



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der EN, geb. Mai, Wien 16, vertreten durch NR, 4xxx, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin übermittelte die **Einkommensteuererklärung** für das Jahr 2006 am 20. April 2007 dem Finanzamt. In dieser gab sie an mit Herrn XX in Partnerschaft zu leben. Sie beantragte jedoch den Alleinverdienerabsetzbetrag. Weiters erklärte sie Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 13.722,89.

Aus der Beilage zur Einkommensteuererklärung ist ersichtlich, dass die Bw. Einnahmen aus selbständiger Tätigkeit in Höhe von € 21.442,11 erhalten hat und dafür Betriebsausgaben von € 7.719,22 geltend machte. Diese entfallen auf pauschale Verpflegungskosten € 4.033,00, Fahrtkosten € 1.341,80, Mitgliedsbeiträge € 141,00, Büromaterial € 62,03, Postgebühren € 14,06, anteilige Telefonkosten € 150,00, Haftpflichtversicherung € 45,00, Sozialversicherungsbeträge € 1.731,79 sowie anteilige Betriebskosten für das Arbeitszimmer in Höhe von € 200,00.

Das Finanzamt ersuchte die Berufungswerberin daraufhin mit **Schreiben vom 23. November 2007** die Einnahmen aufzugliedern und die als pauschale Verpflegungskosten

geltend gemachten Betriebsausgaben in Höhe von € 4.033,00 zu erläutern und geeignete Belege dafür vorzulegen.

In ihrem **Antwortschreiben** erklärte die Bw., dass sie alle Tätigkeiten außerhalb ihrer Wohnung und dem Büro in mindestens fünf Kilometer Entfernung von der Wohnung erledigt habe. Zu den angeführten Zeiten seien die Zeiten der An- und Rückreise zur Wohnung und zum Büro hinzuzurechnen. Neben ihrer Tätigkeit für den Magistrat der Stadt Wien sei sie auch dreimal für einen Bio-Erlebnisbauernhof in Tullnerbach tätig gewesen, sowie einmal für eine Umweltberatung. Bezüglich der pauschalen Verpflegungskosten erklärte sie € 2,18 zu verrechnen welche sie mit 1850 Stunden multipliziert habe, woraus sich der Betrag von € 4.033,00 ergeben habe.

Sie legte einen Nachweis für den Monat Mai 2006 bei, aus dem ihre Arbeitsstunden ersichtlich sind.

Am 17. Dezember 2007 erließ das Finanzamt einen **Einkommensteuerbescheid**, in dem die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit € 17.628,29 festgestellt wurden. Begründend wurde ausgeführt, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag Personen, die in einer eheähnlichen Gemeinschaft leben, nur dann zustünde, wenn diese Partnerschaft im Kalenderjahr länger als sechs Monate bestanden habe und einer der Partner für mindestens ein Kind mehr als sechs Monate Familienbeihilfe bezogen hat. Da diese Voraussetzungen nicht gegeben seien, könne der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt werden.

Die Pauschalsätze für Verpflegungsmehrkosten stünden für geschäftliche Verrichtungen im Nahbereich der Betriebsstätte nicht zu. Das Betriebsergebnis sei daher um € 3.905,40 erhöht worden.

In der am 8. Jänner 2008 gegen diesen Bescheid eingebrachten **Berufung**, brachte die Berufungswerberin vor, dass sie in ihrer Einkommensteuererklärungen wesentliche Positionen vergessen habe. Sie habe in der Erklärung die Aufwendungen für den Betrieb der Betriebsstätte pauschal nur sehr stark verkürzt mit € 200,00 angegeben. Die Betriebskosten für ihre Betriebsstätte in Wien 16 hätten jedoch nach Abrechnung der Neusiedler gemeinnützigen Bau-, Wohn- und Siedlungsgenossenschaft einschließlich Beheizungskosten, Verwaltungskosten, Stromkosten und Haushaltsversicherung € 3.413,59 betragen.

