



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., W., L.gasse, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1997 sowie Umsatzsteuer 1999 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw.) ist Rechtsanwältin und betreibt eine eigene Kanzlei. Im Jahr 2002 fand hinsichtlich Umsatzsteuer 1997 bis 2000 und Einkommensteuer 1997 bis 2000 eine Betriebsprüfung statt.

Laut Betriebsprüfungsbericht wurden folgende Feststellungen, soweit sie für das gegenständliche Berufungsverfahren von Bedeutung sind, getroffen:

Laut Tz. 23 des BP-Berichtes wurde in den Jahren 1997, 1998 und 1999 der geltend gemachte Aufwand für ein Kraftfahrzeug sowie die dafür anfallenden Vorsteuern nicht anerkannt. Für das Jahr 1997 ergab somit eine Vorsteueränderung in Höhe von S 4.223,04.

Ebenso wurden die in den Prüfungsjahren abgesetzten Aufwendungen von Organstrafen nicht anerkannt. Für das Jahr 1997 ergab sich damit eine Erfolgsänderung in Höhe von S 8.040,00.

Da in den Prüfungsjahren kein Privatanteil für KFZ-Kosten angesetzt worden sei, werde ein solcher nunmehr in Höhe von 30 % angenommen. Daraus ergebe sich für das Jahr 1999 eine Erfolgsänderung in Höhe von S 8.797,53, dass sind 30 % von den Gesamtkosten in Höhe von S 29.325,12.

Laut Tz. 24 seien im Prüfungsjahr 1997 Aufwendungen für Seminare bzw. Kongresse geltend gemacht worden. Diese würden nun um den Anteil betreffend fehlende Rechnungen gekürzt. Es ergebe sich somit eine Erfolgsänderung in Höhe von S 11.690,00 sowie eine Vorsteueränderung in Höhe von S 2.338,00.

Laut Tz. 25 seien in den Prüfungsjahren Repräsentationsspesen in Abzug gebracht worden. Die Aufwendungen seien um den Anteil betreffend „Blumenbedarf“ zu kürzen. Daraus ergebe sich für 1997 eine Erfolgsänderung in Höhe von S 6.506,75 sowie eine Vorsteueränderung in Höhe von S 230,00.

Laut Tz. 26 seien die in den Jahren 1997 bis 1999 abgesetzten Aufwendungen für Reisekosten bzw. Nächtigungen nur teilweise anzuerkennen und um den Anteil der keinen betrieblichen Reisekostencharakter darstelle bzw. jenen Anteil, für den Rechnungen fehlten zu kürzen. Es ergebe sich daher für das Jahr 1997 eine Erfolgsänderung in Höhe von S 4.942,76 und eine Vorsteueränderung in Höhe von S 494,28.

Laut Tz. 27 werde für das Kraftfahrzeug auch hinsichtlich der AfA ein Privatanteil von 30 % ausgeschieden.

Laut Tz. 28 seien ab dem zweiten Halbjahr 1999 der erkrankte Ehemann sowie die Mutter in der Kanzlei der Bw. betreut worden. Es sei daher von den als Aufwand geltend gemachten Kosten für Miete, Strom und Gas ein Privatanteil in Höhe von 35 % auszuscheiden gewesen.

Gegen die in der Folge ergangen Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1997, Einkommensteuer 1997 und Umsatzsteuer 1999 wurde jeweils mit Schriftsätzen vom 12. August 2002 fristgerecht berufen.

### **Umsatzsteuer 1997**

Von der Berufungswerberin wurden folgende Feststellungen der Betriebsprüfung bekämpft:

1. Seminare/Kongresse, Tz. 24

Geltend gemacht worden seien insgesamt Seminargebühren in Höhe von S 33.490,00 sowie darauf entfallende Vorsteuern in Höhe von S 5.738,00. Vorgelegt werde eine Aufstellung jener Seminare und Kongresse, die 1997 besucht worden seien. Aus den ebenfalls vorgelegten Rechnungen ergebe sich, dass lediglich hinsichtlich eines Betrages von S 1.018,00 keine Rechnungen mehr vorhanden seien, sodass der laut Tz. 24 nicht anerkannte Vorsteuerbetrag von S 2.338,00 um S 1.018,00 zu korrigieren sei.

## 2. Repräsentationsspesen, Tz. 25

Laut Tz. 25 sei die Vorsteuer in Höhe von S 230,00 für Blumenbedarf zu kürzen. Tatsächlich sei aber lediglich Blumenbedarf um S netto 1.213,24 abgesetzt worden. Die darauf entfallende Vorsteuer betrage somit S 112,32. Bei diesen Rechnungen handle es sich um Weihnachtsdekoration, welche irrtümlich als Repräsentationsspesen geltend gemacht worden seien, wobei es tatsächlich jedoch um Aufwendungen für die Kanzlei handle. Die Kürzung des Betrages von S 230,00 für Blumenschmuck erscheine daher rechtsirrig.

## 3. Reisekosten

Diesbezüglich sei von der Betriebsprüfung ein Betrag von S 494,28 nicht anerkannt worden. Vorgelegt werde eine Aufstellung über Reisekosten und Nächtigungen des Jahres 1997, woraus sich ergebe, dass sogar eine Berichtigung zugunsten der Bw. stattzufinden gehabt hätte.

