



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Peter Steurer und die weiteren Mitglieder Dr. Wolfgang Kofler, Prok. Bernd Feldkircher und Dr. Klaus Holbach über die Berufung des Bw., Gde R, M-Straße 32, vertreten durch RA Mag. German Bertsch, 6800 Feldkirch, Saalbaugasse 2, vom 11. November 2003 gegen die (vorläufigen) Bescheide des Finanzamtes Feldkirch, vertreten durch Dr. Brigitte Metzler, vom 21. Oktober 2003 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2001 nach der am 5. Oktober 2006 bzw. am 13. Juni 2007 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1999 wird statt gegeben.

Der Berufung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 wird teilweise statt gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

<b>Umsatzsteuerbescheid 1999</b> Gem. § 200 (1) BAO vorläufiger Bescheid		
Die Umsatzsteuer 1999 wird vorläufig festgesetzt mit:	<b>44.368,00 S</b>	<b>3.224,35 €</b>
Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen	<b>451.243,36 S</b>	<b>32.793,13 €</b>
Gesamtbetrag der Vorsteuern	<b>20.810,52 S</b>	<b>1.512,36 €</b>
Berechnung der Umsatzsteuer in Schilling:		
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)		451.243,36 S
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch		

(einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)		451.243,36 S
20% Normalsteuersatz	200.541,68 S	40.108,34 S
10% ermäßigter Steuersatz	250.701,68 S	25.070,17 S
Summe Umsatzsteuer		65.178,51 S
Gesamtbetrag der Vorsteuern		- 20.810,52 S
Zahllast		44.368,00 S
<b>Einkommensteuerbescheid 1999</b> Gem. § 200 (1) BAO vorläufiger Bescheid		
Die Einkommensteuer 1999 wird vorläufig festgesetzt mit: Das Einkommen im Jahr 1999 beträgt:		- 37.599,00 S 308.221,00 S
		- 2.732,43 € 22.399,29 €
Berechnung der Einkommensteuer in Schilling:		
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		220.351,00 S
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung		- 74.291,00 S
Gesamtbetrag der Einkünfte		146.060,00 S
(Topf-)Sonderausgaben		- 10.000,00 S
Kirchenbeitrag		- 1.000,00 S
Einkommen		135.060,00 S
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		23.722,00 S
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag		- 8.840,00 S
Pensionistenabsetzbetrag		- 5.500,00 S
Kürzung gemäß § 33 (7) EStG 1988		- 18,00 S
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		9.364,00 S
Steuer sonstige Bezüge		1.311,24 S
Einkommensteuer		10.675,24 S
Anrechenbare Lohnsteuer		- 48.274,10 S
Festgesetzte Einkommensteuer		- 37.599,00 S

<b>Umsatzsteuerbescheid 2000</b> Gem. § 200 (1) BAO vorläufiger Bescheid		
Die Umsatzsteuer 2000 wird vorläufig festgesetzt mit: Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen		73.622,00 S 614.235,53 S
Gesamtbetrag der Vorsteuern		5.350,32 € 44.638,24 € 20.486,23 S 1.488,79 €
Berechnung der Umsatzsteuer in Schilling:		
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)		614.235,53 S
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)		614.235,53 S
20% Normalsteuersatz	326.850,03 S	65.370,01 S
10% ermäßigter Steuersatz	287.385,50 S	28.738,55 S
Summe Umsatzsteuer		94.108,56 S
Gesamtbetrag der Vorsteuern		- 20.486,23 S
Zahllast		73.622,00 S

<b>Einkommensteuerbescheid 2000</b> Gem. § 200 (1) BAO vorläufiger Bescheid			
Die Einkommensteuer 2000 wird vorläufig festgesetzt mit: Das Einkommen im Jahr 2000 beträgt:		<b>- 3.227,00 S</b> <b>264.213,00 S</b>	<b>- 234,52 €</b> <b>19.201,11 €</b>
Berechnung der Einkommensteuer in Schilling:			
Einkünfte aus Gewerbebetrieb			20.598,00 S
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit			274.820,00 S
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung			- 83.698,00 S
Sonstige Einkünfte			62.493,00 S
Gesamtbetrag der Einkünfte			274.213,00 S
(Topf-)Sonderausgaben			- 10.000,00 S
Einkommen			264.213,00 S
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge			61.402,00 S
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag			- 9.125,00 S
Pensionistenabsetzbetrag			- 5.500,00 S
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge			46.777,00 S
Steuer sonstige Bezüge			2.238,24 S
Einkommensteuer			49.015,24 S
Anrechenbare Lohnsteuer			- 52.242,20 S
Festgesetzte Einkommensteuer			- 3.227,00 S

<b>Umsatzsteuerbescheid 2001</b> Gem. § 200 (1) BAO vorläufiger Bescheid			
Die Umsatzsteuer 2001 wird vorläufig festgesetzt mit: Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen Gesamtbetrag der Vorsteuern		<b>85.302,00 S</b> <b>633.006,12 S</b> <b>15.148,49 S</b>	<b>6.199,14 €</b> <b>46.002,35 €</b> <b>1.100,88 €</b>
Berechnung der Umsatzsteuer in Schilling:			
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)			633.006,12 S
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)			633.006,12 S
20% Normalsteuersatz	371.499,38 S		74.299,88 S
10% ermäßigter Steuersatz	261.506,74 S		26.150,67 S
Summe Umsatzsteuer			100.450,55 S
Gesamtbetrag der Vorsteuern			- 15.148,49 S
Zahllast			85.302,00 S
<b>Einkommensteuerbescheid 2001</b> Gem. § 200 (1) BAO vorläufiger Bescheid			
Die Einkommensteuer 2001 wird vorläufig festgesetzt mit: Das Einkommen im Jahr 2001 beträgt:		<b>- 2.639,00 S</b> <b>271.971,00 S</b>	<b>- 191,78 €</b> <b>19.764,90 €</b>
Berechnung der Einkommensteuer in Schilling:			
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit			278.560,00 S
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung			- 82.468,00 S
Sonstige Einkünfte			85.879,00 S

Gesamtbetrag der Einkünfte	281.971,00 S
(Topf-)Sonderausgaben	- 10.000,00 S
Einkommen	271.971,00 S
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	63.820,00 S
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	- 8.975,00 S
Pensionistenabsetzbetrag	- 2.470,00 S
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	52.375,00 S
Steuer sonstige Bezüge	2.260,20 S
Einkommensteuer	54.635,20 S
Anrechenbare Lohnsteuer	- 57.274,66 S
Festgesetzte Einkommensteuer	- 2.639,00 S

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) erklärte in den Berufungsjahren neben seinen Pensionseinkünften sowie seinen Einkünften aus Gewerbebetrieb (nebenberuflicher Mitarbeiter der B GmbH im Jahre 2000) auch negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Im Rahmen eines Vorhalteverfahrens (vgl. Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 8. Oktober 2002) gab der Bw. mit Schreiben vom 22. Oktober 2002 streitgegenständlich an, dass es sich bei den erwähnten Einkünften aus der Überwachung des Parkplatzes um Spesenersatz handle. Diese aufwendige Notwendigkeit erfordere einen maximalen Zeitaufwand und täglich mehrere Fahrten von seiner Wohnung nach Fe und retour. Dabei müssten Fotos (mehr als 500 Stück) aufgenommen und auf der privaten PC-Anlage angefertigt werden. Es fielen Kosten für die Kamera, den PC samt Programm, Druck, Porto, Strom, Papier, unzählige Telefonate und Fahrten zum Anwalt, Kilometergeld, usw. an. Neben einem riesigen Zettelwerk sei ein Aufwand für eine unliebsame Sache gegeben, welche er aber machen müsse, wenn er die notwendigen Einkünfte aus dem Parkplatz lukrieren und diesen nicht nur unentgeltlich zur Nutzung dem A oder dem F überlassen wolle. PKW, Kamera, PC, Strom, usw. sei alles im Privatbereich. Der Aufwand - um feststellen zu können, ob über die erwähnten Spesen noch etwas verbliebe - sei umfangreich und aufwendig und führe jedenfalls zu keinem anderen steuerlichen Ergebnis. Wenn es gewünscht sei, werde er Aufzeichnungen nachreichen. Er bitte jedoch zu bedenken, dass es offenkundig sei, dass die Parkplätze im Umfeld des Fsgebäudes spärlich seien und er damit als Anrainer mit seinem Parkplatzmieter ständig Probleme habe und dieser ihm die Miete nicht zahlen wolle, weil Besucher des Fs und des As widerrechtlich ihre Fahrzeuge auf diesem Parkplatz abstellten.

Jede andere Lösung als die jetzige sei ihm lieber und er denke, dass nur das dortige Amt dies ändern könne.

