerkennender Betrieb. Da Frau HK nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und eine Rechnungsberichtigung ohnehin nur ex nunc wirkt, sind die von Frau HK im Jahr vereinnahmten Betriebseinnahmen mit netto ATS 16.666,67 zu erfassen. Hinzu kommen die bisher bekannten Betriebseinnahmen von der Kronenzeitung von ATS 48.000,-. An Betriebsausgaben werden wie bisher 6 % der Betriebseinnahmen geschätzt. Der Gewinn aus Gewerbebetrieb beträgt daher 94 % von ATS 64.666,67, das sind ATS 60.786,67, gerundet: ATS 60.780,-. Die in den Betriebsausgaben enthaltene Wiener Städtische Versicherung von ATS 6.756,- wird als erhöhte Sonderausgabe erfasst."

Diesen Vorhalt beantwortet die Bw mit Schriftsatz vom 11.8.2005 wie folgt:

"Meine Einnahmen gemäß § 28(1) Z. 1 und Z. 3 habe ich in meiner Einkommensteuererklärung deklariert. Ich habe keinen Gewerbebetrieb. Die Zuwendung der Frau HK an mich in der Höhe von öS 20000,- ist gemäß § 15 EStG als Gelegenheitsgeschenk nicht der Einkommensteuer zu unterwerfen (EStR 2000 Rz 4002 und 4020 ff). Ich habe an Frau HK niemals eine Forderung gestellt, ich hatte ja ein Werkvertragsverhältnis zu der Tageszeitung

und nicht zu Frau HK. Die Rechnungen hat Frau HK geschrieben. Die Ausführungen des UFS über das Jahr 1999 kann ich nicht nachvollziehen und deshalb dazu auch nicht Stellung nehmen. Insbesondere verstehe ich nicht, warum die von Frau HK im Jahr vereinnahmten Betriebseinnahmen mit netto ATS 16666,67 zu erfassen sind. Was gehen mich die Einnahmen der Frau HK in der Höhe von ATS 16666,67 an? Da ich seit Mai 1999 Unternehmerin bin, kann ich mir auch die Afa und sonstigen Werbekosten von meinen Einnahmen abziehen. Ich habe am 03.07.2000 meine Einnahmen von der Tageszeitung mit öS 48000.-, aus sonstigen Verwertungsrechten mit öS 15390,00 und aus Vermietung mit öS 5454,54 aufgeschlüsselt deklariert. Als Afa 1999 habe ich öS 34182,15 deklariert. Bei sorgfältiger Prüfung hätte das Finanzamt feststellen müssen, daß in der Liegenschaft des Herrn LP zahlreiche Mieter ohne schriftlichen Mietvertrag gewohnt haben: u.a. LL. NJ hatte weder mit mir noch mit Herrn LP einen schriftlichen Vertrag, und auch ihr Sachwalter hatte keinen schriftlichen Vertrag abgeschlossen. Bei einem Fremdvergleich ergibt sich also, daß Herr LP in der Regel keinen schriftlichen Mietvertrag mit seinen Mietern abschließt. Daraus folgt ebenfalls, daß ich im Jahr 1999 auch im Hinblick auf die Untervermietung Unternehmerin war. Auch aufgrund des Briefes an Dr. UK, Sachwalter der Frau NJ, ergibt sich eindeutig, daß Frau NJ bei mir Untermieterin war. Als Liegenschaftseigentümer hätte Herr LP nämlich gar keinen Untermietvertrag abschließen dürfen. Auch aus dem Umstand, der dem UFS bekannt ist, daß nämlich Herr LP im Dachgeschoß wohnte und ich im Erdgeschoß, ergibt sich eindeutig, daß 1999 keine Lebensgemeinschaft bestand sondern eine Arbeitsgemeinschaft. Nach der österreichischen Judikatur ist es ein Scheidungsgrund, wenn Eheleute mehr als 3 Jahre getrennte Wohnungen besitzen. Umso mehr muß das für eine Lebensgemeinschaft gelten. Meine Tätigkeit fand im Jahre 1999 ab Mai nicht im Rahmen eines Gewerbebetriebs statt sondern ist gemäß § 28 (1) Z. 1 und Z. 3 EStG und § 22 Z. 1 lit. a EStG zu betrachten. Verfahrensgegenständlich ist meine Einkommensteuer 1999 und nicht Einkommensteuern der Jahre 2000 und 2001. Zu den Vorhalten dieser nicht verfahrensgegenständlichen Bescheide verweise ich auf meine Verwaltungsgerichtshofbeschwerde ZI. 2005/13/0033-6 und meine Entgegnung auf die Gegenschrift. Insbesondere möchte ich darauf hinweisen, daß der Vorhalt, daß ich, nach Behauptung der Abgabenbehörde, wertlose Rechte teuer verkauft habe, mein hervorragendes Unternehmertum beweist. Hätte ich wertvolle Rechte billig verkauft, wäre ich ja ein schlechter Unternehmer. Ich kann nicht nachvollziehen, welche Abmachungen zwischen mir und Herrn LP inhaltlich leer sind.