Die Bw. lege der Berufung eine Aufstellung, betitelt „Seminare/Kongresse 1997“ bei. Laut dieser Aufstellung habe sie im Jahre 1997 dafür S 33.490,00 netto aufgewendet. Die Vorsteuer betrage S 5.738,00.

Weiters wurde eine Aufstellung bezüglich Reisekosten 1997 vorgelegt. Demnach habe die Bw. S 31.309,12 für Reisen aufgewendet. Die darauf entfallende Umsatzsteuer betrage S 373,00.

Soweit die Anreise mit dem eigenen PKW erfolgte, sei Kilometergeld geltend gemacht worden.

## **Einkommensteuer 1997**

Bei den KFZ-Kosten sei die Vorsteuer berichtigt worden, jedoch diese nicht dem Aufwand hinzugerechnet worden.

Der Aufwand für Seminare und Kongresse sei zu Unrecht um fehlende Rechnungen korrigiert worden.

Der Repräsentationsaufwand sei zu Unrecht um S 6.506,75 gekürzt worden.

Der Aufwand für Reisekosten und Nächtigungen sei zu Unrecht um einen Betrag von S 4.942,76 wegen fehlender Rechnungen gekürzt worden.

Die Aufwendungen für Organstrafen seien ausschließlich betrieblich bedingt.

### **Umsatzsteuer 1999**

Der Abzug eines Privatanteiles für das Kraftfahrzeug sei nicht gerechtfertigt. Dieses werde ausschließlich betrieblich genutzt, was sich auch aus der geringen Anzahl an gefahrenen Kilometern, nämlich in sechs Jahren 55.000 km. Als Privatfahrzeug diene ein PKW Porsche 911, dessen Zulassungsbesitzer ihr Ehemann sei. Weder im Jahr 1999 noch in den anderen Jahren sei ein Urlaub konsumiert worden, private Fahrten mit dem Porsche beschränkten sich auf einige wenige Fahrten in Wien, anlässlich von Einladungen.

Ebenso nicht gerechtfertigt sei der Abzug eines Privatanteiles für die Kanzlei. Es sei richtig, dass ihr Ehemann und ihre Mutter rund um die Uhr pflegebedürftig seien und zum Teil – jedoch erst seit dem Jahr 2000 – auch im Büro betreut würden. Wiewohl auch die Betriebsprüfung eine teilweise Betreuung erst ab Jänner 2000 angenommen habe, sei für den Zeitraum September bis Dezember 1999 dennoch ein Privatanteil abgezogen worden. Der Abzug des Privatanteiles sei schon deshalb nicht gerechtfertigt, weil die Büroräume für eine Privatnutzung gar nicht geeignet seien und der bloße Aufenthalt ihrer Mutter und ihres Mannes zu Beaufsichtigungszwecken keine Benützung zu Privatzwecken bedeute. Die Büroräumlichkeiten verfügten über keine Küche, kein Schlafzimmer, somit auch über keinen einzigen Kleiderschrank, kein Esszimmer, wo Speisen eingenommen werden könnten, sodass von einer privaten Nutzung nicht die Rede sein könne. Der ledigliche Aufenthalt von Familienangehörigen im Büro unterscheide sich durch nichts vom zeitweiligen Aufenthalt von Klienten, mit dem einzigen Unterschied, dass es sich um Angehörige handle und der Aufenthalt länger sei. Lediglich ab Jänner 2000 sei die Kanzlei auch zu Nächtigungszwecken benützt worden, weil ihre Mutter Ende Dezember 1999 einen Wirbelbruch erlitten habe und die tägliche Fahrt in die Wohnung daher beschwerlich gewesen sei. Jedenfalls könne von einer Nutzung der Büroräume zu Privatzwecken, welche einem normalen Privatleben entsprechen würden, nicht die Rede sein.

Zu dieser Berufung gab die Betriebsprüfung folgende Stellungnahme ab:

1. Anerkennung des nicht anerkannten Aufwandes bzw. der Vorsteuerbeträge

#### **a) Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 1997**

Im Zuge der Betriebsprüfung seien im Jahr 1997 Rechnungen betreffend Seminare und Kongresse in Höhe von S 22.700,00 plus Mehrwertsteuer vorgelegt worden. Laut Erklärung

seien S 33.490,00 plus Mehrwertsteuer in Abzug gebracht worden, somit habe sich ein Differenzbetrag in Höhe von S 11.690,00 plus 20 % Mehrwertsteuer ergeben. Die Rechnung betreffend das Seminar „Internet für Juristen“ in Höhe von S 5.700,00 plus 20 % Mehrwertsteuer sei erst im Zuge der Berufung vorgelegt worden und laut Betriebsprüfung daher anzuerkennen. Der Beleg betreffend „Symposium panonische Juristen“ in Höhe von S 900,00 sei von der Betriebsprüfung nicht anerkannt worden, da lediglich ein Anmeldeformular, aber kein Zahlungsnachweis erbracht worden sei. Der nicht anerkannte Aufwand sei daher mit S 5.990,00 plus 20 % Mehrwertsteuer statt bisher S 11.690,00 plus 20 % Mehrwertsteuer anzusetzen.

