



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., Technisches Büro, G., vom 13. Dezember 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 17. November 2008 betreffend Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2006 gemäß § 299 BAO und Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2006 (beide gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig) entschieden:

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2006 wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 wird teilweise Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird für endgültig erklärt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat mit dem Bescheid vom 17. November 2008 den Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 8. November 2007 gemäß § 299 BAO aufgehoben und in dem gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassenen Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 17. November 2008 die Umsätze und die Vorsteuerbeträge aus der Vermietung des Objektes

V. nicht berücksichtigt, da das Objekt von der Betriebsprüfung zur Liebhaberei erklärt worden sei.

Der ebenfalls vorläufig erlassene Einkommensteuerbescheid 2006 wurde folgendermaßen begründet:

"Aufgrund der Betriebsprüfung wurden die Aufwände wie folgt gekürzt:

Miete Wien	-25.673,00
Reisespesen – 50 %	-1.588,00
PKW Privatanteil 30 %	-1.656,60
Kürzung	-28.917,60

Die Veranlagung erfolgte wegen Aktenvorlage an den UFS vorläufig.

Lt. BP liegt aus V+V keine Einkunftsquelle vor und sind daher bei der Veranlagung die erklärten Werbungskostenüberschüsse nicht zu berücksichtigen."

Die gegen den Aufhebungsbescheid und gegen den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2006 eingebrachte Berufung hat der Berufungswerber (Bw.) im Wesentlichen wie folgt begründet:

Der Aufhebungsbescheid mit der lapidaren Begründung "... wenn sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweist" werde hinsichtlich der nicht fristgerechten Aufhebung des Bescheides vom 8. November 2007 angefochten. Mangels entsprechender Begründung sei der Bescheid nicht nachprüfbar und folglich mit Mangelhaftigkeit und inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

Der vorläufige Umsatzsteuerbescheid 2006 werde hinsichtlich des Ausspruches über die Vorläufigkeit, die Bemessungsgrundlage, die Berechnung der Umsatzsteuer, insbesondere die Nichtberücksichtigung der Umsätze und der Vorsteuerbeträge aus Vermietung und Verpachtung angefochten.

In der Berufung gegen den vorläufigen Einkommensteuerbescheid 2006 wendet sich der Bw. mit folgender Begründung gegen den Ausspruch der Vorläufigkeit und gegen die Kürzung der Betriebsausgaben:

Auf Grund einer in jeder Kalenderperiode anders gelagerten Sachlage sei für das strittige Jahr 2006 der bloße Hinweis "lt. Betriebsprüfung wurden die Aufwände gekürzt" nicht nachvollziehbar und nicht ausreichend begründet, wie auch der bloße Hinweis auf eine "Aktenvorlage an den UFS" eine vorläufige Veranlagung gemäß § 200 BAO nicht rechtfertige,

weshalb somit von einer Nichtigkeit und inhaltlichen Rechtswidrigkeit sowie von einem Verfahrensmangel auszugehen sei.

Die Schätzung und Kürzung von 50 % der Reisespesen und von 30 % bei der Position Personenkraftwagen sei nicht sachgerecht und unbegründet, zumal nachweislich Aufzeichnungen und ordnungsgemäß geführte Fahrtenbücher die beantragten Ansätze für 2006 in vollem Umfang belegen und erweisbar machten.

Die tatsächlich geleisteten Zahlungen bezüglich der Position "Miete Wien" für betrieblich genutzte Arbeitsräume und Werbeflächen, welche beim Empfänger ordnungsgemäß der Umsatz- und Einkommensbesteuerung unterworfen worden wären und vom zuständigen Finanzamt in Wien veranlagt und nicht dem § 20 EStG 1988 zugeordnet worden seien, seien belegt. Die Sach- und Rechtslage sei periodenbezogen neu zu würdigen.

Die ordnungsgemäße Erfassung der Einkunftsquelle aus Vermietung und Verpachtung 2006 sei rechtsrichtig erfolgt und es seien die Sachverhalte, zugrunde gelegten Tatsachen und Umstände der Behörde offen gelegt und aktenkundig, welche die unrichtigen Feststellungen der Betriebsprüfung der Vorjahre widerlegten. Relevante Feststellungen für 2006 seien nicht existent.

In der Beilage zur Berufung führte der Bw. Nachstehendes aus:

"Zur Vermeidung gleichheitswidriger Ergebnisse und gestützt auf den Grundsatz Treu und Glauben wird in der unbegründet gebliebenen Kürzung der Aufwände und insbesondere in der Nichtanerkennung der Einkunftsquelle V+V eine Unbilligkeit in der Abgabennachforderung gem. § 236 BAO geltend gemacht und in Ermangelung von einzelfallgerechten Ermittlungsschritten in der streitverfangenen Kalenderperiode 2006 mit dem zwingend vorgelagerten Gebot der Überprüfung der zugrundeliegenden Sachverhalte gemäß §§ 161(1), 163 BAO vor Bescheiderlassung eine Verletzung von Verfahrensvorschriften und ein Verstoß nach dem Diskriminierungsverbot des Gemeinschaftsrechts von EU-Bürgern und ihren Familienangehörigen-Niederlassungsfreiheit mit freier örtlicher Firmensitzwahl, Gleichbehandlung aller Bürger und Abgabepflichtigen, das dem geltenden nationalen Recht vorgeht, geltend gemacht.