In der Folge wurde die Berufungswerberin **ersucht**, einen Wohnungsplan unter Kennzeichnung der betrieblich genutzten Räume und unter Angabe der Nutzfläche im Verhältnis der Gesamtnutzfläche vorzulegen. Weiters wurde sie ersucht, die beantragten Kosten belegmäßig nachzuweisen.

In ihrem Antwortschreiben teilte die Berufungswerberin mit, dass die Wohnung in Wien 16 sich im Eigentum ihrer Eltern befinde. Sie nutze diese wegen ihrer freiberuflichen Tätigkeit in Wien zur Gänze nur betrieblich. Ihre private Wohnung befinde sich in 4xxx. Aus dem beigelegten Wohnungsplan gehe hervor, dass die Wohnung über eine Bibliothek, Archiv- und Ablagenraum verfügt, in der Größe von 20,66 m², über ein EDV-Zimmer von 19,14 m², Bad und WC von zusammen 7,02 m², eine Teeküche von 15,15 m² und ein Arbeitszimmer in der Größe von 23,94 m² und somit über insgesamt 102,81 m² groß sei. Hinsichtlich der Betriebskosten korrigierte sie den Betrag auf € 3.377,87.

Eine vom Finanzamt durchgeführte Behördenanfrage aus dem **zentralen Melderegister** ergab, dass Herr XX als Hauptwohnsitz die Adresse Wien 16 angegeben hat, die Berufungswerberin selbst ist seit 29. August 2005 in Wien 16 hauptwohngemeldet. Diese Wohnung wurde bis zu seinem Tod von Herrn NS genutzt.

Am 22. April 2008 erließ das Finanzamt eine **Berufungsvorentscheidung** und führte aus: „Mit Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 wurde von Ihnen beantragt, die gesamten Kosten für die Wohnung in Wien 16 als Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Das Berufsbegehren wurde damit begründet, dass die private Wohnung in 4xxx läge und die Wohnung in Wien ausschließlich der selbständigen Tätigkeit dienen würde. Der diesbezüglich abverlangte Wohnungsplan wurde dementsprechend dargestellt.

Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für die Einrichtungsgegenstände der Wohnung dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG bei den einzelnen Einkunftsarten nicht abgezogen werden. Nur sofern ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen darstellt, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben abzugsfähig bzw. wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird.

Aufgrund gegenständlicher Judikatur ist klagestellt, dass für Räumlichkeiten, die für eine private (Mit)Benutzung gegeben ist, keine Abzugsmöglichkeit der darauf entfallenden Kosten besteht. Zwar sind die Bestimmungen des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 auf ein außerhalb des Wohnungsverbandes gelegenes Arbeitszimmer nicht gültig, jedoch muss auch hierfür die berufliche Verwendung notwendig sein und ein Ausmaß erreichen, dass ein eigenes Arbeitszimmer rechtfertigt.

Wie bereits angeführt, wurde von Ihnen angegeben, dass die gesamte Wohnung in Wien 16 Ihrer beruflichen Tätigkeit zuzuordnen sei. Ungeachtet der Überprüfung der tatsächlichen

beruflichen Notwendigkeit im Hinblick auf Ihre Tätigkeit kann von einer rein beruflichen Nutzung aus folgenden Gründen nicht ausgegangen werden:

Entgegen Ihrer Behauptung, Ihre private Adresse befände sich in 4xxx, sind sowohl Sie als auch Ihr Lebensgefährte Herr XX und Ihr Sohn Sebastian an der Adresse Wien 16 nicht nur hauptgemeldet, sondern haben Sie sogar Ihren Hauptwohnsitz mit 29. August 2005 von der vorgeblichen privaten Wohnadresse in 4xxx an die Wiener Adresse verlegt. Weiters ist nicht glaubhaft und widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass Sie nach Beendigung Ihrer beruflichen Tätigkeit täglich von Wien nach 4xxx (einmalige Wegstrecke 194 km) an Ihre ‚Privatwohnung‘ zurückkehren. Eine private Mitbenutzung in Wien kann somit angenommen werden, weshalb die darauf entfallenden Kosten Ausgaben der privaten Lebensführung gemäß § 20 EStG 1988 (Aufteilungsverbot) darstellen. Ihrem Berufungsbegehren konnte somit nicht Folge geleistet werden.“