Weiters seien Rechnungen betreffend Repräsentationsspesen in Höhe von S 6.476,62 zuzüglich Mehrwertsteuer vorgelegt worden. Laut Erklärung seien Repräsentationsspesen in Höhe von S 8.567,79 zuzüglich Mehrwertsteuer abgesetzt worden. Somit ergebe sich eine Differenz in Höhe von S 2.091,17 zuzüglich Mehrwertsteuer. Seitens der Bw. seien jedoch keine diesbezüglichen Rechnungen bzw. Belege zwecks Aufklärung dieses Differenzbetrages nachgereicht worden. Zudem sei es laut Kassabuch schwer zu eruieren gewesen, welche Kosten den Repräsentationsspesen und welche privat zuzurechnen seien. Da die vorgelegten Rechnungen überwiegend auf Blumenbedarf wie z.B. Adventkranz, Blumen/Grab, gelautet hätten, sei die Vorsteuer um den Anteil betreffend diesen Blumenbedarf und den Differenzbetrag gekürzt worden. Es verbleibe somit ein Aufwand von S 2.061,04. Die Vorsteuer sei um den Betrag von S 348,24 zu kürzen.

Im Zuge der Betriebsprüfung seien Rechnungen und Belege über Hotelkosten und Kilometergeld in Höhe von S 11.889,60 zuzüglich Mehrwertsteuer vorgelegt und anerkannt worden. Laut Erklärung seien Reisekosten in Höhe von S 16.830,76 zuzüglich Mehrwertsteuer in Abzug gebracht worden. Da keine weiteren Rechnungen bzw. Belege zum Nachweis der Reisekosten und Nächtigungen vorgelegt worden seien, seien von der Betriebsprüfung der Aufwand sowie die Vorsteuer betreffend die fehlenden Rechnungen in Höhe von S 2.395,71 plus 10 % Mehrwertsteuer und des Mitgliedsbeitrages für eine Inter-C.-Clubcard in Höhe von S 2.545,45 plus 10 % Mehrwertsteuer gekürzt worden. Die Aufstellung betreffend Reisekosten/Nächtigung 1997, welche im Zuge der Berufung eingereicht worden sei, stimme mit den Angaben bzw. vorgelegten Rechnungen und Belegen im Zuge der Betriebsprüfung nicht überein. Jedoch sei vom Betrag betreffend der nicht vorgelegten Rechnungen keine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen. Zudem sei ein Rechenfehler in Höhe von S 1,6 zu korrigieren.

Das Kilometergeld „Hotel X.“ in Höhe von S 3.164,80 sowie „Kongress Thermenhotel L.“ in Höhe von S 1.729,60 sowie in der Berufung angeführt, sei nicht zu berücksichtigen, sondern

jenes wie es im Zuge der Berufung geltend gemacht wurde. Dies bedeutet für „Hotel X. “ Kilometergeld in Höhe von S 2.787,60 und für „Kongress Thermenhotel L. “ S 1.472,00.

Die Betriebsprüfung vertrete nach wie vor die Auffassung, dass die Organstrafen in Höhe von S 8.040,00 nicht als Aufwand anzuerkennen seien, da es sich um Kosten der privaten Lebensführung handle.

## **b) Umsatzsteuerbescheid 1999**

### **1. PKW**

Der PKW VW Golf befinde sich im Betriebsvermögen. Die ausschließliche betriebliche Nutzung sei im Zuge der Betriebsprüfung nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht worden, da kein Fahrtenbuch oder sonstige Aufzeichnungen vorhanden gewesen seien. Im Privatvermögen vorhandene Fahrzeuge seien kein Hindernis für den Ansatz eines Privatanteiles beim Betriebsfahrzeug.

### **2. Kanzleimiete und raumbezogene Kosten wie Strom und Gas**

Da im April 1999 der Ehemann und die Mutter der Bw. erkrankt seien, sei im Jahr 1999 ab dem zweiten Halbjahr ein geschätzter Privatanteil in Höhe von 30 % anzusetzen. Im Zuge der Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass die Bw. die Pflege der beiden im April 1999 schwer Erkrankten (beide seien rund um die Uhr pflegebedürftig), ab September 1999 (Ende der Spitalsaufenthalte) selbst übernommen habe. Die Erkrankten seien von der Bw. vorwiegend in der Kanzlei betreut worden. Im Zuge der Betriebsprüfung sei von der Bw. nicht nachgewiesen worden, dass die Pflege der Erkrankten zunächst bis Jänner 2000 zuhause erfolgt sein sollte. Die Kanzlei sei im Zuge der Betriebsprüfung besichtigt worden, immer seien die beiden Erkrankten zugegen gewesen. Links von Sekretariat gäbe es einen Raum, dort befänden sich zwei ausziehbare Sofas. Dieser Raum werde von den beiden Erkrankten als Ruhe- und Schlafraum benutzt. Rechts vom Sekretariat befände sich ein großer Raum, welcher als Büro benutzt werde, zudem speisten die Erkrankten in diesem Raum und hätten ihn auch als Aufenthaltsraum genutzt. Weiters befänden sich ein WC, Bad, kleine Kochnische, Abstellraum und großes Vorzimmer in der Kanzlei. Wenn die Bw. Gerichtstermine oder sonstige Termine wahrnehmen habe müssen, habe sich eine Sekretärin um die beiden Pflegefälle gekümmert. Laut Betriebsprüfung sei ein Privatanteil in Höhe von 35 % geschätzt worden, da ein Raum rein privat genutzt werde und der große Raum (Bürozimmer) nicht rein betrieblich genutzt werde.