Es ist nicht nach vollziehbar, wie der UFS auf die Idee kommt, daß meine Schriftstellerei eine Liebhaberei sein soll. Dem UFS ist bekannt, daß seit 1995 jedes Jahr ein näher bezeichnetes Werk erschienen ist, wobei ich jedesmal als Mitautorin tätig war.

Die Behauptung des UFS, daß ich im Erdgeschoß kein Badezimmer habe, ist tatsachenwidrig. Die beabsichtigte Pauschalierung der Betriebsausgaben ist rechtswidrig, da ich durch die Aufstellung der Betriebsausgaben dokumentiert habe, daß ich keine Pauschalierung wünsche. Gemäß § 125 BAO besteht für mich bezüglich der selbstständigen Tätigkeit gar keine Buchführungspflicht. Ich habe nur Einnahmen und Ausgaben bezüglich der Gewinnermittlung gegenüberzustellen. Um die Richtigkeit meiner Ausgaben-Einnahmen-Rechnung zu dokumentieren, lege ich in Kopie alle relevanten Rechnungen aus dem Jahre 1999 anbei vor. Zwar ist das ertragssteuerliche Ergebnis einer Wirtschaftstätigkeit irrelevant (Klaus Hilber, Kurzkomentar zur Liebhabereiverordnung 2. Auflage, pag. 155-156), doch müßte auch im gegenteiligen Fall (nämlich bei rechtswidriger Nichtanerkennung meiner Tätigkeit gemäß § 22 Z. 1. lit. a EStG) die Einkommensteuer mit 0 festgesetzt werden. Meine Einnahmen aus der Tätigkeit für die Tageszeitung sind ja schließlich auch wissenschaftliche und schriftstellerische bzw. handelt es sich um die Einnahmen aus einem Dauerschuldverhältnis, resultierend aus der Einräumung von Werknutzungsrechten (VwGH 1538/69)."

Mit Schriftsatz vom 25.8.2005 stellte die Bw den auf keine Rechtsgrundlage gestützten Antrag auf Aufhebung der Einkommensteuerfestsetzung für 1999 vom 23.1.2004, berichtigt am 26.1.2004, welchen die Amtspartei zurück wies. Diesen Zurückweisungsbescheid hob der unabhängige Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom 21.4.2006, RV/0609-W/06, auf, weil dieser "Aufhebungsantrag" als ein die verfahrensgegenständliche Berufung ergänzender Schriftsatz anzusehen sei und deshalb keiner gesonderten Entscheidungspflicht unterliege. Zu weiteren Ausführungen wird auf diesen Bescheid verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 28.10.2005 stellte die Bw weiters den „Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuerfestsetzung für 1999 vom 23.1.2004, berichtigt am 26.1.2004“, den die Amtspartei mit Bescheid vom 9.2.2006 unter Hinweis auf die noch unerledigte, verfahrensgegenständliche Berufung zurückwies. Die gegen den die Wiederaufnahme zurückweisenden Bescheid gerichtete Berufung wies der unabhängige Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom 21.4.2006, RV/0610-W/06 mwN, als unbegründet ab.