Mit der schriftlichen Stellungnahme vom 29. September 2003 führte der im Spruch genannte Vertreter des Bw. noch Folgendes aus:

Festzuhalten sei zunächst, dass sowohl das Gastlokal wie auch die Wohnungen vermietet seien. Allein schon auf Grund des Mietvertrages sei der Bw. verpflichtet, dafür zu sorgen, dass der zum Gastlokal angrenzende Parkplatz nicht von Personen, die das F oder das A besuchten, verparkt werde. Sollte dafür der Bw. nicht entsprechend Sorge tragen, hätte dies umgehend zu Problemen mit dem Pächter des Gastlokals geführt, was wiederum eine Schmälerung des Miet-/Pachtzinses zur Folge hätte. Der Bw. sei daher verpflichtet, dafür zu sorgen, dass stets Parkmöglichkeiten für die Besucher des Gastlokals vorhanden seien und diese nicht durch Unbefugte verparkt würden.

Das Problem sei gegenständlich, dass das F und das A zu wenige Parkplätze hätten. Daraus resultiere, dass immer wieder Personen, die das F oder das A aufsuchten, auf dem Privatparkplatz des Gastlokales des Bw. parkten. Dies nehme teilweise ein solches Ausmaß an, dass der Bw. gezwungen sei, mit rechtlichen Schritten gegen die "Parksünder" vorzugehen. Mit der diesbezüglichen Wahrung der Rechte habe der Bw. den im Spruch genannten Vertreter beauftragt.

Vorgegangen werde so, dass jeder, der unberechtigt parke, zunächst angeschrieben werde, wobei dem "Parksünder" die tarifmäßigen Kosten des Rechtsanwaltes zuzüglich 20% USt und Barauslagen in Rechnung gestellt worden seien. Ein Teil dieses Rechnungsbetrages entfalle auch auf Parkplatzüberwachung bzw. Parkplatzaufsicht.

Richtig sei, dass es hin und wieder zu Vergleichszahlungen komme, bevor eine Besitzstörungsklage eingebracht werden müsse. Mit denjenigen, die sich rechtzeitig mit dem genannten Vertreter in Verbindung setzten und Rechtfertigungsgründe vorbrächten, werde hin und wieder auch eine Vergleichszahlung vereinbart. Unrichtig sei allerdings, dass dies nahezu täglich vorkomme. Ob aus den Vergleichsverhandlungen beträchtliche Beträge vereinnahmt würden, hänge davon ab, wie viele Personen unberechtigt parkten bzw. wie oft dies beobachtet und registriert werde.

Die rechtlichen Ausführungen des Finanzamtes zum "Besitz" und Besitzstörung bzw. zu Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 23 EStG 1988 seien im Wesentlichen richtig. Der Schluss allerdings, der vom Finanzamt daraus gezogen werde, sei jedoch unrichtig. Der Bw. sei nämlich - wie oben angeführt - verpflichtet, dafür zu sorgen, dass die Parkplätze stets frei seien bzw. für Besucher und Bewohner des Anwesens "G-Gasse 1" zur Verfügung stünden. Würde er nicht konsequent gegen die "Parksünder" vorgehen, würde dies gravierende Folgen nach sich ziehen. Gerade deswegen, weil der Bw. im gegenständlichen Fall für den Pächter

tätig werde bzw. verpflichtet sei, für diesen tätig zu werden, liege Selbständigkeit im Sinne des § 23 EStG 1988 nicht vor. Vielmehr liege eine Verpflichtung des Bw. vor, dafür zu sorgen, dass diejenigen, die beim F und A keinen Platz fänden, nicht auf dem Parkplatz des Pächters parkten. Ein Vorliegen von Selbständigkeit im Sinne des § 23 EStG 1988 werde daher entschieden bestritten.

Auch die vom Finanzamt angeführte Nachhaltigkeit werde bestritten. Die Nachhaltigkeit hänge davon ab, ob und wie viele Personen unbefugt auf dem Parkplatz des Bw. parkten. Es dürfe diesbezüglich ebenfalls auf die Ausführungen zur Selbständigkeit im Sinne des § 23 EStG 1988 verwiesen werden.

Gegenständlich liege auch keine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr vor. Die "Parksünder" könnten nicht als Abnehmer am Markt bewertet werden. Vielmehr begingen diese einen Eingriff in das Eigentumsrecht des Bw., weshalb dieser gezwungen und verpflichtet sei, diese Störungen abzustellen. Von einer Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr könne nicht gesprochen werden.

Völlig richtig erkenne das Finanzamt auch, dass der "Störer" an einem Leistungsaustausch kein Interesse habe. Schon auf Grund dieses Gesichtspunktes könne die Tätigkeit des Bw. nicht als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr betrachtet werden.

Die Argumentation des Finanzamtes hinsichtlich der allgemeinen Lebenserfahrung sei gegenständlich nicht angebracht. Schuld an der gesamten Situation sei sowieso die katastrophale Parksituation beim F und beim A, weshalb immer wieder in das Eigentumsrecht des Bw., der wiederum verpflichtet sei, für Parkplätze für sein Gastlokal zu sorgen, rechtswidrig eingegriffen werde. Keinesfalls könne diese chaotische Parksituation beim F und beim A auf den Bw. abgeschoben werden.

Das Finanzamt versuche verzweifelt, die Abgabenverpflichtung des Bw. an die allgemeine Lebenserfahrung zu knüpfen. Allgemeine Lebenserfahrung genüge jedoch nicht, um eine Abgabepflicht auszulösen. Im Übrigen werde darauf verwiesen, dass der "Störer" (unberechtigter Parkplatzbenutzer) nicht freiwillig handle, sondern aufgrund der chaotischen Parkplatzsituation beim F und beim A bzw. in der G-Gasse teilweise gar keine andere Möglichkeit habe, als auf dem Parkplatz des Bw. zu parken, was jedoch verboten sei. Was bleibe dem Eigentümer anderes übrig, als sich dagegen gerichtlich oder außergerichtlich durch seinen Anwalt zu wehren?

Gegenständlich gehe es nicht um eine lukrative Einkunftsquelle, sondern darum, "Parksünder" von weiteren Eingriffen in das Eigentum des Bw. abzuhalten. Wenn schon das F und das A nicht in der Lage seien, eine Parkplatzsituation zu schaffen, dass die Besucher dieser Ämter genügend Platz zum Parken hätten, sei es wohl nicht zu beanstanden, wenn der Eigentümer (der Bw.) zivilrechtliche Schritte zur Beseitigung der Besitzstörungen setze. Dass dies unter dem Deckmantel einer lukrativen Einkommensquelle erfolgen solle, sei eine haltlose

Unterstellung und unsachliche Argumentation.

Unrichtig sei, dass sich nahezu alle Beteiligten auf eine Vergleichszahlung einlassen würden. Zahlreiche Parksünder müssten geklagt werden. Dass zunächst lediglich mit einem Schreiben vorgegangen werde, sei ein Entgegenkommen des Bw., da eine Besitzstörungsklage weit höhere Kosten nach sich ziehen würde. Der Bw. hätte auch ohne weiteres jeden "Parksünder" sofort klagen können, was jedoch zu weit höheren Belastungen des Besitzstörers geführt hätte, als zunächst ein außergerichtliches Schreiben. Dies ändere nichts daran, dass zumindest die Hälfte der Besitzstörer geklagt werden müsse, weil sie sich uneinsichtig zeigten. Somit stehe fest, dass gegenständlich keine Einkunftsart im Sinne des EStG 1988 vorliege.

Im Jahre 2003 fand beim Bw. eine Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 Abs. 3 BAO betreffend die Jahre 1999 bis 2001 statt. Dabei stellte die Prüferin streitgegenständlich Folgendes fest (vgl. Tz 12 bis 14 sowie Tz 18 des Prüfungsberichtes vom 20. Oktober 2003): Bisher seien die Einnahmen, die aus der Überwachung des Parkplatzes in Gd Fe, G-Gasse 1, erwachsen seien, nicht erklärt worden. Diese würden mit 250.000,00 S (18.168,21 €) netto pro Jahr festgesetzt bzw. geschätzt.

Das Finanzamt Feldkirch schloss sich diesen Feststellungen der Betriebsprüfung an, nahm die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1999 und 2000 wieder auf und erließ betreffend die Jahre 1999 bis 2001 entsprechende (vorläufige) Sachbescheide (jeweils datiert mit 21. Oktober 2003).