Nachdem die Berufungen mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen worden waren, stellte die Bw. Anträge auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte darin folgendes vor:

### **Umsatzsteuerbescheid 1997**

Von den geltend gemachten Aufwendungen für Seminare/Kongresse in Höhe von S 33.490,00 sein ein Betrag von S 5.990,00 zu Unrecht mit der Begründung, dass keine Zahlungsnachweise bzw. Rechnungen erbracht worden seien, nicht anerkannt worden. Es habe jedoch nur einen fehlenden Beleg nämlich „Internet für Juristen“ über den Betrag von S 5.700,00 netto gegeben, welcher mit der Berufung vorgelegt worden sei und in der Berufungsvorentscheidung auch anerkannt worden sei. Die Kosten für das Symposium „Panonische Juristen“ in Höhe von S 900,00 seien bereits in der Berufung durch den entsprechenden Beleg nachgewiesen worden. Weiters seien auch die Rechnungen für folgende Kongresse im Rechnungsordner abgelegt gewesen, jedoch offenbar übersehen worden.

1. Österreichischer Rechtsanwaltsverein S 3.900,00
2. Österreichischer Rechtsanwaltsverein S 290,00
3. Tagesseminar S 800,00 netto.

### **Repräsentationsspesen**

In den mit Rechnungen belegbaren Repräsentationsspesen sei lediglich eine Rechnung für Blumenschmuck enthalten, nämlich in Höhe von S 800,00 für einen Adventkranz. Ein solcher gehöre traditionell zur Ausstattung in der Adventzeit und werde dies von den – fast ausschließlich katholischen – Klienten erwartet.

### **Reisekosten**

Aus der in der Berufung vorgelegten Aufstellung für Reisekosten und Nächtigung ergebe sich, dass weit mehr Rechnungen vorhanden seien, sodass nicht zuviel sondern im Gegenteil zuwenig an Reisekosten geltend gemacht worden sei.

### **Einkommensteuer 1997**

Der Text gleicht jenem des Vorlageantrages hinsichtlich Umsatzsteuer 1997. Hinsichtlich Organstrafen wird ergänzend folgendes ausgeführt:

Bei sämtlichen Organstrafen handle es sich um Parkstrafen. Aus den Organmandaten und den Tatorten sei ersichtlich, dass sämtliche berufsbedingt seien. Die Parkzeitüberziehung habe entweder vor Gericht oder vor dem Kanzleisitz stattgefunden.

### **Umsatzsteuer 1999**

Hinsichtlich des PKW VW Golf führte die Bw. folgendes aus: Ihr Gatte besitze einen PKW Marke Porsche, welcher immer für Privatzwecke genutzt worden sei, da es das schönere und bessere Fahrzeug sei. Richtig sei, dass kein Fahrtenbuch geführt worden sei. Der Grund hierfür sei, dass es vor Jahren bereits einmal einen Vorhalt wegen der Privatnutzung des im Betriebsvermögen befindlichen PKW gegeben habe und auf den Hinweis, dass ihr Gatte einen Porsche habe, sowohl vom Abzug eines Privatanteiles auch von der Vorlage eines Fahrtenbuches abgesehen worden sei. Da sich an diesen Verhältnissen bis zum Jahre 1999 nichts geändert habe, habe sie darauf vertrauen können, kein Fahrtenbuch führen zu müssen. Dass das Fahrzeug ausschließlich betrieblich genutzt werde, ergäbe sich schon aus dem Kilometerstand. Zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung sei der Kilometerstand ca. 50.000 km gewesen. Das Fahrzeug sei am 27.6.1996 zugelassen und befinde sich seither im Betriebsvermögen. Es errechne sich eine durchschnittliche Fahrleistung von 8.300 km pro Jahr, sodass schon daraus ersichtlich sei, dass das Fahrzeug privat nicht genutzt werde.

Richtig sei, dass sich ihr Mann und ihre Mutter bis September 1999 in Spitalsbehandlung befunden hätten. Die Betreuung danach sei jedoch zunächst ausschließlich zu Hause erfolgt, erst nach einem Unfall der Mutter Ende Dezember 1999 sei die Betreuung unter der Woche zum Teil im Büro erfolgt. Richtig sei, dass die beiden im Zuge dieser Betreuung, wenn sie im Büro seien, auch dort essen und schlafen. Diese Betreuung könne jedoch nicht als Privatnutzung qualifiziert werden. Bei dieser komme es nämlich darauf an, dass der Steuerpflichtige selbst die Räume auch privat nutze. Im gegenständlichen Fall werden die Räume jedoch von betriebsfremden Personen zu privaten Zwecken, nämlich zum privaten Aufenthalt, genutzt, was einer Nutzung durch den Steuerpflichtigen nicht gleichkomme. Es dürfe diesbezüglich kein Unterschied gemacht werden, ob es sich um Familienangehörige oder um fremde Personen handle. Wenn in den Kanzleiräumen etwa familienfremde Personen außerhalb der Konferenztätigkeit der private Aufenthalt etwa zum Ausruhen gestattet werde, so bedeutet dies nicht eine private Nutzung durch den Steuerpflichtigen. Weiters sei zu berücksichtigen, dass die Kanzleiräume nicht als Wohnung benützt werden könnten, weil sie nicht als Wohnung eingerichtet seien. Es gebe keine Küche, sondern nur eine Kochnische im Ausmaß von einem Quadratmeter ohne Fenster. In der Küche könnten keine Speisen zubereitet werden. Es gebe keinen Schrank, wo persönliche Sachen aufbewahrt werden könnten. Es gebe auch keinen Esstisch. Richtig sei, dass beider Personen zum Zeitpunkt des



