



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 1

GZ. RV/0243-G/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Herfried Leber, Steuerberater, 8055 Graz, Mitterstraße 18, vom 21. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 21. Juni 2004 betreffend Aufhebung der Berufungsvorentscheidung vom 18. November 2003 hinsichtlich Umsatzsteuer 1996 gemäß § 299 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat mit dem Aufhebungsbescheid vom 21. Juni 2004 die vollinhaltlich stattgebende Berufungsvorentscheidung vom 18. November 2003 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1996 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes gemäß § 299 BAO aufgehoben, da im fortgesetzten Verfahren nach Aufhebung der Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) durch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Juli 2003, 99/15/0177 im Zuge einer Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 BAO für die Jahre 1999 bis 2001 festgestellt worden sei, dass sich die Verhältnisse bezüglich der Nutzung des Arbeitszimmers gegenüber den Vorjahren in keiner Weise geändert hätten. Da die betriebliche Nutzung des Arbeitszimmers als geringfügig anzunehmen sei und sich daraus keine Notwendigkeit eines Arbeitszimmers im Einfamilienhaus des Berufungswerbers (Bw.), eines Rechtsanwaltes, ergebe, erweise sich die Anerkennung der auf das Arbeitszimmer entfallenden Vorsteuern mit Rücksicht auf die diesbezüglichen Ausführungen des Gerichtshofes als rechtswidrig. Dementsprechend ist vom

Finanzamt eine mit 22. Juni 2004 datierte abweisende Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1996 erlassen worden.

Die gegen den Aufhebungsbescheid eingebrachte Berufung, in der er die ersatzlose Aufhebung des Aufhebungsbescheides beantragt, hat der Bw. im Wesentlichen folgendermaßen begründet:

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. November 2003 sei seiner Berufung Folge gegeben und die Begünstigung des Vorsteuerabzuges für die Kanzleiausstattung zuerkannt worden. Eine Zurücknahme dieser Begünstigung wäre nur unter den Voraussetzungen des § 294 BAO, die jedoch nicht vorlägen, zulässig.

Eine Bescheidaufhebung nach § 299 BAO sei aber zufolge der Bestimmung des § 302 BAO nur innerhalb der für die Einhebung und Einbringung der betreffenden Abgabe vorgesehenen Verjährungsfrist zulässig. Im Jahr 2004 sei aber das Recht zur Einhebung bzw. Einbringung der Umsatzsteuer 1996 längst verjährt, weshalb eine Bescheidaufhebung nach § 299 BAO rechtswidrig und unzulässig sei. Diese Vorgangsweise verstoße auch gegen Treu und Glauben, gegen das Vertrauen auf die Rechtskraft von Bescheiden und gegen den Gleichheitssatz. Überdies fehle die nach § 299 BAO gebotene Verbindung, denn der ersetzende Bescheid sei erst am 22. Juni 2004 ergangen. Somit sei auch der gegenständliche Aufhebungsbescheid rechtswidrig.

Weiters könne eine Aufhebung nach § 299 BAO nur dann vorgenommen werden, wenn sich der Spruch des aufzuhebenden Bescheides als nicht richtig erweise, was im vorliegenden Fall mangels Durchführung eines Beweisverfahrens nicht der Fall sei. Vielmehr entspreche der aufgehobene Bescheid exakt der geltenden Umsatzsteuerrechtslage in der dem Gemeinschaftsrecht entsprechenden Fassung. Die Republik Österreich und ihre Finanzbehörden müssten endlich zur Kenntnis nehmen, dass Gemeinschaftsrecht von ihnen zu respektieren ist und nicht nachträglich neue Vorsteuerausschlüsse – auch nicht im Wege der Rechtsprechung – konstruiert werden dürfen, die von Art. 17 Abs. 6 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie nicht erfasst sind.

Er sei der Ansicht, dass die Frage, ob ein Arbeitszimmer notwendig sei, für die Bejahung der Vorsteuerabzugsfähigkeit gänzlich irrelevant sei. Wäre darauf abzustellen, käme dies erst wieder einem gemeinschaftsrechtswidrigen Vorsteuerausschluss gleich, zumal eine derartige Einschränkung des Vorsteuerabzuges von Art. 17 Abs. 6 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie nicht umfasst sei.

Eine allfällige Prüfung habe sich zudem nur auf die angeschaffte Kanzleiausstattung und nicht auf die Räumlichkeit zu beziehen, worin sie stehe. Schreibtisch, Bücherschrank, Regal und Sitzgarnitur benötige er täglich fortlaufend für seine Tätigkeit und für die Ablage von Fachliteratur, Akten und Dokumentationen, weshalb die Ausstattung betrieblich notwendig sei.