Sowohl im die Einkommensteuerfestsetzung für 1999 betreffenden "Aufhebungsantrag" als auch im Wiederaufnahmsantrag beruft sich die Bw auf den den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1999 betreffenden Kassationsbescheid gemäß § 289 Abs. 1 BAO vom 2.8.2005, RV/1232-W/05, und begehrt, die von Frau HK erhaltenen, strittigen Betriebseinnahmen anstatt mit ATS 20.000,- mit dem Nettobetrag von ATS 16.666,67 zu erfassen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

Auf die in folgenden Bescheiden des unabhängigen Finanzsenates dargestellten Rechtsgrundlagen wird verwiesen.

-) Berufungsentscheidung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 vom 5.7.2004, RV/4498-W/02,
-) Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 19.5.2005, RD/0006-W/02
-) Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 vom 14.3.2006, RD/0089-W/04, und
-) Berufungsentscheidung betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2003 vom 6.4.2006, RV/2073-W/05.

2. Rechtliche Würdigung:

Der unter der ha. GZ RV/0609-W/06 behandelte "Aufhebungsantrag" ist als ein die verfahrensgegenständliche Berufung ergänzender Schriftsatz anzusehen. Er datiert vom 25.8.2005 und begehrt die Erfassung der strittigen Betriebseinnahmen mit dem Nettobetrag von ATS 16.666,67 und stellt damit außer Streit, dass es sich bei von Frau HK erhaltenen Geldern um Betriebseinnahmen handelt. Der Antrag ist jünger als die Vorhaltsbeantwortung vom 11.8.2005, in der für die von Frau HK erhaltenen Gelder die Steuerfreiheit nach § 15 EStG 1988 beantragt und der Geldbetrag als ein Gelegenheitsgeschenk dargestellt wird. Die Rechtsansicht, es sei von Betriebseinnahmen von netto ATS 16.666,67 auszugehen, wiederholt die Bw schließlich in ihrem Wiederaufnahmsantrag vom 28.10.2005.

Die in den Schriftsätzen vom 11.8.2005 und vom 28.10.2005 vertretene Rechtsansicht wird infolge ihrer Wiederholung als gefestigter Parteiwille angesehen und führt, weil der "Aufhebungsantrag" als ein die gegenständliche Berufung ergänzender Schriftsatz anzusehen ist, zur Einschränkung der Berufung in diesem Punkt. Die der Beratungstätigkeit zuzuordnenden Betriebseinnahmen betragen für das Jahr 1999 insgesamt daher ATS 64.666,67.

Mit dem weiteren im Laufe dieses Berufungsverfahrens erstatteten Vorbringen zeigt die Bw nicht auf, dass ihre für die Tageszeitung bzw. Frau HK erbrachte Beratungstätigkeit nicht die einzige selbständige Einkunftsquelle ist, also darüber hinausgehend eine Vermietungstätigkeit an NJ und eine "Rechteverwertungstätigkeit" anzunehmen wäre. Der Bw ist der Standpunkt der Abgabenbehörden zu ihren mit LP behaupteten Geschäften aus zahlreichen Verfahren hinlänglich bekannt und die Vorlage der zwischen ihr und LP gelegten Rechnungen ohne Sachargumente kann der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Die einzig sinnvolle Rechtsverteidigung ist die Auseinandersetzung mit der Beweiswürdigung, doch damit setzte sich die Bw nicht einmal in der ins Treffen geführten Beschwerde auseinander, weshalb sich

eine Auseinandersetzung mit der Beschwerdeschrift und der Replik auf die Gegenschrift erübrigt.

Zu dem Vorbringen, nach der österreichischen Judikatur sei es ein Scheidungsgrund, wenn Eheleute mehr als 3 Jahre getrennte Wohnungen besitzen, was umso mehr für eine Lebensgemeinschaft gelten müsse, ist zu entgegnen, dass eine Lebensgemeinschaft nicht geschieden werden kann. In den an die Bw ergangenen Bescheiden des unabhängigen Finanzsenates RV/4498-W/02 und RD/0006-W/04 wurde zur Lebensgemeinschaft auch ausgeführt, dass das eine oder andere Merkmal schwächer ausgeprägt oder gänzlich fehlen kann. Zu weiteren Ausführungen wird auf die beiden zitierten Bescheide verwiesen.