Besuches der Betriebsprüferin anwesend gewesen seien und gegessen hätten. Als Esstisch diene ein Aktenboy. Es sei auch nicht richtig, dass die beiden Personen während ihrer Abwesenheit bei Gericht von der Sekretärin betreut würden. Bei längeren Abwesenheiten sei eine Betreuungsperson aus dem Bekanntenkreis vorhanden bzw. sei ein Pflegedienst engagiert worden.

In der Folge wurde die Bw. von der Abgabenbehörde erster Instanz aufgefordert, die noch nicht nachgewiesenen Rechnungen für die Seminare vorzulegen und darauf hingewiesen, dass der Blumenschmuck für die Kanzlei als Repräsentationsaufwand gemäß § 20 EStG nicht abzugsfähig sei.

Da keine weiteren Ergänzungen erfolgten, wurde die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Mit Vorhalt vom 24. März 2009 wurde die Bw. aufgefordert, folgende Nachweise zu erbringen:

1. Hinsichtlich Seminare/Kongresse

Die Rechnung vom 11. April 1997 „IFABO“ über S 100,00 plus S 20,00 Umsatzsteuer.

2. Bezüglich Repräsentationsaufwand die entsprechenden Belege

3. Bezüglich Reisekosten:

Die laut Berufung geltend gemachten Reisekosten „Hotel X. “ und „Thermenhotel L. “, da diese von den im Zuge der Betriebsprüfung geltend gemachten Reisekosten abweichen.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 5.6.2009 legte die Bw. folgende Rechnungen vor: die ermäßigte Tageskarte für die „Ifabo“ vom 11.4.1997 i.H. von S 120.-, „Buffet für 28 Personen“ von einem Heurigen in Wien i.H. von S 6.900 (S 690 USt), „Sandwiches für Kanzlei“ vom 23.9.1997 i.H. von S 454,55 (S 45,45 USt), „Brötchen für Kanzlei“ i.H. von S 363,63 (36,36 USt), „Kaffee“ vom 12.11.1997 i.H. von S 49,60 (S 4,96 USt), „Adventkranz“ i.H. von S 800 (S 80 USt).

Bezüglich der Reisekosten führte die Bw. folgendes aus: Die Entfernung vom Büro zum Hotel X. in P. und retour habe 688 km betragen. Bei einem Kilometergeld von S 4,60 seien somit Reisekosten von S 3164, 80 angefallen.

Die Entfernung vom Büro zum Thermenhotel „L. “ und retour habe 376 km betragen. Bei einem Kilometergeld von S 5.- seit 1.6.1997 seien Reisekosten von S 1880.- angefallen.

Dasselbe gelte für 2 Fahrten zum Hotel „Intercontinental“ in B., für die das Kilometergeld richtigerweise mit S 5.-anzusetzen wäre, sodass sich Fahrtkosten von S 2.500.- statt S 2.300.-

ergeben würden. Der Anlass für diese Fahrten sein diverse Verhandlungen und Tagsatzungen gewesen. Ladungen wurden vorgelegt.

Hinsichtlich der von der Betriebsprüfung nicht zum Abzug zugelassenen Organstrafmandate verwies die Bw. darauf, dass es sich um Parkstrafen aus beruflichem Anlass gehandelt habe und sich sämtliche Tatorte in der Nähe von Gerichten oder des Kanzleisitzes befänden.

Unter dem Titel „Umsatzsteuer 1999“ führte die Bw. aus, dass der VW Golf ausschließlich für berufliche Fahrten verwendet worden sei. Sämtliche Einkäufe und sonstige Erledigungen seien ohne Auto, etwa durch Botendienste, erledigt worden. Die Betreuung der kranken Angehörigen sei im Spital (stationäre Aufnahme der Bw.) oder durch Hausbesuche erfolgt. Private Reisen seien nicht unternommen worden und auch keine privaten Veranstaltungen mit dem Auto besucht worden. Der in Privatbesitz ihres Mannes befindliche Porsche sei ab April 1999 nicht mehr benutzt worden, auf einem Stellplatz abgestellt gewesen und 2006 verkauft worden.

Hinsichtlich des von der Betriebsprüfung ausgeschiedenen Privatanteiles für Aufwendungen in Zusammenhang mit dem Betrieb der Kanzlei führte die Bw. sinngemäß aus, dass auf Grund der schweren Erkrankung des Ehegatten und der Mutter eine durchgehende Betreuung erforderlich gewesen sei und diese von einem Pflegedienst nicht zu bewerkstelligen gewesen sei. Um die Kanzlei nicht aufgeben zu müssen, sei sie zu deren Betreuung in der Kanzlei gezwungen gewesen. Es seien zwar Notbetten aufgestellt gewesen, ansonsten sei die Kanzlei aber nicht zu Wohnzwecken geeignet gewesen. So habe es etwa keine Küche, keinen Kleiderschrank und keinen Esstisch gegeben.