In der gegen diese (vorläufigen) Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2001 vom 21. Oktober 2003 erhobenen Berufung vom 11. November 2003 wandte sich der Bw. gegen die jährlichen Zuschätzungen von Einkünften aus Gewerbebetrieb von 250.000,00 S (18.168,21 €). Der Bw. führte im Wesentlichen aus, dass es sich bei diesen Zuschätzungen um vom Finanzamt geschätzte Überhangsbeträge aus der Einbringung von Besitzstörungsklagen gegenüber Besuchern des Fs Fe und des A, die trotz Hinweis auf dem Parkplatz der verpachteten Liegenschaft, G-Gasse 1, Gd Fe, widerrechtlich geparkt hätten, handle. Das Verschulden liege eigentlich bei diesen Ämtern, welche sich all die Jahre nicht um eine Besserung ihrer prekären Parkplatzsituation und die damit im Zusammenhang stehenden Besitzstörungsklagen gekümmert hätten. Deren Parteien hätten oft keine andere Möglichkeit (gehabt), als ihre Fahrzeuge widerrechtlich auf Nachbargrund abzustellen. Verständlich sei daher auch, dass sich gegen solche Unzulänglichkeiten, welche schon einer stillen Enteignung gleichkommen würden, Grundbesitzer zu wehren versuchten. Es sei dazu auch festzuhalten, dass jedem Betrieb, ja sogar jedem privaten "Häuslebauer", die notwendigen Park- und Abstellplätze für Pkws gesetzlich vorgeschrieben würden und gäbe es eine solche Parkplatzsituation zB bei einer Gastwirtschaft, hätte man diese schon längst von Amts wegen

geschlossen. Was bei Privatpersonen gelte, sollte aber bei der öffentlichen Hand selbstverständlich sein. All die Jahre sei diesbezüglich nichts unternommen worden. Ärger, unnötige Arbeit, Unannehmlichkeiten und Beschimpfungen in Verbindung mit diesen unangenehmen Besitzstörungsklagen, seelischer und psychischer Schmerz seien ignoriert worden, stattdessen würden im Schätzungswege betriebliche Einkünfte angesetzt und Umsatz- und Einkommensteuer vorgeschrieben.

Der Bw. bringt weiters vor, dass abgesehen davon, dass die Schätzung von jährlich 250.000,00 S (18.168,21 €) weit überhöht sei und der damit verbundene Aufwand nicht einmal im Ansatz berücksichtigt oder pauschaliert worden sei, auch das Vorliegen von Einkünften aus Gewerbebetrieb verneint werde. Es gebe keine einzige, vom Bw. ausgestellte Rechnung, auch agiere der Bw. nicht auf eigene Gefahr, trage kein Unternehmerwagnis und liege keine Nachhaltigkeit im Sinne einer freien Wirtschaft sowie keine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr vor. Von einem Güter- oder Leistungsaustausch könne überhaupt keine Rede sein und es sei bis heute auch nicht bekannt, dass es für Besitzstörungsklagen eine Nachfrage oder einen Markt gebe, den man - wie im Wirtschaftsleben üblich - bewerben oder akquirieren könne. Die Höhe dieser strittigen Beträge - eher Schmerz- und Ärgerabgeltungsbeiträge - werde derzeit erhoben; diese Beträge könnten aber keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb sein, seien den sieben Einkunftsarten nicht zuordenbar und damit auch nicht umsatzsteuerpflichtig.

Nach Einholung einer schriftlichen Stellungnahme der Betriebsprüferin zum gegenständlichen Berufungsvorbringen, auf die an dieser Stelle verwiesen wird, erließ das Finanzamt die abweisenden Berufungsvorentscheidungen betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1999 bis 2001 vom 24. Februar 2004. Begründend führte es im Wesentlichen aus, dass im gegenständlichen Fall sämtliche Merkmale einer gewerblichen Tätigkeit vorgelegen und mangels Vorlage jeglicher Unterlagen die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege (250 Arbeitstage pro Jahr, drei Parksünder pro Tag) ermittelt worden seien (vgl. die diesbezügliche zusätzliche Bescheidbegründung vom 23. Februar 2004, auf die an dieser Stelle verwiesen wird).

Mit Schriftsatz vom 24. März 2004 stellte der Bw. bzw. sein Vertreter unter Verweis auf den Berufungsschriftsatz vom 11. November 2003 bzw. auf die Stellungnahme vom 29. September 2003 einen nicht näher begründeten Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, womit die Berufung wiederum als unerledigt galt.

Am 5. Oktober 2006 wurde auf Antrag des Referenten gemäß § 282 Abs. 1 Z 2 BAO vor dem gesamten Senat eine mündliche Berufungsverhandlung abgehalten, die in weiterer Folge vertagt wurde. Im Rahmen dieser mündlichen Berufungsverhandlung wurden von Seiten des



Bw. Aufstellungen der Einnahmen und Ausgaben hinsichtlich "Besitzstörungen" für die Jahre 2000 sowie 2001 samt Beilagen vorgelegt; im Hinblick auf die einzelnen Vorbringen der Parteien wird im Detail auf die diesbezügliche Verhandlungsniederschrift verwiesen.

In der Folge wurde vom Finanzamt auf Grund eines entsprechenden Ermittlungsauftrages (vgl. dazu Schriftsatz des Unabhängigen Finanzsenates vom 9. Oktober 2006) die Höhe der in den Berufungsjahren vom Bw. erzielten strittigen Einkünfte ermittelt; es wird in diesem Zusammenhang auf die diesbezügliche Stellungnahme der Betriebsprüferin vom 18. Dezember 2006 sowie auf die Auflistung der Fachexpertin vom 5. Jänner 2007 betreffend die einkommen- und umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlagen für die Berufungsjahre verwiesen.

Nachdem beide Schreiben dem Berufungswerber zur Kenntnis gebracht wurden (vgl. Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 10. Jänner 2007), erklärte der im Spruch genannte Vertreter des Bw. mit Schreiben (Fax) vom 19. Februar 2007 ua., dass der Bw. darauf bestehe, dass sämtliche Anschaffungen und Aufwendungen Berücksichtigung fänden. Auch die Zahlungen an die Gattin KB in den Jahren 2000 und 2001 seien nachgewiesen und daher zu berücksichtigen. Die Unterlagen seien nicht zu einem späteren Zeitpunkt angefertigt worden. Auch das Fahrtenbuch entspreche der Richtigkeit. Sämtliche der dort aufgelisteten Fahrten seien durchgeführt worden. Auch der Telefonaufwand sei zur Gänze zu berücksichtigen.

Im Hinblick auf die am 13. Juni 2007 abgehaltene (fortgesetzte) mündliche Berufungsverhandlung wird auf die diesbezügliche ausführliche Niederschrift verwiesen. Bezüglich des wesentlichsten Kerns der Aussagen des obgenannten Vertreters des Bw. bzw. der Vertreterin der Amtspartei und deren Würdigung wird auf die nachstehenden Ausführungen verwiesen.

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Streit bestand gegenständlich darüber, ob bzw. in welcher Höhe dem Bw. in den Berufungsjahren im Hinblick auf die Überwachung des Parkplatzes, G-Gasse 1, Gd Fe, zu Recht steuerbare Einkünfte einkommen- und umsatzsteuerlich zuzurechnen waren.

#### **1) Einkommensteuer:**

##### **a) Zuordnung zu einer Einkunftsart:**

Entgegen der Auffassung des Bw. liegen nach Ansicht der Amtspartei (vgl. Niederschrift über den Verlauf der mündlichen Berufungsverhandlung vom 5. Oktober 2006, Seite 6) im Hinblick

auf die hier strittigen, vom Bw. vereinnahmten Zahlungen Einkünfte aus Gewerbebetrieb, alternativ Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder sonstige Einkünfte nach § 29 Z 3 EStG 1988 vor.

Dazu ist Folgendes zu sagen:

Gemäß **§ 23 Z 1 EStG 1988** (dieser Begriff des Gewerbebetriebes entspricht jenem in § 28 BAO) sind **Einkünfte aus Gewerbebetrieb**, Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist.

Das Vorliegen von Einkünften aus Gewerbebetrieb ist ausschließlich nach steuerlichen und nicht nach gewerberechtlichen Gesichtspunkten zu beurteilen; die Eintragung ins Firmenbuch oder das Vorliegen einer Gewerbeberechtigung sind daher nicht entscheidend, haben allenfalls Indizwirkung.

Die entscheidenden Kriterien sind somit:

- Selbständigkeit
- Nachhaltigkeit
- Gewinnabsicht
- Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr.

Diese positiv formulierten Tatbestandsmerkmale müssen bei allen betrieblichen Einkunftsarten vorliegen. Alle Tatbestandsmerkmale müssen zugleich gegeben sein. Liegt daher beispielsweise das Merkmal der Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr nicht vor, erübrigt sich eine Prüfung der Nachhaltigkeit.

**Selbstständigkeit** im Sinne des § 23 Z 1 EStG 1988 liegt dann vor, wenn kein Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 (danach liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet) vorliegt. Eine selbständige Betätigung liegt somit dann vor, wenn sie ohne persönliche Weisungsgebundenheit und ohne organisatorische Eingliederung in einen anderen Betrieb auf eigene Rechnung und Gefahr und unter eigener Verantwortung betrieben wird, der Steuerpflichtige das Unternehmerwagnis trägt. Unternehmerwagnis liegt vor, wenn der Erfolg der Tätigkeit des Abgabepflichtigen weitgehend von seinen unternehmerischen Fähigkeiten und seinem Fleiß sowie von den Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens abhängt und der Abgabepflichtige für die mit seiner Tätigkeit verbundenen Aufwendungen selbst aufkommen muss. Im Einzelfall ist für die Beurteilung das Gesamtbild der tatsächlich ausgeübten Tätigkeit maßgeblich (vgl. VwGH 9.7.1997, 95/13/0289; VwGH 24.2.2004, 2001/14/0063; vgl. auch Doralt<sup>4</sup>, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 16 ff zu § 23 EStG 1988; Hofstätter/Reichel,

Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 9 zu § 23 EStG 1988; Stoll, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Seiten 356 ff).