Von einer seriösen Finanzbehörde sei zu verlangen, dass sie zu ihrer Tatsachenentscheidung stehe, wie sie der Bescheid vom 18. November 2003 nach ausdrücklichem Hinweis auf die relevanten Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofurteils vom 3. Juli 2003, 99/15/0177, danach veranlasster Betriebsprüfung und nach insgesamt dreieinhalb Monate reiflicher Überlegung bekunde. Wenn jede Handlung eines Unternehmers acht (!) Jahre (1996 bis 2004) zur Entscheidung anstünde, ohne gelöst zu sein, würde wirtschaftlicher Stillstand eintreten und es würden auch keine Steuern mehr fließen. Er sei wegen der fortdauernden Ungewissheit über den Vorsteuerabzug in seiner unternehmerischen Tätigkeit ernstlich und rechtswidrig blockiert.

Tatsächlich nutze er die 1996 für eine beabsichtigte Rückkehr angeschaffte Kanzleiausstattung in D. ausschließlich betrieblich. Ihre Anschaffung sei damals notwendig gewesen und sei seither stets notwendig geblieben und werde mit Fortdauer der Zeit immer unentbehrlicher, weil die Ausstattung in G. nicht ausreiche, um seine stetig anwachsenden Kapazitäten an Fachliteratur, Akten und sonstiger Dokumentation zu fassen. Hätte er die Ausstattung in D. nicht besessen, hätte er längst in G. im selben Umfang eine entsprechende Ausstattung anschaffen müssen, was aber unterblieben sei, weil er eben die Ausstattung in D. nutze.

Völlig unrichtig und unreal sei die Darstellung im angefochtenen Bescheid, dass sich die Nutzung des Arbeitszimmers gegenüber den Vorjahren in keiner Weise geändert habe bzw. seine betriebliche Nutzung geringfügig sei und sich daraus keine Notwendigkeit eines Arbeitszimmers ergebe. Dabei handle es sich um ganz globale Ausführungen und um bloß subjektive, retrospektive Annahmen, ohne dass im Bescheid konkrete und nachvollziehbare Umstände angeführt seien, aus denen sich diese Annahmen ableiten könnten. Die Betriebsprüfung sei im Jahr 2003 weder in der Lage gewesen rückblickend die Notwendigkeit seiner Betriebsausstattung über Jahre hin zu beurteilen, noch sei sie für den Anlassfall repräsentativ.

Vorsichtshalber bestreite er auch die hinreichende Qualifikation der Prüfer zu einer solchen Beurteilung. Dies vor allem deshalb, weil der Betriebsprüfer der im Jahr 1998 stattgefundenen Prüfung objektiv falsch berichtet habe, dass seine Kanzleiräume in D. durch einen türlosen Torbogen erreichbar seien. Vielmehr würden die Kanzleiräume in D. seit jeher natürlich rundum abgeschlossen und über eine verschließbare Tür erreichbar sein. Der Betriebsprüfer müsse blind gewesen sein oder die Augen verschlossen haben, wenn er von einem türlosen Torbogen spreche, weil jedem mit den Augen sehenden Menschen das Türelement in die Augen falle.

Tatsächlich nutze er die Kanzleiräumlichkeiten in D. ausschließlich betrieblich und mehr als den Standort in G., der immer weniger benutzt werde. In Graz habe er im Gegensatz zu D. weder einen ERV-Anschluss noch Internet, was aber für die juristische Arbeit unentbehrlich

sei. Dort befände sich auch eine komplette Kanzleiausstattung, ein Großteil der Fachliteratur und Akten, sowie die wesentliche Buchhaltung. Da er in G. eine Telefoneinrichtung mit einer Rufumleitung besitze, brauche er meist nicht präsent sein, um die erforderliche Kommunikation in einem Anwaltsbetrieb herzustellen.

Wie schon mehrmals betont gebe er nach außen hin nur deswegen den Standort in G. als Kanzleisitz an, weil nach seiner bisherigen Erfahrung der Rechtsanwalt einer Landeshauptstadt in der öffentlichen Meinung für kompetenter gehalten und daher viel öfter frequentiert werde als ein Rechtsanwalt mit Sitz in einem Dorf. Es sei für den Unternehmenserfolg eben auch wichtig, wie und wo man sich präsentiere. Wenngleich er persönlich diese öffentliche Meinung für falsch halte, müsse er sich leider dieser Sichtweise beugen und notgedrungen den Kanzleistandort in G. aufrechterhalten.