In einem weiteren Vorhalt vom 2.7.2009 wurde die Bw. ersucht, die Rechnung für den Kurs F. vom 18.3.1997, und die Hotelrechnungen für B. vorzulegen sowie nochmals bekannt zugeben ab wann die Angehörigen in der Kanzlei betreut wurden. Lt. Telefonat mit der Bw. am 23.9.2009 seien die beiden erst ab dem Jahr 2000 in der Kanzlei betreut worden, da sie sich davor im Spital bzw. auf Rehabilitation befunden haben.

Am 1.12.2009 legte die Bw. folgende Rechnungen vor:

Rechnung vom 12.3.1997 über das Seminar am 4.3.1997 über den Betrag von S 1000.-, die Rechnung vom 4.3. sei nicht aufgefunden worden

Hotelrechnungen „Budapest“ vom 13.5.1997 über umgerechnet S 2.925,37, vom 28.6.1997 über umgerechnet S 3.071,21, vom 28.9.1997 über umgerechnet S 5.888,96.

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

## Einkommensteuer 1997

Lt. Tz. 29 des Betriebsprüfungsberichtes wurde unter Hinweis auf Tz. 23a die nicht zum Abzug zugelassene Vorsteuer in Zusammenhang mit PKW-Aufwendungen bereits von der Betriebsprüfung als zusätzlicher Aufwand anerkannt.

Lt. Erklärung und Berufung wurden für **Seminare und Kongresse** Aufwendungen i. H. von S 33.490.- netto geltend gemacht. Im Zuge des Berufungsverfahrens wurden die in der Aufstellung lt. Berufung angeführten Seminare bzw. Kongresse zum Grossteil belegmäßig nachgewiesen. Die Rechnung „Tagesseminar“ vom 4.3.1997 mit dem Betrag von S 800.- netto konnte nicht vorgelegt werden.

Weiters wurden **Reisekosten und Nächtigungskosten** geltend gemacht. Der Aufwand für „Hotel X. “, „Kongress L. “ und „Manz Seminar Lx.“ wurde bereits im Zuge der Berufungsvorentscheidung als nachgewiesen anerkannt, sodass die berufliche Veranlassung der Reisen nach B. sowie der dafür geltend gemachte Aufwand nachzuweisen waren.

Die Bw. konnte glaubwürdig dartun, dass es sich um die Wahrnehmung von Verhandlungsterminen handelte. Die Hotelrechnungen wurden vorgelegt. An Hotelkosten sind daher insgesamt S 19. 514,72 anzuerkennen.

Wurden in der Berufung noch S 4,90 an Kilometergeld geltend gemacht, so beantragte die Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 5.6.2009 für die Reise „Loipersdorf“ sowie zwei Reisen nach Budapest S 5.- als Kilometergeld, weil diese ab 1.6.1997 auf eben diesen Betrag erhöht worden sei.

Dazu ist folgendes auszuführen: Tatsache ist, dass das Kilometergeld ab 1.6.1997 S 4,90 betrug. Die Reisekosten „Budapest“ sind daher jeweils mit S 2.450.- anzusetzen und jene für „Loipersdorf“ mit S 1.842.-. Da nunmehr sämtliche Rechnungen vorgelegt wurden, sind die Reisekosten mit S 31.721,92 anzuerkennen. Damit ergibt sich gegenüber den lt. Erklärung geltend gemachten Reisekosten (ohne „Club-Card“) i.H. von S 14.285,31 eine Erfolgsänderung von S – 17.426,61.

Gegen die Nichtanerkennung des Aufwandes für eine „Club-Card“ in Höhe von S. 2.545,45 wurden keine Einwendungen erhoben.

Die Bw. beantragte weiters die Berücksichtigung von **„Repräsentationsaufwand“** und zwar lt. Vorhaltsbeantwortung vom 5.6.2009 für einen Heurigenbesuch mit Buffet für 28 Personen, „Brötchen“, „Sandwiches“, „ Kaffee“ und einen Adventkranz. Gemäß § 4 Abs. 4 EStG sind Betriebsausgaben Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind, wobei die Veranlassung weit zu sehen ist. Auf die Angemessenheit, Wirtschaftlichkeit und

Zweckmäßigkeit kommt es dabei nicht an. Auf die Notwendigkeit eines Aufwandes ist nur dann abzustellen, wenn diese ein Indiz dafür sein kann, ob der Aufwand der betrieblichen oder der privaten Sphäre zuzurechnen ist (vgl. Doralt, S. 154 zu § 4). In diesem Sinne werden daher die Aufwendungen „Brötchen“, Sandwiches“, „Kaffee“ und „Adventkranz“ als Betriebsausgaben anzuerkennen sein. Hinsichtlich der als Beilage 2 am 5.6.2009 vorgelegten Rechnung über einen Heurigenbesuch mit Buffet ist folgendes auszuführen: Hinsichtlich dieses Aufwandes kann nicht eindeutig von einer betrieblichen Veranlassung gesprochen werden. Sind aber Kosten nicht eindeutig der betrieblichen Sphäre zuordenbar, sind sie als Kosten der Lebensführung nach § 20 EStG nicht abzugsfähig. Nicht abzugsfähig ist auch sog. Repräsentationsaufwand. Darunter fallen etwa Kosten anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden, sofern diese nicht nachweislich der Werbung dient. Ein Nachweis, dass der Heurigenbesuch betrieblichen Zwecken diene wurde nicht erbracht. Die Kosten von S 6.900.- sind nicht als Aufwand zu berücksichtigen.

