



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Waidhofen a.d.Thaya vom 11. Juli 2000 betreffend Wiederaufnahme und Sachentscheidung hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 1996 und Einkommensteuer für die Jahre 1996, 1997 und 1998 entschieden:

1. Der Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 1996 wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

2. Die Berufung gegen den Umsatzsteuer(sach)bescheid für das Jahr 1996 wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

3. Die Berufung gegen die Wiederaufnahme- und Sachbescheide hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1996, 1997 und 1998 wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO für gegenstandslos erklärt.

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.

Entscheidungsgründe

Der Bw. wurde mit Bescheid vom 17. März 1998 erklärungsgemäß zur Umsatzsteuer für das Jahr 1996 veranlagt (Vlg.akt, Bl 14/1996).

Vom 13. Juni bis 4. Juli 2000 wurde beim Bw. eine abgabenbehördliche Prüfung über die Streitjahre 1996 bis 1998 durchgeführt und darüber ein mit 12. Juli 2000 datierter Bericht erstattet (Dauerbelege Bl 26ff). Darin führte der Betriebsprüfer unter Tz 15 zum Streitpunkt aus: *"Die im Prüfungszeitraum betrieblich geltend gemachten Aufwendungen ('pauschal geschätzt ') für einen im Wohnungsverband des Abgabepflichtigen gelegenen Büroraum sowie die geltend gemachten Kosten für die im Jahr 1996 erfolgte Anschaffung der darin befindlichen Büroeinrichtung (AfA 96 – 98) sind gem. § 20 Abs. 1 Zi. 2 d EStG 88 nicht abzugsfähig. Die geltend gemachte Vorsteuer für diese Anschaffung in Höhe von S 14.503,40 ist lt. Bp nicht anzuerkennen."*

Das Finanzamt erließ mit 11. Juli 2000 datierte

- Bescheide, mit denen unter Verweis auf den Prüfungsbericht die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 1996 und Einkommensteuer für die Jahre 1996, 1997 und 1998 verfügt wurde,
- neue Sachbescheide hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 1996 und Einkommensteuer für die Jahre 1996, 1997 und 1998, mit denen den Feststellungen des Prüfers gefolgt wurde.

Mit Schreiben vom 14. Juli 2000 (Bl 21f/1998) wurde gegen die oa. Wiederaufnahme- und neuen Sachbescheide vom 11. Juli 2000 Berufung erhoben und ihre Aufhebung bzw Eliminierung aus dem Rechtsbestand begehrt.

Mit Ergänzung zur Berufung vom 16. August 2000 (Bl 30ff/1998) wurde u.a. vorgebracht, dass der Bw. in seiner 83 m² messenden und deshalb unterdurchschnittlich großen Ordination (nicht im Wohnungsverband gelegen) keinen Platz für einen Büroraum habe. Deshalb habe er in seinem Einfamilienhaus den streitgegenständlichen Raum im bescheidenen Ausmaß von 7,5 m² für Büro Zwecke - und zwar ausschließlich dafür - verwendet. Es sei zu prüfen, ob ein derart enger und mit keinem für Wohnzwecke geeigneten Mobiliar ausgestatteter Raum überhaupt unter den Begriff "Arbeitszimmer" einzureihen sei.

Das Finanzamt erließ abweisende, mit 14. September 2000 datierte Berufungsvorentscheidungen (Bl 35ff/1998), u.a. weil der Bw. im streitgegenständlichen Raum nicht seinen Tätigkeitsmittelpunkt habe.

Mit Schreiben vom 27. September 2000 wurde ein Vorlageantrag gestellt und eine mündliche Verhandlung beantragt (Bl 48f/1998).

Mit Schreiben vom 11. Juni 2001 erging ein zweitinstanzlicher, nur die Einkommensteuer betreffender Vorhalt, der mit Schreiben vom 19. Juni 2001 beantwortet wurde.

Das Finanzamt besichtigte den streitgegenständlichen Raum, worüber es der Berufungsbehörde mit Schreiben vom 10. August 2001 samt einer Raumskizze berichtete und auch die anlässlich der Besichtigung vom steuerlichen Vertreter des Bw. vorgebrachten Argumente übermittelte: Aufgrund der Beschaffenheit des Raumes (Platzknappheit) sei nicht die Schaffung eines üblichen Büros – wie es fremde Arbeitskräfte zur Verfügung gestellt bekämen – als Grund für die Anschaffung der zur Debatte stehenden Büroeinrichtung vorgelegen, sondern die (platzsparende) Schaffung von Stauraum für das betriebliche Belegwesen. Da nicht die praktische Büroarbeit, sondern die Belegablage die (betriebsnotwendige) Veranlassung für die Investition gewesen sei, wäre die steuerrechtliche Bezeichnung "Archiv" für den strittigen Raum zutreffend.