Am 19. Mai 2008 brachte die Berufungswerberin einen **Vorlageantrag** ein. Bereits mit Bescheid vom 17. Dezember seien die Pauschalsätze für die Verpflegungsmehrkosten aberkannt worden, weil diese geschäftlichen Verrichtungen angeblich im Nahbereich der Betriebsstätte stattgefunden haben, was jedoch nicht bewiesen worden sei. Sie lege daher alle 21 Stundenlisten bei, die die Grundlage der Entlohnung seien. Daraus ergebe sich, dass sie in Wien vorwiegend in den Bezirken 5, 21 und 22 gearbeitet habe und zu den verrechneten Arbeitszeiten noch Fahrzeiten mit öffentlichen Verkehrsmittel dazukämen, die zweimal mehr als eine Stunde ausmachen würden. Sie habe auch in Amstetten in Niederösterreich ihren Dienst versehen. Es stelle sich daher die Frage, ob man sich bei Fahrzeiten von über einer Stunde noch im Nahebereich der Betriebsstätte befinde. Es werde also von einer Betriebsstätte ausgegangen.

Dass der Betrieb einer Betriebsstätte auch Kosten verursache, werde jedoch nicht anerkannt. Mit Bruttostundensätzen für die reine Arbeitszeit in Höhe von € 15,00 bis € 18,50 bzw. € 19,20 seien auch vielen Überstunden und Nachtarbeitsstunden abgegolten. Fahrzeiten und Kosten für öffentliche Verkehrsmittel und Taxi seien in diesen Stundensätzen nicht enthalten. Es müsse daher geprüft werden, ob für Überstunden und Nachtarbeit begünstigte Steuersätze geltend.

Andererseits sei überhaupt nicht klar, ob das Arbeitsverhältnis nicht eine unselbständige Arbeit darstelle, weil im Gegensatz zu ihr bekannten Firmen, die Kosten der Betriebsstätte steuerlich nicht anerkannt würden. Es gibt viele Firmen, die Betriebsstätte und Wohnung unter einem Dach hätten und die Betriebskosten voll abzögen. Es stelle sich daher die Frage, warum die Scheinselbständigen steuerlich so hart angefasst würden. Das Jahressechstel

werde sogenannten Selbständigen mit Hinweis auf die enormen Abschreibungsmöglichkeiten, die jedoch nicht gewährt würden, versagt.

Es widerspreche den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass ein Unternehmer (Gewerbebetrieb) nur 17,78 % aller Bruttoeinnahmen für den gesamten Betrieb als Betriebsausgaben abschreiben könne und dass ihm die tatsächlichen Betriebs- und Verpflegungsmehrkosten nicht anerkannt würden. „Es kann doch nicht sein, dass bei den wirtschaftlich schwächsten Betrieben bzw. Personen die Gesetze so ausgelegt werden, dass diese am härtesten besteuert werden, profitable Betriebe sich jedoch vieles steuerlich gestalten und so Steuern sparen können. Wo bleibt hier die Gleichheit vor dem Gesetz?“

Sie habe im Jahr 2006 besonders viel arbeiten müssen, weil mit der Geburt ihres Sohnes jede Verdienstmöglichkeit weggefallen sei. Es sei daher zu überprüfen, welcher Prozentsatz des steuerlich festgesetzten Einkommens 2006 auf das verdienstfreie Jahr 2007 übertragen werden könne. Sie ersuche daher ihrem Antrag stattzugeben, insbesondere die nachgewiesenen Verpflegungsmehrkosten anzuerkennen und die angefallenen Betriebskosten zu berücksichtigen.

Aus den beigegeführten **Stundenlisten** der Abfallberatung geht hervor, dass die Berufungswerberin im Jänner ausschließlich in Wien tätig war, ebenso im Februar, im März, im April, im Mai sowie in den restlichen Monaten des Jahres. Lediglich im Oktober war sie zwei Tage lang zu einer Schulung in Amstetten. Auch ihre Tätigkeit im Rahmen der Abwasserberatung wurde ausschließlich in Wien ausgeübt.

