



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Woditschka Mag. Friedrich, gegen den Bescheid des Finanzamtes Mistelbach betreffend Wiederaufnahme gem. § 303 Abs. 4 BAO betreffend Umsatzsteuer 1994 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO betreffend Umsatzsteuer 1994 bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) bezog im Jahr 1994 Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Rahmen ihres Kleinhandels mit Stoffen und Nähzubehör. Sie erklärte im Jahr 1994 in ihrer Umsatzsteuererklärung einen Gesamtbetrag an vereinnahmten Entgelten von S 475.111,33 zuzüglich S 5000,- an Eigenverbrauch und machte einen Betrag von S 72.960,13 an Vorsteu-

ern geltend. In ihrer Einnahmen- und Ausgabenrechnung ist unter den netto angegebenen Betriebsausgaben ein Betrag von S 24.000,- als Mietaufwand angeführt.

Der am 22. Februar 1996 erlassene Umsatzsteuerbescheid für 1994 ergab eine Zahllast von S 22.862,- bei Berücksichtigung von S 72.960,13 an Vorsteuern.

Am 7. September 1998 wurde der Finanzbehörde im Rahmen des Einkommensteuerverfahrens der Bw. erstmals ein Mietvertrag abgeschlossen zwischen der Bw. als Mieterin und einem Ehepaar als Vermieter vorgelegt. Mit diesem Mietvertrag aus dem Jahr 1990 mietete die Bw. 35 m² Geschäftsräumlichkeiten in Poysdorf, wobei als Mietzins ein Pauschalbetrag von S 2.200,- vereinbart wurde, welcher laut Mietvertrag aus Hauptmietzins, anteiligen Betriebskosten und öffentlichen Abgaben, sowie 10 % Umsatzsteuer zusammengesetzt sei.

Das Finanzamt Mistelbach erließ am 29. Jänner 1999 einen Wiederaufnahmebescheid gemäß § 303 Abs.4 BAO, sowie einen neuen Sachbescheid betreffend die Umsatzsteuer 1994, wobei in letzterem der anerkannte Vorsteuerbetrag auf S 70.560,13 herabgesetzt und die Zahllast mit S 25.262,- festgesetzt wurde.

Zur Begründung der Wiederaufnahme wurde ausgeführt, dass der Finanzbehörde durch die Vorlage des Mietvertrages betreffend das Geschäftslokal am 7. September 1998 erstmals zur Kenntnis gebracht worden sei, dass ein Vorsteuerabzug hinsichtlich der bezahlten Miete getätigt wurde, obwohl keine Rechnung im Sinne des § 11 UStG vorgelegen sei.

Der bisherige Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1994 wurde durch die Wiederaufnahme aus dem Rechtsbestand beseitigt.

Die Bw er hob Berufung gegen den Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer 1994 und gegen den Umsatzsteuerbescheid 1994 und legte dar, dass bereits anlässlich des Abschlusses des Mietvertrages im Jahr 1990 zwecks Gebühring dieser dem Finanzamt Mistelbach vorgelegt worden sei. Die Mietaufwendungen seien in den Jahresabschlüssen offen als Nettomieten ausgewiesen worden. Es sei daher kein Wiederaufnahmegrund in Form des Hervorkommens von neuen Tatsachen gegeben. Das Finanzamt wolle nach Ansicht der Bw. nur der erfolgten Gesetzesänderung wonach die bis 1993 geltende echte Umsatzsteuerbefreiung für Umsätze unter S 40.000,- ab 1994 in eine unechte Befreiung umgewandelt worden ist, im vorliegenden Fall Geltung verschaffen. Im Umsatzsteuerverfahren beantragte die Bw. die Aufhebung der im neuen Sachbescheid festgesetzten Umsatzsteuer.

Des Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung und begründete diese damit, dass beim Tatbestand des Neuherkommens von Tatsachen dieses Neuherkomm-

men, wie sich aus der dazu ergangenen Judikatur ergebe, aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen sei, weshalb der Einwand der Bw. das Finanzamt habe bereits anlässlich der Vergebührungszeit des Mietvertrages von demselben Kenntnis erlangt, ins Leere gehe.

Das Finanzamt sei aufgrund der Angaben der Bw. davon ausgegangen, dass Frau Rebl bei den Mietaufwendungen über eine dem § 11 UStG entsprechende Rechnung verfügt habe und erst durch den Mietvertrag und die in diesem fehlende Angabe der Umsatzsteuer auf das Fehlen der Rechnung aufmerksam geworden. Die mangelnde Berechtigung zum Vorsteuerabzug habe sich erst nach der Vorlage des Mietvertrages erkennen lassen.