Das Tatbestandselement der **Nachhaltigkeit** erfordert, dass mehrere aufeinander folgende gleichartige Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit und derselben dauernden Verhältnisse ausgeführt werden oder dass die tatsächlichen Umstände auf den Beginn oder die Fortsetzung der Tätigkeit hinweisen. Nachhaltigkeit liegt nicht nur dann vor, wenn die Tätigkeit auch tatsächlich wiederholt (dauernd) ausgeübt wird; auch eine einmalige Tätigkeit ist nachhaltig, wenn sie auf Wiederholung angelegt ist oder wenn aus den Umständen auf eine Wiederholung oder Fortsetzung dieser Tätigkeit geschlossen werden kann

(vgl. VwGH 10.3.1993, 91/13/0189; VwGH 25.2.1997, 95/14/0115; VwGH 20.4.2004, 2000/13/0109; vgl. auch Doralt<sup>4</sup>, a.a.O., Tz 45 ff zu § 23 EStG 1988; Hofstätter/Reichel, a.a.O., Tz 10 zu § 23 EStG 1988; Stoll, a.a.O., Seiten 360 f).

**Gewinnabsicht** liegt vor, wenn nicht nur Kostendeckung, sondern ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Ausgaben angestrebt wird; dabei ist es nicht erforderlich, dass die Gewinnabsicht das bestimmende Motiv für die Ausübung einer Tätigkeit ist, sondern es genügt, wenn sich das Erwerbsstreben auf Grund des nach außen in Erscheinung tretenden Sachverhaltes zumindest als Nebenzweck feststellen lässt (vgl. Doralt<sup>4</sup>, a.a.O., Tz 62 ff zu § 23 EStG 1988; Hofstätter/Reichel, a.a.O., Tz 11 zu § 23 EStG 1988; Stoll, a.a.O., Seiten 361 ff).

Eine **Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr** liegt vor, wenn jemand nach außen hin erkennbar am Wirtschaftsleben in Form des Güter- und Leistungsaustausches (im weitesten Sinne) teilnimmt; davon ist auszugehen, wenn sich die Tätigkeit auf eine unbestimmte Anzahl von Personen erstreckt, wenn der Unternehmer eine im wirtschaftlichen Verkehr begehrte und als solche geltende Leistung der Allgemeinheit anbietet und bereit ist, mit jedermann in Geschäftsverkehr zu treten, der Bedarf an seinen Sachgütern oder Leistungen hat. Die Bereitschaft, mit jedermann in Geschäftsverkehr zu treten, muss eine grundsätzliche sein; sie ist nach objektiven Kriterien zu beurteilen. Keine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr liegt nur dann vor, wenn die Beschäftigung ihrer Natur nach nur Geschäftsbeziehungen zu einem einzigen Partner ermöglicht (siehe Hofstätter/Reichel, a.a.O., Tz 12 zu § 23 EStG 1988 und die dort zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes; Doralt<sup>4</sup>, a.a.O., Tz 73 ff zu § 23 EStG 1988; Ritz<sup>3</sup>, Bundesabgabenordnung, Tz 5 zu § 28 BAO; Stoll, a.a.O., Seiten 365 f; Schimetschek, Die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr, in: Finanzjournal 1983, Seiten 134 ff; Weinzierl, Gewerbebetrieb: Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr, in: Finanzjournal 1977, Seiten 58 ff).

Die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr bzw. die Bereitschaft dazu muss nach außen erkennbar sein; dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Steuerpflichtige Werbung betreibt oder ein Geschäftslokal unterhält; kann jedoch auch dann gegeben sein, wenn Art und Umfang der Tätigkeit Dritten erkennbar machen, dass sich der Steuerpflichtige nachhaltig und mit Gewinnerzielungsabsicht am allgemeinen Wirtschaftsverkehr beteiligt (vgl. VwGH 3.6.1992, 91/13/0035; Doralt<sup>4</sup>, a.a.O., Tz 76 zu § 23 EStG 1988; Hofstätter/Reichel, a.a.O., Tz 12 zu § 23 EStG 1988).

Der Unabhängige Finanzsenat (Berufungssenat) kommt zur Auffassung, dass im Berufungsfall eine Beteiligung des Bw. am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr als unabdingbare Voraussetzung für eine gewerbliche Tätigkeit im Sinne des § 23 EStG 1988 nicht vorliegt, da sich keine Anhaltspunkte fanden, wonach der Bw. in den Streitjahren in einer nach außen erkennbaren Weise eine im wirtschaftlichen Verkehr begehrte Leistung der Allgemeinheit angeboten hat. Im Gegenteil, durch das Aufstellen der gegenständlichen Halte- und Parkverbotstafel hat der Bw. ausdrücklich nach außen dargetan, mit Interessenten (Parkplatzsuchenden) nicht in (geschäftliche) Verbindung treten zu wollen. Der Bw. stellt nicht einen (überwachten) Parkplatz zur Verfügung, sondern will offenkundig gerade die widerrechtliche Nutzung als solchen verhindern. Es mangelt daher gegenständlich schon an einer im Wirtschaftsverkehr begehrten Leistung. Die Zahlungen werden auf Grund von Besitzstörungsklagen bzw. zur Abwendung solcher Klagen geleistet. Sie stehen damit im Zusammenhang mit den vom Bw. gesetzten Abwehrmaßnahmen und nicht mit der (entgeltlichen) Nutzung des Parkplatzes. Inwieweit daher eine vom Bw. erbrachte oder angebotene und vom Markt als solche gewertete Leistung vorliegen sollte, ist nicht erkennbar. Von einem von außen her erkennbaren Teilnehmen am allgemeinen Güter- und Leistungsaustausch kann im Berufungsfall unter den gegebenen Umständen keine Rede sein. Wer nicht die Absicht hat, in den allgemeinen Tauschverkehr einzutreten, beteiligt sich nicht am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr.

Da schon die mangelnde Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr den Ansatz von Einkünften aus Gewerbebetrieb ausschließt, konnte eine Auseinandersetzung mit der Frage, ob im Berufungsfall die anderen in § 23 Z 1 EStG 1988 geforderten Tatbestandsmerkmale fehlen oder gegeben sind, unterbleiben.

**Vermietung und Verpachtung** im Sinne des **§ 28 EStG 1988** knüpft nicht an den privatrechtlichen Begriff des Bestandvertrages an, sondern unterstellt einen umfassenderen Begriffsinhalt als der der Vermietung und Verpachtung nach bürgerlichem Recht. Maßgeblich ist der wirtschaftliche Gehalt des Sachverhaltes; es werden alle wirtschaftlich einer Vermietung und Verpachtung gleichartigen Sachverhalte erfasst. Wesentliches wirtschaftliches

Element ist die **entgeltliche Nutzungsüberlassung** (vgl. Doralt<sup>4</sup>, a.a.O., Tz 8 zu § 28 EStG 1988 und die dort zitierten Judikate).

Wie bereits oben dargelegt, stellt der Bw. nicht einen (überwachten) Parkplatz zur Verfügung, sondern will offenkundig gerade die widerrechtliche Nutzung als solchen verhindern. Die Zahlungen stehen eindeutig im Zusammenhang mit den vom Bw. gesetzten Abwehrmaßnahmen und nicht mit der (entgeltlichen) Nutzung des Parkplatzes. Den gegenständlich strittigen Zahlungen liegt damit kein Nutzungsrecht bzw. keine Gebrauchsüberlassung im Sinne des § 28 EStG 1988 zu Grunde; auch sind die strittigen Zahlungen nicht als im Rahmen des mit dem gegenständlichen Bestandvertrag (Verpachtung der Liegenschaft G-Gasse 1) begründeten Austauschverhältnisses erbracht anzusehen und fallen daher diese strittigen vom Bw. vereinnahmten Zahlungen nach Ansicht des Senates nicht unter § 28 EStG 1988.

Gemäß **§ 29 Z 3 EStG 1988** unterliegen Einkünfte aus Leistungen, wie insbesondere Einkünfte aus gelegentlichen Vermittlungen und aus der Vermietung beweglicher Gegenstände, soweit sie weder zu anderen Einkunftsarten (§ 2 Abs. 3 Z 1 bis 6) noch zu den Einkünften im Sinne der Z 1, 2 oder 4 des § 29 EStG gehören, als **sonstige Einkünfte** der Steuerpflicht.

Solche Einkünfte sind nur dann nicht steuerpflichtig, wenn sie im Kalenderjahr höchstens S 3.000,00 bzw. € 220,00 betragen. Übersteigen die Werbungskosten die Einnahmen, so darf der übersteigende Betrag bei der Ermittlung des Einkommens nicht ausgeglichen werden (§ 2 Abs. 2).