Am 26. August 2008 legte das Finanzamt den Vorlageantrag dem UFS zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wohnsitz der Berufungswerberin:

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 gab die Berufungswerberin selbst an, in Wien 16 gemeinsam mit ihrem Lebensgefährten zu wohnen und übermittelte dementsprechend auch ihre Einkommensteuererklärung dem Finanzamt für den 8., 16 und 17. Bezirk. Dass es sich bei o.a. Adresse auch um den Hauptwohnsitz der Bw handelt wurde auch durch die Meldeamtsanfrage bestätigt. Auch der Lebensgefährte der Berufungswerberin gab seiner Firma gegenüber die Adresse Wien 16 als Hauptwohnsitz an. Das Vorbringen des steuerlichen Vertreters der Berufungswerberin (ihres Vaters), dass diese nach wie vor im elterlichen Haushalt in 4xxx wohne, ist daher vollkommen unglaubhaft.

Betriebsstätte

Als Betriebsstätte wird jener Ort angesehen, von dem aus der Steuerpflichtige sein Unternehmen oder seinen Betrieb betreibt. Bei Fehlen einer gesonderten örtlichen Einrichtung gilt die Wohnung als Betriebsstätte, wo der Steuerpflichtige seine Unterlagen aufbewahrt und die ihm als Kontaktadresse dient. Im berufungsgegenständlichen Fall ist dies das Arbeitszimmer der Berufungswerberin, jedoch normiert § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG: Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung sind nicht abzugsfähig. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtungen abzugsfähig. Im Wohnungsverband liegt ein Arbeitszimmer dann, wenn es mit den privat genutzten Räumen über einen gemeinsamen Wohnungseingang verfügt. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung nur dann abzugsfähig, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist. Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt darstellt hat nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung sohin nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen. Die von der Berufungswerberin ausgeübte Tätigkeit findet jedoch außerhalb des Arbeitszimmers statt. So wird die Berufungswerberin beratenderweise ausschließlich an verschiedenen Tätigkeitsorten - größtenteils in Wien - tätig, beispielsweise in Kindergärten, in Parkanlagen oder bei der Regenbogenparade. Sie übt somit eine Tätigkeit aus, deren Mittelpunkt jedenfalls als außerhalb des Arbeitszimmers gelegen angesehen wird. Die gesetzlichen Voraussetzungen für die Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers sind somit nicht gegeben.

Verteilung der Einkünfte:

Hinsichtlich des Vorbringens, dass die Bw. 2006 besonders viel arbeiten müssen und deshalb eine Verteilung der Einkünfte auf das Jahr 2007 begehrt wird festgehalten, dass § 19 Abs. 1 EStG normiert: Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Hinsichtlich der Verteilung der Einkünfte besagt § 37 Abs. 9 EStG: Bei der erstmaligen Veranlagung für ein Kalenderjahr sind auf Antrag positive Einkünfte aus selbständiger künstlerischer Tätigkeit im Sinne des § 10 Abs. 2 Z. 5 des UStG 1994 und aus schriftstellerischer Tätigkeit beginnend mit dem Veranlagungsjahr, das zwei Jahre vor dem Kalenderjahr liegt, dem die Einkünfte zuzurechnen sind, gleichmäßig auf drei Jahre zu verteilen.....

Die Berufungswerberin übt jedoch weder eine künstlerische noch eine schriftstellerische Tätigkeit aus, sodass sie ihre Einnahmen gemäß § 19 Abs. 1 EStG in dem Jahr zu versteuern hat, in dem sie ihr zugeflossen sind und eine Verteilung auf 3 Jahre nicht möglich ist. Eine Verteilung auf das Veranlagungsjahr und lediglich ein künftiges Jahr, wie von der Bw. begehrt, hat der Bundesgesetzgeber in keinem Fall vorgesehen.