Mit Schreiben vom 27. Jänner 2003 wurde die gegenständliche Berufung hinsichtlich der ertragsteuerlichen Komponenten zurückgezogen und der Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgezogen. Hinsichtlich der Umsatzsteuer wurde angesichts des VwGH-Erk 24.9.2002, 98/14/0198 der Antrag auf unmittelbare Anwendung des Richtlinienrechtes gestellt, sodass der Vorsteuerabzug zum Rechtsstand 1. Jänner 1995, somit ohne allfällige Einschränkungen aus § 20 EStG zu gewähren sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Zum streitgegenständlichen Raum:

Aus dem Vorbringen des Bw. und dem Bericht des Finanzamtes über die Besichtigung ergibt sich: Dieser, im Einfamilienhaus des Bw. im Wohnungsverband gelegene Raum ist ca. 7,5 m² groß, an zwei Seiten des Raumes befinden sich Schrankverbauten, an den beiden anderen Seiten befindet sich ein über das Eck reichender Tischverbau und im Eck ein Hängeregal.

Weiters befindet sich noch ein Sessel vor dem Tisch. Aus der Art der Einrichtung und mangels Anhaltspunkten für eine private Nutzung wird geschlossen, dass der Raum ausschließlich beruflich genutzt wird. Auch die Notwendigkeit der Nutzung des Raumes für die selbständige Tätigkeit des Bw. als Arzt ist glaubwürdig. Der Mittelpunkt der betrieblichen Tätigkeit des Bw. als Arzt befindet sich in seiner Ordination und nicht im streitgegenständlichen Raum.

Nach der bis einschließlich 1995 geltenden ertragsteuerlichen Rechtslage (*Quantschnigg/-Schuch*, EStHB, 642f; *Müller*, Steuer-Spar-Buch '95, 31f) wären die Aufwendungen für den berufungsgegenständlichen Raum absetzbar gewesen.

Der ab (1. Jänner) 1996 anwendbare § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 idF BGBl 1996/201 verbietet bei der Einkunftsermittlung den Abzug von Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung, außer ein derartiges Arbeitszimmer bildet den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit. Bei Subsumtion des berufungsgegenständlichen Raumes unter den Begriff "Arbeitszimmer" des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 wären (nach innerstaatlichem Recht) gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 die Vorsteuerbeträge für die Einrichtung des berufungsgegenständlichen Raumes – im Gegensatz zur Rechtslage 1995 – im Streitjahr 1996 nicht absetzbar gewesen. Laut VwGH 24.9.2002, 98/14/0198, widerspricht der Vorsteuerauschluss für Arbeitszimmer im Wohnungsverband bzw deren Einrichtungsgegenstände ab 1996 dem Art. 17 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie 77/388/EWG und ist daher gemeinschaftsrechtswidrig. Es kann somit für die Entscheidung über die verbleibende Berufung hinsichtlich Umsatzsteuer auf sich beruhen, ob der berufungsgegenständliche Raum unter den Begriff "Arbeitszimmer" des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 zu subsumieren ist oder nicht, weil für den Bw. ein daraus resultierender innerstaatlicher Vorsteuerauschluss wegen des Vorranges des Gemeinschaftsrechtes ohnehin nicht anwendbar wäre, zumal sich der Bw. diesbezüglich auf die unmittelbare Anwendung des Gemeinschaftsrechtes berufen hat.

Der einzige Wiederaufnahmsgrund und auch die einzige Änderung des angefochtenen Umsatzsteuersachbescheides 1996 vom 11. Juli 2000 (Bl 16/1996) gegenüber dem vorherigen Umsatzsteuerbescheid 1996 vom 17. März 1998 (Bl 14/1996) ist die Verminderung der Vorsteuer um 14.503,40 öS wegen der Nichtanerkennung des Vorsteuerabzuges aus der im Jahr 1996 erfolgten Einrichtung des berufungsgegenständlichen Raumes (BP-Bericht Tz 13 iVm 15). Da die aus dem innerstaatlichen Recht resultierende Versagung dieses Vorsteuerabzuges wegen des Vorranges des Gemeinschaftsrechtes, an dem wegen dem Antrag des Bw. auf die unmittelbare Anwendung des Gemeinschaftsrechtes kein Zweifel bestehen kann, auf den Bw. nicht anwendbar ist, besteht kein Grund zur Aufrechterhaltung der Verfügung der Wiederaufnahme. Der Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid hinsichtlich Umsatzsteuer 1996 wird daher durch Aufhebung dieses Bescheides stattgegeben.

2. Zur Berufung gegen den Umsatzsteuer(sach)bescheid für 1996 vom 11. Juli 2000:

Bereits durch die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides hinsichtlich Umsatzsteuer 1996 vom 11. Juli 2000 scheidet der zugleich erlassene Umsatzsteuer(sach)bescheid 1996 gemäß

§ 307 Abs. 3 BAO ex lege aus dem Rechtsbestand aus und der alte Sachbescheid vom 17. März 1998 lebt wieder auf (*Ritz*, BAO-Kommentar², § 307 Tz 8). Durch die Beseitigung des Umsatzsteuer(sach)bescheides 1996 vom 11. Juli 2000 ist der gegen ihn gerichteten Berufung das Anfechtungsobjekt entzogen worden, weshalb diesbezüglich die Berufung unzulässig geworden und somit zurückzuweisen ist.

3. Zu den Berufungen gegen die Wiederaufnahme- und sachbescheide hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1996 bis 1998:

Da die Berufung diesbezüglich zurückgenommen worden ist, hat die Abgabenbehörde gemäß § 256 Abs. 3 BAO die Berufung für gegenstandslos zu erklären, wobei dies seit 1. Jänner 2003 auch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (UFS) tun kann (*Ritz*, BAO-Handbuch, 174f).

, 19. Februar 2003