Leistungen im Sinne des § 29 Z 3 EStG 1988 sind nach herrschender Lehre und ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dadurch charakterisiert, dass sie einem Verhältnis aus Leistung und Gegenleistung entspringen und ist darunter jedes Verhalten zu verstehen, das einem anderen einen wirtschaftlichen Vorteil verschafft. Für die Annahme einer Leistung im Sinne des § 29 Z 3 EStG 1988 ist somit ein Leistungsaustausch erforderlich. Unerheblich ist dabei, ob Leistung und Gegenleistung in einem angemessenen Verhältnis stehen; die Leistung muss jedoch als echte wirtschaftliche Gegenleistung durch die Leistung veranlasst bzw. ausgelöst sein, aber nicht unbedingt auf Grund eines gegenseitigen Vertrages. Das Verhältnis von Leistung und Gegenleistung darf sich jedoch nicht auf die Übertragung von Wirtschaftsgütern oder Ausgleich von Vermögensnachteilen, sondern nur auf ein sonstiges Handeln, Unterlassen oder Dulden beziehen (vgl. Quantschnigg-Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 18 zu § 29 EStG 1988; Doralt<sup>4</sup>, a.a.O., Tz 35 f zu § 29 EStG 1988; VwGH 19.11.1965, 1374/64; VwGH 25.11.1986, 86/14/0072; VwGH 30.9.1999, 98/15/0117; VwGH 25.5.2000, 95/14/0029; VwGH 3.7.2003, 99/15/0003).

Die deutsche Rechtsprechung (vgl. BFH, BStBl. 1980 II 114 sowie BStBl. 1983 II 201) definiert den Begriff Leistung als "jedes Tun, Unterlassen und Dulden, das Gegenstand eines entgeltlichen Vertrages sein kann und um des Entgelts willen erbracht wird". Dabei genügt es für die Annahme, dass jemand um des Entgelts willen gehandelt hat, wenn der Leistende und der Zahlende, dem die Leistung zugute gekommen ist, übereinstimmend davon ausgehen, dass die Leistung entsprechend vergütet worden ist und damit wie bei den anderen Einkunftsarten der Tatbestand eines auf Einkommens- und Vermögensvermehrung durch Leistungsaustausch gerichteten wirtschaftlichen Verhaltens erfüllt ist.

Verzichtet der Steuerpflichtige auf Rechte, die Ausfluss seiner Eigentümerposition sind, oder überträgt er solche Rechte (Verzicht oder Beschränkung von Nutzungsmöglichkeiten), bleibt aber ansonsten sein Vermögen in der Substanz ungeschmälert, so liegt eine Leistung nach § 29 Z 3 EStG 1988 vor; dementsprechend unterliegen auch Entgelte für den Verzicht, einen Teil seines Grundstückes zu bebauen oder ein Wirtschaftsgut zu veräußern, sowie Entgelte für die Duldung fremden Verhaltens und für den Verzicht auf Abwehransprüche § 29 Z 3 EStG 1988 (vgl. Doralt<sup>4</sup>, a.a.O., Tz 37/1 zu § 29 EStG 1988; VwGH 28.1.1997, 96/14/0012).

Der Berufungssenat gelangte zur Ansicht, dass der Verzicht auf ein entsprechendes Besitzstörungsverfahren eine in einem Unterlassen - mit gleichzeitiger Einräumung eines wirtschaftlichen Vorteils an die "Parksünder" - bestehende Leistung darstellt und ob der diesbezüglichen Entgeltlichkeit (das Verhalten des Bw. war nach Ansicht des Senates eindeutig darauf gerichtet, sich einen wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen; das vom Bw. für den Verzicht vereinnahmte Entgelt war eindeutig Ausfluss eines Leistungsaustausches im wirtschaftlichen Sinn) - dem Grunde nach - zu Einkünften aus sonstigen Leistungen im Sinne des § 29 Z 3 EStG 1988 (Einkünfte aus Leistungen) führt, zumal dabei auch nicht sein Vermögen in der Substanz gemindert bzw. (nur) ein Vermögensnachteil beim Bw. ausgeglichen wird.

Die Einkünfte des § 29 Z 3 EStG 1988 sind sowohl gegenüber den übrigen Einkunftsarten als auch gegenüber den sonstigen Tatbeständen des § 29 EStG subsidiär. Die umstrittenen Einnahmen (Abgeltung der Unterlassung von entsprechenden Besitzstörungsverfahren) gehören - wie oben dargelegt - weder zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb oder aus Vermietung und Verpachtung noch zu einer der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 EStG 1988 oder zu den übrigen Tatbeständen des § 29 EStG 1988.

Abschließend wird noch darauf hingewiesen, dass eine Subsumierung der gegenständlichen Einnahmen unter die Tatbestände einer anderen Einkunftsart als jene des § 29 Z 3 EStG 1988 zu keinem anders lautendem Bescheidergebnis führen würde bzw. die Höhe des im Spruch

angeführten Einkommens und die sich daraus ergebende Einkommensteuer dadurch unverändert bliebe.

#### **b) Höhe der sonstigen Einkünfte:**

In Ausübung einer Nachschau gemäß § 144 Abs. 1 BAO (vgl. Nachschauauftrag vom 14. Dezember 2006) wurde vom Finanzamt - die diesbezüglichen Angaben des Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung vom 5. Oktober 2006 bestätigend - ua. festgestellt, dass die in Rede stehende Tätigkeit des Bw. Ende März 2000 bzw. Anfang April 2000 begonnen wurde. Hinsichtlich des Berufungsjahres 1999 sind daher unstrittig keine entsprechenden Einkünfte anzusetzen.

Hinsichtlich der Höhe der in den Berufungsjahren 2000 und 2001 zu berücksichtigenden sonstigen Einkünfte ist Folgendes zu sagen:

##### **aa) Einnahmen:**

Im Zuge der obgenannten Nachschau wurden vom Finanzamt anhand der vorgelegten Bankkonten sog. "Aufwandssätze" an den Bw. in Höhe von 113.720,00 S (2000) sowie von 153.230,00 S (2001) festgestellt. Die Einnahmendifferenz des Jahres 2000 (der Bw. hat in seiner im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung vom 5. Oktober 2006 vorgelegten "Aufstellung Besitzstörungen Jahr 2000" Einnahmen in Höhe von 33.690,00 S angesetzt) resultiere daraus, dass der Bw. von den Zahlungseingängen auf seinem H-Konto ausgegangen sei, dabei allerdings die durchgeführten Gegenverrechnungen und Gutschriften auf ein altes V-Konto vergessen habe (vgl. dazu Aktenvermerk von Mag. Re vom 6. Dezember 2006). Nachdem diese von der Betriebsprüferin festgestellten Einnahmen auch vom Bw. im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung vom 13. Juni 2007 akzeptiert bzw. bestätigt wurden (siehe auch die berichtigte "Aufstellung Besitzstörungen Jahr 2000" des Bw.), werden diese Beträge nunmehr in unstrittiger Weise dieser Berufungsentscheidung zu Grunde gelegt.

##### **bb) Ausgaben:**

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten.

Werbungskosten sind Wertabgaben, die durch die auf die Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte ausgerichtete Tätigkeit veranlasst sind (vgl. Hofstätter/Reichel, a.a.O., Tz 2 zu § 16 allgemein). Es muss ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der auf Einnahmenerzielung gerichteten außerbetrieblichen Tätigkeit und den Aufwendungen gegeben sein (vgl. VwGH 17.12.1998, 97/15/001).

Demgegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften ua. nicht abgezogen werden:

- Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge,
- Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Der Abgabepflichtige, der Aufwendungen als Werbungskosten berücksichtigt wissen will, hat das Vorliegen dieser Aufwendungen grundsätzlich entsprechend nachzuweisen. Er hat dem Finanzamt über Verlangen die geltend gemachten Werbungskosten nachzuweisen oder, wenn dies nicht zumutbar ist, wenigstens glaubhaft zu machen. Die Glaubhaftmachung hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweisführung. Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größere Wahrscheinlichkeit für sich. Die Glaubhaftmachung setzt die schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Abgabepflichtigen voraus (vgl. Stoll, a.a.O., Seite 315).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es hierbei, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit weniger Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. zB VwGH 18.12.1990, 87/14/0155).

### **aaa) Computer, Drucker und Fotoapparat:**

Nach § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind auch Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung) Werbungskosten. Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 dieser Gesetzesstelle anzuwenden. Danach sind Absetzungen für Abnutzung (AfA) und für Substanzverringerung (§§ 7 und 8 EStG 1988) Werbungskosten. Gehört ein Wirtschaftsgut nicht zu einem Betriebsvermögen, so sind grundsätzlich die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten für die Bemessung der AfA zu berücksichtigen und es ist § 13 EStG 1988 anzuwenden.

Gemäß § 13 EStG 1988 können die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren Anlagegütern als Betriebsausgaben (Werbungskosten) angesetzt werden, wenn diese Kosten für das einzelne Anlagegut 5.000,00 S bzw. 400,00 € nicht übersteigen (geringwertige



Wirtschaftsgüter). Bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 kann dieser Betrag im Jahr der Verausgabung voll abgesetzt werden.