Strittig ist weiters die Abzugsfähigkeit von **Organstrafmandaten** als Betriebsausgabe.

Von der angebotenen Vorlage der ausgestellten Organstrafmandate wurde abgesehen, da es durchaus glaubwürdig ist, dass diese, wie von der Bw. vorgebracht, an Orten ausgestellt wurden, die sich im Umkreis von Gerichten befinden. In der Entscheidung vom 3.7.1990, Zl. 90/14/0069 hat der VwGH ausgesprochen, dass Geldstrafen grundsätzlich der privaten Lebensführung zuzurechnen sind. Diese können jedoch abzugsfähig sein, wenn sie vom Verschulden unabhängig sind od. nur auf geringes Verschulden zurückzuführen sind. In diesem Erkenntnis ging es um das vorschriftswidrige Abstellen eines LKW für Ladevorgänge beim Kunden. Der betriebliche Zusammenhang ist hier dadurch gegeben, dass der Unternehmer die Ware mit einem LKW transportieren muss und diesen auch zwecks Lieferung abstellen muss. Wenn allerdings die Bw. mit dem PKW zu Gericht fährt, um dort Gerichtstermine wahrzunehmen und dann in der Folge das KFZ vorschriftswidrig abstellt oder die erlaubte Parkzeit überschreitet, kann von leichtem Verschulden nicht mehr die Rede sein. Im Hinblick auf die zumeist prekäre Parkplatzsituation im innerstädtischen Bereich wird sie es sogar in Kauf nehmen, das Fahrzeug vorschriftswidrig abstellen zu müssen. Die Kosten für die Strafmandate stehen daher, im Gegensatz zu dem im o.a. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes geschilderten Sachverhalt, in keinem untrennbaren Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit als Rechtsanwältin.

Die Gesamtsumme der Erfolgsänderungen lt. Tz. 29 des Betriebsprüfungsberichtes wird daher wie folgt abgeändert:

Tz. 21: 4.063,64

Tz. 22: 3.960,00

Tz.23a:-4.178,71

Tz.23b: 8.040,00

Tz. 24: 800,00

Tz. 25: 6.900,00

Tz.26:-17.426,00

Tz. 28: 583,50

Die Erfolgsänderung beträgt daher insgesamt S 5.287,27.

### **Umsatzsteuer 1997**

Die Rechnung „Tagesseminar“ vom 4.3.1997 mit dem Betrag von S 800.- netto konnte nicht vorgelegt werden. Der geltend gemachte Vorsteuerbetrag i. H. von S 160.- konnte daher nicht anerkannt werden. Die Rechnung F. weist nur den Rechnungsbetrag von S 1000.- aus. Es handelt sich zwar bei dieser Rechnung um eine sog. „Kleinbetragsrechnung“, jedoch muss auch diese gem. § 11 Abs. 6 UStG bestimmte Formerfordernisse erfüllen, um als ordnungsgemäße Rechnung im Sinne des § 12 UStG zum Vorsteuerabzug zu berechtigen. So können u.a. der Rechnungsbetrag und der Steuerbetrag in einer Summe ausgewiesen sein, jedoch muss auch der Steuersatz angeführt sein. Dieser ist in der vorgelegten Rechnung nicht gesondert angeführt, sodass die in der Aufstellung geltende gemachte Umsatzsteuer in Höhe von S 166,67 nicht als Vorsteuer abzugsfähig ist.

Die Vorsteuern lt. Erklärung waren weiters um die auf das Heurigenbuffet entfallende Umsatzsteuer i. H. von S 690.- (siehe die Ausführungen zur Einkommensteuer 1997) sowie um die auf die „Club-Card“ entfallenden Umsatzsteuer i.H. von S 254,55 zu vermindern.

### **Umsatzsteuer 1999**

Lt. Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung vom 8.11.2002 wurden im Zuge der Betriebsprüfung bzw. der Schlussbesprechung die fehlenden Rechnungen betreffend Reisekosten und Nächtigungen (Tz. 26 des Berichtes) vorgelegt. Versehentlich sei der Vorsteuerbetrag der fehlenden Rechnungen in die Niederschrift der Schlussbesprechung mit hineingenommen worden. Die Vorsteuerkürzung der Tz. 26 i. H. von S 320.- ist daher nunmehr im Zuge der Berufungsentscheidung rückgängig zu machen.

Die Berufung richtet sich gegen die Schätzung eines Privatanteiles in Höhe von 30 % für die Benutzung des im Betriebsvermögen befindlichen VW Golf. Dazu ist auszuführen, dass dieser

Privatanteil nicht Gegenstand des Umsatzsteuerbescheides ist und weder die Bemessungsgrundlage noch die für dieses Jahr geltend gemachte Vorsteuern verändert hat. Gekürzt wurden gemäß den Tzn 15 und 23a generell die für den Betrieb des PKW geltend gemachten Vorsteuern, da diese gem. § 12 Abs. 2 Zif. 2 lit. c UStG 1994 vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind. Die Schätzung eines Privatanteiles für den PKW wirkte sich hingegen lt. Tz. 23c bei der Gewinnermittlung des Jahres 1999 aus. Gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 wurde jedoch nicht berufen.