Bereits im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 19.5.2005, RD/0006-W/04, wurde unter Darlegung der Sach- und Rechtslage ausführlich begründet, weshalb Einkünfte aus der Verwertung von Rechten im Fall der Bw nicht zu unter § 28 EStG 1988 zu subsumierenden Einkünften führten, sondern in ihrem Fall von schriftstellerischen Einkünften iSd § 22 EStG 1988 auszugehen wäre, weshalb auf den zitierten Bescheid RD/0006-W/04 verweisen werden kann.

Im Jahr 2002 erfolgte eine Prüfung von Aufzeichnungen über den Zeitraum 1997 bis 2001. Zu Einnahmen der wissenschaftlichen Tätigkeit befragt, gab die Bw dem Prüfer an, dass man "das schon sehen werde". Im für die Jahre 2000 und 2001 zu führenden Berufungsverfahren RV/4498-W/02 ließ die Bw diesbezüglich gestellte Fragen des unabhängigen Finanzsenates unter Hinweis auf ein Betriebsgeheimnis unbeantwortet und legte behauptete Aufzeichnungen (Anm: Messungen an Bäumen, aus denen Musik erklingt) nicht vor. Beim Gesamtbild der Behauptungen kam der unabhängige Finanzsenat zu dem Ergebnis, dass es in Wahrheit keinen zu beurteilenden abgabenrechtlich relevanten Sachverhalt gibt, sondern ein Scheinbetrieb vorliege.

Die Bw wurde wiederholt darauf hingewiesen, dass eine zum Vorjahr ergangene Berufungsentscheidung Vorhaltscharakter im Folgejahr hat, wenn im Folgejahr derselbe rechtserhebliche Sachverhalt in Streit gezogen wird (zB an die Bw ergangene Berufungsentscheidung betreffend Umsatzsteuer 2003 vom 6.4.2006, RV/2073-W/05, mwN). Die Bw irrt daher, wenn sie vorbringt, dass die abgabenbehördlichen Feststellungen der Jahre 2000 und 2001 im gegenständlichen Verfahren ohne Belang seien.

Die Bw irrt weiters, wenn sie annimmt die Abgabenbehörde wolle in ihrem Fall die Betriebsausgaben gegen ihren Willen pauschalieren. Wie dem Vorhalt vom 22.7.2005 zu entnehmen ist, wird davon ausgegangen, dass im Jahr 1999 in rechtserheblicher Hinsicht derselbe Sachverhalt wie in den Jahren 2000 bis 2002 vorliegt, weshalb aus den der Bw bekannten Gründen

eine auf § 184 BAO gestützte Schätzung der Betriebsausgaben iHv 6 % der Betriebseinnahmen vorzunehmen ist. Dem hält die Bw substantiell nichts entgegen.

Wenn die Bw in ihrer Vorhaltsbeantwortung vorbringt, nicht zu wissen, welche Abmachungen zwischen mir und Herrn LP inhaltlich leer seien, so ist auf ihr eigenes Vorbringen zu verweisen, denn darin leitet sie ihr hervorragendes Unternehmertum daraus ab, wertlose Rechte teuer verkauft zu haben. Sie übersieht dabei aber, dass ihr einziger Abnehmer der Rechte LP ist und dieser dann wertlose Rechte teuer einkauft, also wissentlich sinnlose "Investitionen" tätigt. Im Berufungsverfahren RV/4498-W/02 gab die Bw zu LP niederschriftlich an, dass "er der einzige sei, der den wahren Wert der Rechte überhaupt erkennen könne". Da jedoch LP für sich dieselbe hervorragende Unternehmerqualifikation in Anspruch nimmt, ergibt sich folgerichtig, dass die Bw vom verkaufenden LP aus seiner Sicht ebenfalls wertlose Rechte teuer erwirbt. Das Hin- und Herverkaufen wertloser Gegenstände ist insbesondere mangels objektiv erkennbarer Vermögensvermehrung keine unternehmerische Tätigkeit iSd § 1 und 2 UStG 1994. Diese Tätigkeit wird nicht deshalb unternehmerisch, weil Artikel 4 der 6. Richtlinie vorsieht "gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis". Die Berufung macht lediglich deutlich, dass die Bw in einem einseitig beleuchteten Gedankenmodell verhaftet ist.