§ 7 Abs. 1 EStG 1988 legt fest, dass bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen sind (AfA). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung. Weiters bestimmt Abs. 2 dieser Gesetzesstelle, dass, wenn das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr mehr als sechs Monate genutzt wird, der gesamte auf ein Jahr entfallende Betrag abzusetzen ist, sonst die Hälfte dieses Betrages [nachdem der 2. Fotoapparat am 7. Juli 2000 angeschafft wurde, hat damit das Finanzamt im Jahr 2000 zu Recht (nur) eine Halbjahres-AfA angesetzt].

Ein Anlagenverzeichnis ist nicht verpflichtend, doch hat der Abgabepflichtige die AfA-Grundlagen zu beweisen, da sie ansonsten nicht abzugsfähig sind, auch wenn sie unbestritten getätigt worden sind (vgl. VwGH 9.4.1996, 84/13/0089).

Im Gegensatz zum grundsätzlich geltenden Aufteilungsverbot sind nach Rechtsprechung, Literatur und Verwaltungspraxis bestimmte Aufwendungen auch dann abzugsfähig, wenn keine ausschließlich oder nahezu ausschließlich berufliche Verwendung erfolgt, sondern die private Nutzung ebenfalls von nicht untergeordneter Bedeutung ist. Von dieser Rechtsauslegung betroffen sind ua. Ausgaben für Computer, Computerzubehör, Internet und Telefon.

Im gegenständlichen Fall ist hinsichtlich des Computers, des Druckers und der beiden Fotoapparate auch nicht die grundsätzliche Abzugsfähigkeit der in Rede stehenden Aufwendungen strittig. Uneinigkeit besteht lediglich über das Ausmaß der Abzugsfähigkeit. Entsprechend den obigen rechtlichen Überlegungen ist der Vorgehensweise des Finanzamtes (vgl. Stellungnahme der Betriebsprüferin vom 18. Dezember 2006, Auflistung der Fachexpertin vom 5. Jänner 2007) insofern zuzustimmen, als die Anschaffungskosten für den Computer wie auch den 2. Fotoapparat, deren Anschaffungskosten 400,00 € (ehemals 5.000 S) übersteigen und die eine Nutzungsdauer von mehr als einem Jahr haben, nur nach Maßgabe des § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 (AfA) abgezogen werden können. Die Verwaltungspraxis geht bei Computern (bei Anschaffungen bis 31. Dezember 2002) grundsätzlich von einer Nutzungsdauer von mindestens vier Jahren aus (vgl. LStR 1999 bzw. 2002, Rz 340).

Geringfügige Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungskosten 400,00 € (ehemals 5.000 S) nicht

überschreiten, wie im gegenständlichen Fall der Drucker als eigenständiges Wirtschaftsgut, können gemäß § 13 EStG 1988 sofort abgeschrieben werden.

Erfahrungsgemäß werden Computer, Drucker sowie ein Fotoapparat auch für private Zwecke genutzt, insbesondere wenn sie sich im Privatbereich befinden. Die Verwaltungspraxis geht hinsichtlich eines Computers von einem mindestens 40%igen Privatanteil aus, wenn eine niedrigere private Nutzung nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden kann (siehe LStR 2002, Rz 339). Der Bw. hat Aufzeichnungen hierüber nicht geführt, hat konkrete Nachweise über den Umfang des beruflichen Einsatzes der obgenannten Wirtschaftsgüter nicht vorgelegt bzw. hat Beweismittel zur konkreten Glaubhaftmachung dieses Umfanges nicht angeboten.

Die Schätzung der Privatanteile (30%) sowie der Nutzungsdauer (Computer: vier Jahre; Fotoapparat: sieben Jahre) durch das Finanzamt blieb unwidersprochen und war diese daher auch dieser Entscheidung zu Grunde zu legen. Angesichts der obgenannten Verwaltungspraxis kann sich der Bw. betreffend des Ansatzes eines Privatanteiles von 30% auch nicht als beschwert erachten.

Konsequenterweise waren im Übrigen auch die unstrittig vom Finanzamt sofort im Jahr 2000 abgeschriebenen Anschaffungskosten für den 1. Fotoapparat in Höhe von 5.466,00 S um einen Privatanteil von 30% zu kürzen.

### **bbb) Tintenpatronen, Fotopapier:**

Als Werbungskosten anerkannt werden auch die geltend gemachten Tintenpatronen und das Fotopapier, zumal dem Bw. grundsätzlich zugestanden werden muss, dass im Rahmen der gegenständlichen Tätigkeit derartige Aufwendungen dem Grunde nach tatsächlich angefallen sein mussten und der Bw. deren berufliche Veranlassung bzw. deren Anschaffung in den Berufungsjahren auch glaubwürdig im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung dargetan hat. Es war in diesem Zusammenhang auch zu berücksichtigen, dass diese doch notwendiges Zubehör für den (unstrittig) zu 70% beruflich verwendeten Computer waren. Wenn nunmehr Tintenpatronen und Fotopapier für den zu 30% (geschätzt) privat verwendeten Drucker angeschafft wurden, waren die Kosten ebenfalls um einen Privatanteil von 30% zu kürzen, zumal sie ja nur gemeinsam mit dem Drucker verwendet werden können und ein geringerer Privatanteil nicht glaubhaft gemacht werden konnte.

### **ccc) Handy, Telefonkosten:**

Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage zu prüfen ist, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder durch die privaten Lebensführung veranlasst worden sind, darf die Behörde nicht schon deshalb als Werbungskosten

anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vgl. VwGH 28.10.1998, 93/14/0195). Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes ist dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt.

Hinsichtlich des geltend gemachten Aufwandes für ein Mobiltelefon (Handy) ist zu sagen, dass der Bw. bzw. sein Vertreter nicht in der Lage waren, auch nur annähernd überzeugende Erklärungen hinsichtlich der Notwendigkeit bzw. betreffend die berufliche Veranlassung des stittigen Handys für die in Rede stehende Tätigkeit abzugeben. Auch die behauptete Anschaffung im Jahr 2000 konnte nicht nachgewiesen werden. Der Bw. hat weder Beweismittel vorgelegt noch exakte Angaben über diesen Anschaffungsvorgang gemacht. Auch von einer Glaubhaftmachung des behaupteten Sachverhaltes kann gegenständlich keine Rede sein. In freier Beweiswürdigung kam der Senat daher zum Schluss, dass die diesbezüglich beantragten Aufwendungen (1.500,00 S) nicht als Werbungskosten anerkannt werden können.

Die Kosten beruflicher Telefongespräche sind Werbungskosten, auch wenn sie von einem privaten Telefonanschluss geführt werden. Eine ausschließlich berufliche Verwendung des privaten Telefonanschlusses widerspricht jedoch der Lebenserfahrung. Mangels beweiskräftiger Unterlagen über Zeit, Dauer der Gespräche und Gesprächspartner ist der beruflich veranlasste Teil zu schätzen (vgl. dazu Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 4 "Fernsprech- und Telefongebühren" zu § 16 EStG 1988 allgemein).

Der Bw. hat in der mündlichen Berufungsverhandlung überzeugend dargetan, dass er in beiden Berufungsjahren (2000 und 2001) eine Vielzahl von Telefonaten im Zusammenhang mit der gegenständlichen Parkplatzüberwachung geführt hat und der diesbezügliche Telefonaufwand in beiden Jahren ein Ähnlicher war. Angesichts des Umstandes, dass dem Bw. grundsätzlich zugestanden werden muss, dass im Rahmen der gegenständlichen Tätigkeit auch derartige Aufwendungen dem Grunde nach tatsächlich angefallen sein mussten, und das Finanzamt auch Telefonkosten für das Jahr 2001 grundsätzlich anerkannt hat, können nach Ansicht des Senates, auch wenn die Höhe der geltend gemachten Telefonkosten nur hinsichtlich des Jahres 2001 durch Vorlage von entsprechenden Rechnungen nachgewiesen wurde, durchaus für beide Berufungsjahre - analog der Vorgehensweise des Finanzamtes für

2001 - die vom Bw. geltend gemachten Telefonkosten abzüglich eines Privatanteiles von 50% zum Werbungskostenabzug zugelassen werden.

Der Bw. hat über die Anzahl der beruflich geführten Telefongespräche, deren Dauer, Zeit und die entsprechenden Gesprächspartner keine Aufzeichnungen geführt und daher auch keine Unterlagen zum Nachweis oder zur Glaubhaftmachung des beruflichen Nutzungsanteiles vorgelegt. Der Anteil der beruflich veranlassten Telefonkosten war daher zu Recht im Schätzungswege zu ermitteln.

Der Bw. hat im Laufe des Berufungsverfahrens nicht plausibel dargelegt, aus welchen Gründen bei ihm gerade ein bestimmtes berufliches Nutzungsausmaß vorliegt bzw. weshalb das vom Finanzamt angesetzte Nutzungsausmaß von 50% nicht realistisch ist. Eine allfällige Änderung der vom Finanzamt vorgenommenen Schätzung war daher nicht in Erwägung zu ziehen.