Da er sich durch die irrealen Ansichten der Prüfer nicht länger behindern bzw. verärgern lasse, sei er leider dazu gehalten den G.er Standort völlig aufzulösen, um wieder (fast) ausschließlich in D. als Rechtsanwalt tätig zu sein. Damit sollte sich wohl jede weitere Diskussion über seine dortige Kanzleiausstattung erübrigen. Freilich könne er heute nicht sagen, ob sein Umsatz/Einkommen bzw. sein daraus resultierender Steuerbeitrag in Zukunft genauso hoch bleiben werde, wie dies bei Aufrechterhaltung seines Standortes in G. der Fall wäre. Wenn bei der Abgabenbehörde vielleicht wieder die Einsicht reife, dass dies auch im Interesse eines höheren Abgabenertrages vorteilhafter ist, wenn er sich, wie bisher an zwei Standorten (D. und G.) betätige, dann könne er ja wieder in G. einen weiteren Standort eröffnen.

Des weiteren hat der Bw. gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 22. Juni 2004 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1996 den Antrag auf Vorlage der Berufung vom 17. Juli 1998 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und ausgeführt, dass er die vorhin dargelegten Ausführungen der Berufung gegen den Aufhebungsbescheid, weiters die Beschwerdeschrift zur Verwaltungsgerichtshofbeschwerde Zl. 99/15/0177, sowie auch die Berufungsschrift vom 15. Mai 2004 (Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2001 und Umsatzsteuer für das Jahr 2001 sowie Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2002 und Umsatzsteuer für die Jahre 2001 und 2002) zum ergänzenden Vorbringen der seinerzeitigen, gegen den Umsatzsteuerbescheid 1996 gerichteten Berufung vom 17. Juli 1998 erhebe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO idF AbgRmRefG, BGBl. I Nr. 97/2002, kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufheben.

Nach Abs. 2 ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

Zufolge Abs. 3 leg.cit. tritt durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO idF AbgRmRefG, BGBl. I Nr. 97/2002, hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den Fällen des Abs. 1 immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Die Aufhebung des aufhebenden Bescheides beseitigt vom Aufhebungsbescheid zwingend abgeleitete Bescheide (somit bei unlösbarem rechtlichem Zusammenhang) aus den Rechtsbestand (vgl. Ritz, BAO-Handbuch mit einem Kommentar zum neuen Abgabenrechtsmittelverfahren, Wien 2002, 251 und die dort zitierte Literatur).

Im Lichte dieser Rechtslage war der Berufung aus nachstehenden Erwägungen ein Erfolg beschieden:

Bezüglich der materiellrechtlichen Würdigung des strittigen Vorsteueranspruches wird, um Wiederholungen zu vermeiden, auf die umsatzsteuerlichen Ausführungen in der Berufungsentscheidung vom 26. November 2004, GZ. RV/0196-G/04, verwiesen.

Da aus den dort ausführlich dargelegten Erwägungen die umsatzsteuerrechtlichen Voraussetzungen für die Vorsteuerabzugsberechtigung der strittigen Vorsteuern auch für das in diesem Verfahren beachtliche Streitjahr 1996 als gegeben zu erachten sind, liegt die für die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Aufhebungsbescheides jedenfalls erforderliche inhaltliche Rechtswidrigkeit hinsichtlich der Berufungsvorentscheidung vom 18. November 2003 keinesfalls vor, weshalb der angefochtene Aufhebungsbescheid im Wege der Berufungsentscheidung gemäß § 289 Abs. 2 BAO aufzuheben war. Da die mit dem Aufhebungsbescheid zwingend verbundene Berufungsvorentscheidung vom 22. Juni 2004 durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides als ein in unlösbarem rechtlichem Zusammenhang stehender Bescheid ohne gesonderten Rechtsakt aus dem Rechtsbestand beseitigt wird, erübrigt sich deren gesonderte Aufhebung.

Durch die Bestimmung des § 299 Abs. 3 BAO idF AbgRmRefG, BGBl. I Nr. 97/2002, wonach durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) das Verfahren in die Lage zurücktritt, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat, tritt somit wieder die Berufungsvorentscheidung vom 18. November 2003 in den Rechtsbestand.

Damit ist zum Antrag vom 21. Juli 2004 auf Vorlage der Berufung vom 17. Juli 1998 gegen den Umsatzsteuerbescheid 1996 vom 15. Juni 1998 Folgendes zu bemerken:

Da diesem Berufungsbegehren in der Berufungsvorentscheidung vom 18. November 2003 ohnedies vollinhaltlich entsprochen worden ist und diese, wie vorhin ausgeführt wurde, infolge der gegenständlichen Berufungsentscheidung wieder unverändert in den Rechtsbestand tritt, ist kein Grund mehr für eine Vorlage der Berufung vom 17. Juli 1998 ersichtlich. Damit erübrigt sich auch, dass im Rahmen dieser Berufungsentscheidung über den Vorlageantrag, dem in der in den Rechtsbestand getretenen Berufungsvorentscheidung vom 18. November 2003 ohnedies vollinhaltlich entsprochen worden ist, gesondert abgesprochen wird.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 26. November 2004