Mit dem Hinweis auf ein näher bezeichnetes jährlich erscheinendes Werk zeigt die Bw nicht auf, dass sie zu diesem Werk als Schriftstellerin anzusehen wäre. Frau HK gab auf Befragen des unabhängigen Finanzsenates im Berufungsverfahren RV/4498-W/02 an, dass die Bw sie berate und unterstütze und sie insbesondere in die Berechnungen eingewiesen habe. Diese Tätigkeit wurde als Beratungstätigkeit und damit als gewerbliche Tätigkeit iSd §23 EStG 1988 bzw. § 28 BAO angesehen. Dem unabhängigen Finanzsenat ist kein Umstand bekannt, dass die von Frau HK getätigten Aussagen nicht der Wahrheit entsprechen sollten. In dem von der Bw angesprochenen Werk ist die Bw mit dem Hinweis "Mitarbeit" angeführt. Dass die Tätigkeit der Bw mit diesem Hinweis ausschließlich als eine schriftstellerische anzusehen ist, erweist sich nicht als folgerichtig, denn Mitarbeit ist ein sehr umfassender Begriff, der nicht nur eine schriftstellerische Tätigkeit beinhaltet. Dass die Bw der Tageszeitung Werknutzungsrechte einräumt hätte, ist bei gegebener bekannter Sachlage nicht anzunehmen und das diesbezügliche Vorbringen nicht nachvollziehbar.

In wie weit das Vorliegen eines Dauerschuldverhältnisses eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzeigen soll, kann ebenso wenig nachvollzogen werden. Diese Rechtsfrage betrifft überdies ausschließlich ihren Geschäftspartner LP.

3. Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb in ATS

Wie aus den in Kopie vorgelegten Unterlagen hervorgeht, sind sowohl in den Betriebsein-

nahmen als auch in den Betriebsausgaben Beträge aus Scheintätigkeiten enthalten. Dadurch erweisen sich die Aufzeichnungen als formell und materiell unrichtig und berechtigen zur Schätzung der Bemessungsgrundlagen. Die Betriebseinnahmen werden dabei in der Höhe angesetzt, wie sie von der Tageszeitung und Frau HK bekannt und von der Bw durch die Berufungseinschränkung bestätigt wurden. Die Betriebsausgaben lassen sich nicht einwandfrei trennen in solche, die eindeutig nur auf steuerbare Vorgänge entfallen, und solche, die mangels betrieblicher Veranlassung gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 auszuschneiden sind. Beim Gesamtbild der Beratungstätigkeit, die ein häusliches Arbeitszimmer nicht notwendig macht, ist davon auszugehen, dass eine an die Pauschalierung angelehnte Schätzung den tatsächlichen Verhältnissen so nah wie möglich kommt. Einer Schätzung der Betriebsausgaben in Höhe von 6 % von den Betriebseinnahmen hat die Bw nichts entgegen gehalten. Auch die Amtspartei hat dagegen keine Einwände erhoben.

Betriebseinnahmen	64.666,67
abzüglich Betriebsausgaben	3.880,00
<u>Gewinn aus Gewerbebetrieb</u>	<u>60.866,67</u>

4. Einkommensermittlung:

Die als Betriebsausgabe geltend gemachte Prämie für eine Personenversicherung wird von amts wegen (wie in den Jahren 2000 bis 2003) als erhöhte Sonderausgabe berücksichtigt.

Beilage: 1 Berechnungsblatt (in ATS und in Euro)

Wien, am 5. Mai 2006