Selbständige – Nichtselbständige Tätigkeit

Hinsichtlich des Vorbringens, dass nicht klar sei, ob das Arbeitsverhältnis der Bw. nicht doch eine unselbständige Arbeit darstelle, weil die Betriebsstätte der Bw. nicht als solche anerkannt worden sei, im Gegensatz zu ihr bekannten Firmen ist die Argumentation, unabhängig davon, dass die Firmen nicht namentlich angeführt wurden, nicht nachvollziehbar

Selbständigkeit liegt vor, wenn der Betrieb auf eigene Rechnung und Gefahr, somit sprich unter eigener Verantwortung betrieben wird und der Steuerpflichtige das Unternehmerwagnis trägt, mit anderen Worten die Höhe der Einkünfte vom Erfolg des Tätigwerdens abhängt, weiters die durch den Geschäftsbetrieb entstandenen Kosten selbst trägt, keine wirtschaftliche Abhängigkeit gegeben ist, keine arbeitsrechtlich begründete Urlaubsregel gegeben ist und der Unternehmer bei der Auftragsübernahme keinen Bindungen unterliegt, wobei jedoch nicht sämtliche Punkte zutreffen müssen.

Merkmal der nichtselbständigen Tätigkeit ist unter anderem, dass der Steuerpflichtige an bestimmte Arbeitszeiten gebunden ist und ihm das Ausmaß seiner Tätigkeit von seinem Arbeitgeber vorgegeben wird. Die Berufungswerberin gibt jedoch in ihrem Vorlageantrag selbst an, dass sie im Jahr 2006 deshalb besonders viel gearbeitet hat, weil mit der Geburt ihres Sohnes im Jahr 2007 für sie jede Verdienstmöglichkeit weggefallen sei. Sie hatte somit die Möglichkeit das Ausmaß ihrer Arbeit selbst zu bestimmen, was eindeutig für selbständige Arbeit spricht. Darüber hinaus wird sie auch nicht für einen Auftraggeber tätig, sondern für mehrere, wie auch aus der von ihr vorgelegten Liste ihrer Einnahmen hervorgeht. Aus dem Tätigkeitsbild der Bw. ergibt sich eindeutig, dass diese unternehmerisch „selbstständig“ (gewerblich) tätig ist.

Überstunden und Nacharbeit:

Das Entgelt für Überstunden und Nacharbeit ist ein sonstiger Bezug im Sinne des § 67 EStG. Sonstige Bezüge im Sinne des § 67 EStG hat der Bundesgesetzgeber jedoch nur für Arbeitnehmer vorgesehen. Dies unter anderem deshalb, weil ein selbständig tätiger Unternehmer einer freien Zeiteinteilung unterliegt und es sich folgedessen regeln kann, wann er tätig wird. Darüber hinaus ist auch aus den vorgelegten Stundenlisten nicht zu ersehen, dass die Bw. „Überstunden“ geleistet hat. Eine steuerliche Begünstigung für die vorgeblich

geleisteten Überstunden und Nachtarbeit der Berufungswerberin ist aus o.a. Gründen nicht möglich.

Vorwürfe dahingehend, dass Scheinselbständigkeit und Einfraubetriebe im Gegensatz zu anderen hart angefasst würden entbehren jeder sachlichen Grundlage. Sowohl das Finanzamt als auch den unabhängige Finanzsenat entscheiden ausdrücklich auf Grundlage der Gesetze.

Verpflegungsmehraufwand:

Die Rechtfertigung für die Annahme von Betriebsausgaben für den Verpflegungsmehraufwand liegt in den dabei in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Verpflegungsmehraufwand gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und nicht abzugsfähigen üblichen Verpflegungsaufwendungen. Wie aus den Unterlagen der Berufungswerberin hervorgeht, ist diese grundsätzlich nur in Wien tätig. Wien ist in diesen Zusammenhang als einheitlicher politischer Bezirk anzusehen, innerhalb dessen es weder zu Reisekosten noch zu Verpflegungsmehraufwand kommen kann, unabhängig von Fahrzeiten, die innerhalb Wiens getätigt werden und von der Entfernung der Einsatzorte vom Wohnungsort.

Auf die Ausführungen in der BVE wird verwiesen und diese zum Inhalt dieser Berufungsentscheidung erklärt.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 12. Jänner 2009