#### **ddd) Mitarbeit der Ehegattin:**

Bei Beurteilung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen (§ 25 BAO) steht die Abgrenzung zwischen betrieblicher bzw. beruflicher Veranlassung (§§ 4 Abs. 4 bzw. 16 Abs. 1 EStG 1988) und lediglich aus dem Naheverhältnis heraus erklärbaren Zahlungen (dem Grunde oder der Höhe nach; freiwillige Zuwendung gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 als Einkommensverwendung) im Vordergrund.

Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen (gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 BAO ist Angehöriger im Sinne der Abgabenvorschriften auch der Ehegatte) können - auch wenn sie zivilrechtlich gültig abgeschlossen worden sind - steuerlich nur unter Fremdvergleichsgesichtspunkten anerkannt werden. Andernfalls könnten wegen des zwischen nahen Angehörigen in der Regel fehlenden Interessengegensatzes abweichend von den wirtschaftlichen Gegebenheiten zu Lasten einer gleichmäßigen Besteuerung Wirkungen willkürlich herbeigeführt werden (vgl. dazu VwGH 18.10.1995, 95/13/0176; VwGH 27.4.2000, 96/15/0185; VwGH 1.7.2003, 98/13/0184; VwGH 11.5.2005, 2001/13/0209).

Gemäß § 90 ABGB sind Ehegatten ua. zum Beistand verpflichtet, und im Erwerb des anderen hat ein Ehegatte mitzuwirken, soweit ihm dies zumutbar und es nach den Lebensverhältnissen der Ehegatten üblich ist. Bei der Mitwirkung der Ehegattin ist im Allgemeinen davon auszugehen, dass diese ihre tatsächliche Grundlage in aller Regel nicht in eigenen erwerbswirtschaftlichen Erwägungen, sondern in erster Linie in der ehelichen Lebensgemeinschaft findet. Um daher ein Leistungsverhältnis mit der Ehegattin steuerlich anerkennen zu können, bedarf es einer Gestaltung der Dinge, die keine Zweifel an der erbrachten Leistung und dem tatsächlich dafür geleisteten Entgelt bestehen lässt und die im

Einzelfall sohin die Annahme rechtfertigt, dass die Mitwirkung der Ehegattin über die eheliche Beistandspflicht hinausgeht.

Es ist daher im Allgemeinen davon auszugehen, dass das Zusammenwirken von Familienmitgliedern zum gemeinsamen Erwerb seine rechtliche und tatsächliche Grundlage in aller Regel nicht in dienstrechtlichen Erwägungen, sondern in erster Linie in der Familie findet, weshalb ein Sachverhalt wie das Bestehen eines Leistungsverhältnisses **eindeutig nachgewiesen** werden muss. Dazu bedarf es einer besonderen (über die im Familienrecht begründete Mitwirkungspflicht hinausgehende) Vereinbarung, die nicht bloß behauptet werden darf, sondern, um abgabenrechtlich anerkannt zu werden, auf einer überzeugenden Begründung beruhen muss, die eine klare Abgrenzung zwischen Einkommenserzielung und -verwendung zulässt.

Ob eine steuerlich anzuerkennende Vereinbarung zwischen dem Bw. und seiner Gattin vorliegt, ist anhand der Kriterien zu prüfen, die nach Lehre und Rechtsprechung für eine klare Abgrenzung der Einkommenserzielung von der Einkommensverwendung erforderlich sind. Danach finden derartige Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Abgabenrechtes grundsätzlich nur dann Anerkennung, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,
- einen klaren, eindeutigen, jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. zB. VwGH 22.2.2000, 99/14/0082; VwGH 20.3.2000, 96/15/0120; VwGH 30.1.2001, 96/14/0154; VwGH 26.6.2001, 97/14/0012).

Die Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen. Die einzelnen Kriterien haben aber lediglich für die - vom Verwaltungsgerichtshof nur auf seine Schlüssigkeit zu prüfende - Beweiswürdigung Bedeutung und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen (vgl. VwGH 29.11.2000, 95/13/0004; VwGH 28.11.2002, 2001/13/0032; VwGH 11.5.2005, 2001/13/0209).

Bei einer familienhaften Mitarbeit ohne besondere vertragliche Verpflichtung, welche diese Erfordernisse nicht erfüllt, sind die dadurch veranlassten Aufwendungen jedenfalls gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 nicht abzugsfähig (vgl. VwGH 4.9.1992, 91/13/0196).

Im Hinblick auf das hier in Frage stehende Beweisproblem, ob nicht hinter den in Rede stehenden Zahlungen des Bw. an seine Gattin in Wahrheit eine familienhafte Veranlassung steht, gelangte der Berufungssenat zu folgender Auffassung:

Die ins Treffen geführten von der Ehegattin des Bw. ausgeübten Tätigkeiten, wie regelmäßig (je nach Notwendigkeit) durchgeführte Fahrten nach Fe zwecks Fotografierens von so genannten "Parksündern" auf dem in Rede stehenden Grundstück, stellen typische Beispiele familienhafter (unentgeltlicher) Mitarbeit dar und vermitteln keinesfalls das Bild eines Leistungsverhältnisses, wie es auch zwischen Fremden vorkommen könnte (vgl. dazu VwGH 24.6.1999, 97/15/0050). In diesen Fällen müsste eine über die familienrechtliche Mitwirkungspflicht hinausgehende Tätigkeit klar erkennbar sein, um das Leistungsverhältnis auch steuerlich anerkennen zu können.

Nach Ansicht des Berufungssenates würde der Bw. mit einer familienfremden Kraft das strittige (derart unbestimmte) Leistungsverhältnis nicht eingehen. Es mangelt gegenständlich nicht nur an einer entsprechenden schriftlichen Vereinbarung (um dem Erfordernis, dass eine nach außen ausreichend zum Ausdruck kommende Vereinbarung vorliegen muss, nachzukommen, reicht ein mündlicher oder stillschweigender Vertragsabschluss nicht aus), sondern auch an einer eindeutigen Festlegung der wesentlichen Vertragsbestandteile bzw. der konkreten Leistungsbestimmungen.

Abgesehen davon, dass die von der Ehegattin des Bw. erbrachten Tätigkeiten nach Ansicht des Berufungssenates geradezu typisch für die familienhafte Mitwirkung sind, ist es dem Bw. nicht gelungen, eine über diese familienhafte Mitwirkungspflicht hinausgehende Tätigkeit der Gattin (eindeutig) nachzuweisen. Das behauptete Vertragsverhältnis kann daher aus vorstehenden Erwägungen bereits dem Grunde nach nicht anerkannt werden. Folgedessen war die steuerliche Anerkennung der strittigen Zahlungen an die Ehegattin für den Zeitaufwand im Zusammenhang mit der Parkplatzüberwachung als Werbungskosten zu versagen.

Vollständigkeitshalber sei in diesem Zusammenhang noch erwähnt, dass diese strittigen Zahlungen empfängerseitig auch nicht dem Finanzamt gegenüber erklärt wurden bzw. der Besteuerung unterzogen wurden und selbst der Zahlungsfluss nicht nachgewiesen wurde.

#### **eee) Kilometergelder:**

Der Berufungssenat schließt sich dem dem Grunde und der Höhe nach unstrittigen Ansatz von Kilometergeldern von 35.182,00 S (2000) und von 52.087,00 S (2001) an.

#### **cc) Zusammenstellung:**

Auf Grund der vorstehenden Ausführungen setzen sich die zu berücksichtigenden sonstigen Einkünfte in den Berufungsjahren 2000 sowie 2001 (für das Jahr 1999 sind, wie bereits oben dargelegt, unstrittig keine solchen Einkünfte anzusetzen) wie folgt zusammen:

Beträge in <b>ATS (brutto)</b>	It. Aufstellungen des Bw.		It. Finanzamt		It. UFS (Berufungssenat)	
	2000	2001	2000	2001	2000	2001
<b>Einnahmen:</b>	<b>113.720,00</b>	<b>153.200,00</b>	<b>113.720,00</b>	<b>153.200,00</b>	<b>113.720,00</b>	<b>153.200,00</b>
<b>Ausgaben:</b>						
Computer	12.000,00		2.100,00	2.100,00	2.100,00	2.100,00
Drucker	2.329,33		1.630,00		1.630,00	
Fotoapparate	5.466,90 7.349,00		5.833,45	734,90	4.193,65	734,90
Handy	1.500,00					
Tintenpatronen	2.324,00	4.648,00			1.626,80	3.253,60
Fotopapier	3.598,50	7.197,00			2.518,95	5.037,90
Telefonkosten	7.950,00	8.214,82		4.107,41	3.975,00	4.107,41
Ehegattin	15.750,00	39.300,00				
Fahrtkosten	35.182,00	52.087,00	35.182,00	52.087,00	35.182,00	52.087,00
<b>ges. Ausgaben:</b>	<b>93.449,73</b>	<b>111.446,82</b>	<b>44.745,45</b>	<b>59.029,31</b>	<b>51.226,40</b>	<b>67.320,81</b>
<b>Überschuss:</b>	<b>20.270,27</b>	<b>41.753,18</b>	<b>68.974,55</b>	<b>94.170,69</b>	<b>62.493,60</b>	<b>85.879,19</b>

## 2) Umsatzsteuer:

### a) Vorliegen steuerbarer Umsätze:

Der Umsatzsteuer unterliegen nach § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Sonstige Leistungen sind gemäß § 3a Abs. 1 UStG 1994 Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen.