Anzumerken ist jedoch, dass sich selbst bei der von der Bw. am 5.6.2009 vorgelegten Gegenüberstellung der Gesamtausgaben für Benzin und der Benzinkosten für das Jahr 1999 lt. Kanzleibuch bereits ein Privatanteil von 2,9% ergibt und es nicht mit den Erfahrungen des täglichen Lebens vereinbar erscheint, dass das einzige zur Verfügung stehende Kraftfahrzeug (der im Berufszeitraum im Eigentum des Ehegatten stehende PKW war sei 1999 auf einem Stellplatz abgestellt) nicht auch für außerbetriebliche Zwecke benutzt wird.

Lt. Tz. 28 seien der Ehegatte und die Mutter der Bw. seit dem 2. Halbjahr 1999 bis laufend pflegebedürftig. Ab **1/2000** werden sie von der Bw. auch in der Kanzlei betreut. Somit sei ab **1/2000** ein Privatanteil i.H. von 35 % von der Kanzleimiete und den raumbezogenen Kosten, wie Strom und Gas anzusetzen. In der Folge ermittelte die Betriebsprüfung auch einen Privatanteil für die Monate September bis Dezember 1999 und kürzte die geltend gemachten Vorsteuern um S 3.335,19. In der Berufung verweist die Bw. zu Recht darauf, dass die Betriebsprüfung lt. Tz. 28 von einer Betreuung in der Kanzlei ab Jänner 2000 ausging, die Vorsteuern jedoch bereits ab September 1999 kürzte. In einem persönlichen Telefonat der Referentin mit der Bw. sowie in der Vorhaltsbeantwortung vom 1.12.2009 wurde von dieser auch nochmals bestätigt, dass die Angehörigen erst ab Jänner 2000 in der Kanzlei betreut werden mussten. In der Stellungnahme zur Berufung wird ausgeführt, dass diese bei Betriebsbesuchen in der Kanzlei angetroffen worden seien. Dieser Umstand rechtfertigt aber noch nicht die Annahme, dass dies auch ab September 1999 der Fall gewesen sei, da die Betriebsprüfung im Zeitraum Mai bis Juli 2002 stattfand und für diesen Zeitraum die Pflegebedürftigkeit, im Sinne einer erforderlichen Betreuung rund um die Uhr auch in der Kanzlei nicht in Abrede gestellt wird. Da die Behauptung der Bw., dass die Angehörigen erst ab dem Jahr 2000 in der Kanzlei betreut wurden, die höhere Glaubwürdigkeit für sich in Anspruch nehmen kann, sind daher die Vorsteuern für die Aufwendungen in Zusammenhang mit der Nutzung der Kanzlei im Jahr 1999 schon aus diesem Grund nicht um einen Privatanteil zu kürzen.

Für jene Zeiträume, in denen die Angehörigen nachweislich in der Kanzlei betreut werden mussten, teilweise dort sogar übernachteten, kommt es entgegen der Auffassung der Bw.

jedoch nicht darauf an, ob die Kanzlei „wohnlich“ eingerichtet war. Notbetten waren vorhanden. Ob ein Tisch als „Esstisch“ nach dem alltäglichen Sprachgebrauch bezeichnet wird oder ob überhaupt eine Einrichtung vorhanden ist, auf der eine Mahlzeit eingenommen werden kann, spielt für die Frage, ob die Nutzung der Kanzlei auch für „private“ Zwecke genutzt wurde ebenso wenig eine Rolle wie die Tatsache dass kein Kleiderschrank vorhanden war. Der „private“ Zweck muss kein „Wohnzweck“ in dem Sinn sein, dass ein Teil der Kanzlei wie eine „Wohnung“ nach dem allgemeinen Verständnis eingerichtet sein muss. Der Aufenthalt in der Kanzlei wird für die Pflegebedürftigen zumindest so gestaltet gewesen sein, dass er ihnen im Hinblick auf ihren Zustand zumutbar war und die menschlichen Grundbedürfnisse wie Essen, Waschen, Schlafen und die darüber hinausgehende Pflege in ausreichendem Ausmaß erfüllt werden konnten.

Es sind daher im Jahr 1999 die geltend gemachten Vorsteuern nur um jene lt. Tz. 21 (Literatur), Tz. 23a (PKW) und Tz. 25 (Repräsentation) zu kürzen. sodass insgesamt Vorsteuern i.H. von S 48.838,10.- abzugsfähig sind.

Von der Übermittlung der Vorhaltsbeantwortungen vom 5.6.2009 und vom 1.12.2009 an das Finanzamt wurde aus verfahrensökonomischen Gründen abgesehen. Dies auch deshalb, weil ein Teil der strittigen Aufwendungen von der Betriebsprüfung wegen fehlender Rechnungen nicht anerkannt worden sind, diese jedoch im Zuge des Berufungsverfahrens dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt wurden.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 17. Dezember 2009