Ergänzend wurde darauf hingewiesen, dass wegen der Gültigkeit des § 10 Abs. 2 Z.5 UStG 1972 eine Vorsteuerkürzung entsprechend der 10%-igen auf den Mietaufwand entfallenden Vorsteuer erfolgt sei.

Die Bw. stellte daraufhin einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer 1994 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und bemerkte ergänzend, dass die Wiederaufnahme nach Ansicht der Bw. nicht mit dem Hervorkommen neuer Tatsachen begründet werden könne, sondern nur der Gesetzesänderung nachträglich auf Kosten der Bw. Geltung verschafft werden solle.

Am 25. November 2003 wurde im Rahmen einer Erörterung der Sach- und Rechtslage die Bw. befragt, ob Belege, welche eine Rechnung im Sinn des § 11 UStG darstellen betreffend das Mietverhältnis zwischen der Bw. und dem Ehepaar, welches ihr das Geschäftslokal ab 1990 vermietet hat, vorliegen. Seitens der Bw. wurde bekannt gegeben, dass neben dem bereits vorgelegten Mietvertrag keine Belege existieren und die Bezahlung der Miete in Form eines Dauerauftrages vom Konto der Bw. auf das Konto der Vermieter erfolgt sei.

Zur Frage des neu Hervorkommens von Tatsachen verwies die Bw. darauf, dass jährlich dem Finanzamt Jahresabschlüsse vorgelegt worden seien, aus denen entnommen werden konnte, ob die Mieten brutto oder netto enthalten gewesen seien. Seitens des Finanzamtes wurde ausgeführt, dass angenommen worden sei, dass die Jahresabschlüsse den Gegebenheiten und Voraussetzungen entsprochen hätten, es habe sich im vorliegenden Fall jedoch nachträglich durch Bekanntgabe des Mietvertrages herausgestellt, dass dies nicht der Fall gewesen sei.

eeemendÜber die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall ob die hinsichtlich der Veranlagung der Umsatzsteuer für das Jahr 1994 vorgenommene Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO zu Recht erfolgte.

Im § 303 Abs. 4 BAO ist geregelt, dass eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig ist, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Im vorliegenden Fall ist durch Vorlage des Mietvertrages im Jahr 1998 im gegenständlichen Einkommensteuerverfahren erstmals dem Finanzamt bekannt geworden, dass die Bw. mangels Vorliegens von Rechnungen hinsichtlich ihrer Mietzahlungen nicht vorsteuerabzugsberechtigt war. Das Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel muss im konkreten Verfahren stattfinden. Die Tatsache, dass der Mietvertrag bereits im Jahr 1990 beim Finanzamt vergebührt wurde, bedeutet nicht, dass das Finanzamt bezogen auf das gegenständliche Verfahren bereits Kenntnis vom Inhalt des Mietvertrages hatte.

Gemäß § 12 UStG kann der Unternehmer Vorsteuerbeträge abziehen, die ihm von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§11) für eine sonstige Leistung gesondert ausgewiesen wurden.

Eine Rechnung im Sinne des § 11 UStG für eine steuerpflichtige sonstige Leistung muss Angaben über Name und Anschrift des Leistenden, sowie des Empfängers der Leistung, die Art und den Umfang der sonstigen Leistung, den Zeitraum über den sich die sonstige Leistung erstreckt, das Entgelt für die sonstige Leistung, sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag enthalten.

Der Unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bw. hat in ihrer im Dezember 1995 dem Finanzamt vorgelegten Einkommensteuererklärung für 1994 in der beigelegten Einnahmen- und Ausgabenrechnung unter den netto angeführten Betriebsausgaben einen Betrag von S 24.000,- als Mietaufwand angegeben. In der vorgelegten Umsatzsteuererklärung für 1994 ist ein Betrag von S 72.960,30 als Vorsteuerbetrag eingetragen. Seitens des Finanzamtes erfolgte die Umsatzsteuerveranlagung für 1994 erklärungsgemäß in der Annahme, dass der in dem Gesamtvorsteuerbetrag für 1994 enthaltene Vorsteuerbetrag betreffend die in den Betriebsausgaben netto angeführten Mietaufwendungen von der Bw. basierend auf einer vorliegenden Rechnung im Sinne des § 11 UStG geltend gemacht wurde.