Entgeltliche Leistungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 sind konkrete Leistungen, die um der Gegenleistung willen erbracht werden (Finalität), wobei es genügt, dass der Unternehmer eine Leistung erbringt, weil er vom Leistungsempfänger eine Gegenleistung erwartet. Zwischen Leistung und Gegenleistung muss somit eine innere Verknüpfung gegeben sein. Die Zahlungen müssen davon abhängig sein und deshalb geleistet werden, weil der Zahlungsempfänger die vom ihm erwartete Tätigkeit und Leistung vollbracht hat.

Ist das Verhalten des Unternehmers von vornherein nicht entgeltorientiert, so fehlt es an der Steuerbarkeit. Erbringt der Leistungsempfänger in diesem Fall seinerseits eine Leistung, so vermag dies nicht die Steuerbarkeit der Leistung zu begründen (vgl. dazu Ruppe<sup>3</sup>, UStG 1994, Kommentar, Tz 59 ff zu § 1 UStG 1994).

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Tätigkeit ist im umfassenden Sinn des Leistungsverhaltens zu verstehen. Tätigkeit ist nicht nur aktives Tun, sondern auch Dulden oder Unterlassen. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen (die Einnahmenerzielung muss nicht die primäre Motivation der Tätigkeit sein; tatsächliche Einnahmenerzielung ist nach der Rechtsprechung ein starkes Indiz für die Einnahmenerzielungsabsicht), auch wenn die Absicht, Gewinne zu erzielen, fehlt, oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird. Unternehmer kann somit jede natürliche Person und jedes Wirtschaftsgebilde sein, das nachhaltig, selbstständig gegen Entgelt Leistungen erbringt und nach außen hin in Erscheinung tritt. Nicht erforderlich ist Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr, Gewinnerzielungsabsicht oder Handlungsfähigkeit (vgl. Ruppe<sup>3</sup>, a.a.O., Tz 40 ff zu § 2 UStG 1994; Kolacny - Mayer<sup>2</sup>, Umsatzsteuergesetz, Kurzkommentar, Seite 63).

Die Begriffe gewerblich oder beruflich haben im übrigen Steuerrecht keine Parallele; insbesondere ist die gewerbliche Tätigkeit nicht identisch mit den Einkünften aus Gewerbebetrieb im Sinne des § 23 EStG 1988 bzw. § 28 BAO.

Gewerblich oder beruflich sind nach der Legaldefinition auch Betätigungen, die die BAO als wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder als Vermögensverwaltung bezeichnet (vgl. Ruppe<sup>3</sup>, a.a.O., Rz 42 zu § 2 UStG 1994).

Nachhaltigkeit ist ua. dann gegeben, wenn Tätigkeiten tatsächlich wiederholt unter Ausnutzung derselben Gelegenheit und desselben dauernden Verhältnisses ausgeübt werden (vgl. VwGH 12.12.1988, 87/15/0107). Merkmale, die gegenständlich für die Nachhaltigkeit sprechen, sind die mehrjährige Tätigkeit, planmäßiges Handeln, auf Wiederholung angelegte Tätigkeit, Vornahme mehrerer (aufeinander folgender) gleichartiger Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit oder desselben dauernden Verhältnisses, die Intensität der Tätigkeit.

Nach herrschender Auffassung ist der Begriff der Selbständigkeit bei natürlichen Personen im Umsatzsteuerrecht identisch mit dem des Einkommensteuerrechtes, dh. wer als Arbeitnehmer in einem einkommensteuerlich anerkannten Dienstverhältnis steht, kann mit dieser Tätigkeit nicht zugleich Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechtes sein. Wesentliches Kriterium



der Unselbständigkeit ist neben der Weisungsgebundenheit das Fehlen eines Unternehmerrisikos. Weitere Merkmale für die Selbständigkeit sind die freie Gestaltung der Dienstzeit, freie Ortswahl, freie Urlaubseinteilung, Vertretungsbefugnis, Vielzahl von Auftraggebern, Einsatz eigener Arbeitskräfte und -mittel, keine Abfuhr von Lohnsteuer und keine Sozialversicherung.

Umsätze sind nur dann steuerbar, wenn sie von einem Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens ausgeführt werden. Zwischen dem einzelnen Umsatzgeschäft und der auf die Erzielung von Einnahmen gerichteten selbständigen Tätigkeit des Unternehmers muss ein Zusammenhang bestehen. Ein Zusammenhang besteht ua. bei den Grundgeschäften, die den eigentlichen Gegenstand des Unternehmens bilden.

Der Bw. hat über längere Zeit hinweg wiederholt Einnahmen aus dem Verzicht der Einbringung von Besitzstörungsklagen bzw. der Durch- oder Weiterführung von entsprechenden Besitzstörungsverfahren (Gegenstand des Unternehmens) erzielt; den strittigen Zahlungen der "Parksünder" stehen damit Unterlassungen (sonstige Leistungen) des Bw. gegenüber (Vorliegen eines Leistungsaustausches). Bei einer derart lang währenden Betätigung können auch keine Zweifel ob der Nachhaltigkeit bestehen. Ebenso liegt es auf der Hand, dass diese strittige Betätigung des Bw. selbständig und zur Erzielung von Einnahmen unternommen worden ist. Der Bw. war daher als Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG 1994 einzustufen.

Der Unabhängige Finanzsenat (Berufungssenat) vertritt daher die Auffassung, dass im konkreten Fall steuerbare und mangels einer Steuerbefreiung steuerpflichtige Umsätze vorliegen.

#### **b) Höhe der sonstigen Leistungen bzw. des Vorsteuerabzuges:**

Im Hinblick auf die Höhe der in den Berufungsjahren anzusetzenden sonstigen Leistungen wird auf die obigen Ausführungen betreffend "Höhe der sonstigen Einkünfte" (Punkt 1 b) sowie "Einnahmen" (Punkt 1 b aa) verwiesen.

Was die Höhe des in den Berufungsjahren 2000 und 2001 jeweils zu gewährenden Vorsteuerabzuges betrifft, ist Folgendes zu sagen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Erforderlich für den Vorsteuerabzug ist folgedessen eine Rechnung, die den Anforderungen des § 11 Abs. 1 UStG 1994 entspricht, sofern nicht § 11 UStG 1994 Sonderregelungen enthält

(vgl. Ruppe<sup>3</sup>, a.a.O., Tz 40 ff zu § 12 UStG 1994). Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes betrachtet das Vorliegen einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 als eine materiellrechtliche Voraussetzung des Vorsteuerabzuges, die nicht in wirtschaftlicher Betrachtungsweise durch andere Beweismittel ersetzt werden kann (vgl. VwGH 12.12.1988, 87/15/0079). Auch Ruppe stellt klar, dass nach österreichischer Lehre und Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes das Vorliegen einer formgerechten Rechnung Anspruchsvoraussetzung für den Vorsteuerabzug ist. Enthält eine Urkunde nicht die von § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, dann ist sie nicht als Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 anzusehen. Aus der Sicht des Leistungsempfängers fehlt dann eine wesentliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Die fehlende oder unvollständige Rechnung kann nicht (in wirtschaftlicher Betrachtungsweise) durch den Sachbeweis ersetzt werden, dass inhaltlich alle Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind (siehe auch Ruppe<sup>3</sup>, a.a.O., Tz 57 zu § 11 UStG 1994).

Wenn nun nach § 12 UStG 1994 eine Rechnung Tatbestandsvoraussetzung für den Vorsteuerabzug ist und gegenständlich das Nichtvorliegen von Rechnungen - außer für die beiden Fotoapparate, den Drucker und die Telefonkosten im Jahr 2001 - unbestritten ist, gibt es diesbezüglich keinen Entscheidungsspielraum. Auch wenn zweifellos auch andere Leistungen erbracht wurden, war diesbezüglich wegen der Formstrenge des Umsatzsteuerrechtes der Vorsteuerabzug zu versagen.

### c) Zusammenstellung:

Damit ergeben sich in den Berufungsjahren 2000 und 2001 hinsichtlich der hier strittigen Tätigkeit folgende umsatzsteuerrechtliche Bemessungsgrundlagen:

Beträge in <b>ATS (netto)</b>	lt. Finanzamt		lt. UFS (Berufungssenat)	
	2000	2001	2000	2001
<b>sonstige Leistungen:</b>	<b>94.766,66</b>	<b>127.666,00</b>	<b>94.766,66</b>	<b>127.666,00</b>
<b>Vorsteuer:</b>				
Drucker	242,66		242,66	
Fotoapparate	1.768,53		1.768,53	
Telefonkosten				821,48
<b>gesamte Vorsteuer:</b>	<b>2.011,19</b>	<b>0,00</b>	<b>2.011,19</b>	<b>821,48</b>

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

---

Feldkirch, am 19. Juni 2007