Im Zuge der Veranlagung für das Jahr 1995 wurde seitens der Bw. in Beantwortung eines Mängelbehebungsauftrages am 7. September 1998 der Mietvertrag zwischen der Bw. und einem Ehepaar betreffend das von der Bw. angemietete Geschäftslokal vorgelegt. In Punkt 4. dieses Mietvertrages steht, dass der im Jahr 1994 von der Bw. zu zahlende Mietzins pauschal S 2.200,- beträgt und dieser Betrag sich aus Hauptmietzins, Anteilen an Betriebskosten und öffentlichen Abgaben, sowie der gesetzlichen Umsatzsteuer von 10% zusammensetze. Die Höhe des Umsatzsteuerbetrages ist nicht angeführt. Der Mietvertrag stellt daher keine Rechnung im Sinne des § 11 des Umsatzsteuergesetzes dar. (Vgl. VwGH v. 14. 1991, 88/14/0167).

Bei Anwendung der oben zitierten Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes auf den vorliegenden Sachverhalt ergibt sich, dass die Bw. als Unternehmerin sich im Jahr 1994 Vorsteuerbeträge abgezogen hat für an sie erbrachte sonstige Leistungen in Form der Zurverfügungstellung eines Mietgegenstandes ohne Vorliegen einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG. Dieses Sachverhaltselement wurde dem Finanzamt erst durch Vorlage des Mietvertrages am 7. September 1998 bekannt. Bis zu diesem Tag ist das Finanzamt davon ausgegangen, dass die Bw. hinsichtlich der bezahlten Mietaufwendungen über Rechnungen im Sinne des § 11 UStG verfüge bzw. hatte das Finanzamt keinen Grund das Vorhandensein von Rechnungen in Frage zu stellen.

Wenn das Finanzamt bereits vor Erlassung des Erstbescheides betreffend die Umsatzsteuer 1994 im gegenständlichen Veranlagungsverfahren von der Tatsache, dass hinsichtlich der Mietaufwendungen keine Rechnungen im Sinne des § 11 UStG vorliegen, Kenntnis gehabt hätte, hätte es einen im Spruch anders lautenden, nämlich die auf die Mietaufwendungen entfallende Vorsteuer nicht berücksichtigenden, Umsatzsteuerbescheid 1994 erlassen.

Nach der Judikatur kommt es nämlich darauf an, dass die bisher nicht bekannte Tatsache dem Finanzamt im strittigen Verfahren bekannt war, es ist unerheblich, dass im Rahmen der Vergebühr des Mietvertrages dessen Inhalt dem Finanzamt bereits vorgelegt worden war.

Durch die am 7. September 1998 erfolgte Vorlage des Mietvertrages ist die im Verfahren bisher nicht geltend gemachte Tatsache, dass keine Rechnung im Sinne des § 11 UStG für die Mietaufwendungen vorlag, neu hervorgekommen. Da die Kenntnis dieser Tatsache zu einem anders lautenden Umsatzsteuerbescheid geführt hätte, ist diesfalls ein Wiederaufnahmegrund gegeben, der vom Finanzamt zu Recht aufgegriffen wurde.

Bei Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes liegt die Verfügung der Wiederaufnahme im Ermessen der Behörde. Bei der Ermessensübung im Sinne des § 20 BAO ist grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem

der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben. Ziel der Wiederaufnahme ist ein insgesamt rechtsrichtiges Ergebnis. Im vorliegenden Fall kann dieses rechtsrichtige Ergebnis nur darin liegen, der Bw. den Vorsteuerabzug mit der Begründung zu verwehren, dass die Voraussetzungen für denselben nicht gegeben sind und das Finanzamt von dieser Tatsache erst nach Erlassung des Erstbescheides Kenntnis erlangt hat.

Bei Beurteilung der Frage der Geringfügigkeit der Auswirkungen war entsprechend der Judikatur, wonach eine Zahllasterhöhung von S 1053,- bei Umsätzen von S 741.000,- noch als geringfügig anzusehen ist (VwGH 10.7.1996, 92/15/0101), im vorliegenden Fall bei einer Zahllastauswirkung von S 2399,83 bei Umsätzen von S 474.111,13 nicht mehr von einer Geringfügigkeit der Auswirkungen auszugehen, vor allem in Anbetracht der Tatsache, dass es sich im vorliegenden Fall nicht um ein einzelnes Umsatzgeschäft, dessen Vorsteuerabzug gekürzt wurde, handelt, sondern um einen laufenden Mietvertrag, dessen umsatzsteuerliche Behandlung auch Auswirkung für die Zukunft haben kann.

Aus den oben angeführten Gründen war der Berufung der Bw. keine Folge zu geben.

Wien, 9. Dezember 2003