Die aktenkundige und über die do. Behörde eingereichte und zur Kenntnis gebrachte vorgelegte öffentliche Dispositivurkunde - Beschluss des Bezirksgerichtes Wien-Hernals im bestandsrechtlichen Außerstreitverfahren - begründet ex lege gemäß § 292(1) ZPO konstitutiv vollen Beweis nach § 168 BAO über das was amtlich geprüft und verfügt wurde, nämlich dass die vorgelegten Privaturkunden (Mietvertrag betr.Pos.Miete und BK) echt und richtig sind, da sie mit der Wirklichkeit übereinstimmen und demnach fremdüblich und gesetzeskonform sind, zumal für alle gleichen Bestandsverhältnisse und Verträge im gesamten Objekt mit der rechtskräftigen Entscheidung des Gerichts über die Festsetzung der Hauptmietzinse nach Kategorie D abgesprochen und diese im Hinblick der verrechnungspflichtigen Einnahmen nach § 20 MRG und § 28(5) EStG sowie § 107(2)EStG 1988 festgelegt wurden. (VwGH 17.12.2002, 97/14/0002) sowie EuGH a.a.O Rz.78 Wettbewerbsneutralität und Gleichbehandlung nach Art.7 B-VG bei familiär.Verbundenheit.

Mit dieser nach jahrelangem amtswegigen Behördenverfahren in Wien nunmehr ergangenen Gerichtsentscheidung hat sich die do. Behörde hinsichtlich der Frage der abgabenrechtlichen Bindungswirkung gemäß § 116 BAO im Außerstreitverfahren nicht auseinandergesetzt. Die Rechtsansicht der do. Behörde steht in eklatantem Widerspruch mit der zitierten gerichtlichen Entscheidung und deckt sich auch nicht mit der Rechtsansicht des FA Wien f.d.8.16. u.17. Bezirk wonach die tatsächlich geleisteten Zahlungen für Miete und BK des Betriebsstättenfirmensitzes in Wien als verrechnungspflichtige Einnahme gem § 28(5) EStG erfasst und veranlagt wurde. (VwGH 13.12.1967; 2177/65 Slg.7250 A) (VwGH 19.10.1988; 86/01/0062).

Im Lichte der offengelegten Tatbestandselemente, präjudiziellen Rechtsfragen sowie der Sach- und Rechtslage möge primär laut Antrag entschieden werden; sekundär ergeht der Antrag nach Aufhebung der angefochtenen Bescheide allenfalls eine Aussetzung der Veranlagung 2006 gem. § 281 BAO bis zur Erledigung aller anhängigen Rechtsmittelverfahren in Erwägung zu ziehen."

In der Berufungsergänzung vom 14. Februar 2009 hat der Bw. Nachstehendes vorgebracht:

"In Ergänzung zur Berufung vom 13.12.2008 ergeht im Falle der Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz der A n t r a g:

auf Durchführung der mündlichen Verhandlung durch einen neuen gesamten Berufungssenat nach Zustellung der höchstgerichtlichen Entscheidung für U+E 1994 -1996.

Zur Berufsbeilage vom 13.12.2008 wird unter Hinweis auf Art.7 B-VG EuGH vom 21.2.2006 sowie gleichlautende VwGH Rechtsprechung betreffend USt und ESt hinsichtlich der Einkünfte aus selbständiger Arbeit/Betriebsausgabenposition "Miete und BK"

Firmensitzbetriebsstätte Büro Wien ergänzend ausgeführt:

In allen Punkten unterliegt die Abgabenbehörde I. Instanz einem Irrtum und gravierender Fehler. Seitens der Vermieterin erfolgte die Ausübung der Umsatzsteuerpflicht mit Vorsteuerabzug nach dem Vorbild anderer Bürovermieter und entspricht dies der sachlich gebotenen Wettbewerbsneutralität (Art. 7 B-VG). Einen Vermieter aufgrund seiner gesellschaftlichen oder familiären Verbundenheit zum Mieter beispielsweise von der Option zur Umsatzsteuerpflicht mit Vorsteuerabzug auszuschließen ist sachlich (Art. 7 B-VG) nicht zu rechtfertigen und widerspricht der nach der MwSt-RL gebotenen Neutralität der Mehrwertsteuer (EuGH-Rechtsprechung). Das von der Vermieterin und Berufungswerber gewählte Verhalten liegt exakt auf der Ziellinie des Gesetzgebers.

In der Fortentwicklung und Wahrung der Rechtskultur wird dies auch in jüngster Rechtsprechung des EuGH 21.2.2006 Rs C-255/02 Halifax, Beiser Universität Innsbruck ÖStZ 2006/675 322 ff sowie deckungsgleiche Rechtsprechung VwGH, Zorn in Pülz/Partl(Hrsg. FS Pircher:217 ff) bestätigt Die Optimierung der Umsatzsteuer durch eine steuergünstige Option zur Umsatzsteuerpflicht mit Vorsteuerabzug bei der Vermietung von Geschäftsgebäuden/Büroräumen nach § 6(1) und (2) UStG entspricht dem Sinn, Ziel und Zweck dieser Option, Investitionen in Geschäftsgebäude durch einen Vorsteuerabzug zu

erleichtern und so das Wirtschaftswachstum zu fördern und die Erneuerung langfristiger Infrastrukturinvestitionen zu begünstigen, statt zu hemmen.

Ob die Vermietung zwischen einander fremden Dritten oder gesellschaftsrechtlich oder familiär verbundenen Unternehmen erfolgt, ist angesichts dieses Gesetzeszweckes irrelevant.

Das Gesetz zielt auf die Förderung langfristiger Infrastrukturinvestitionen. Eine Benachteiligung gesellschaftlich oder familiär verbundener Unternehmer wäre sachlich (Art. 7 B-VG) nicht zu rechtfertigen und gemeinschaftsrechtlich eine mehrwertsteuerrichtlinienwidrige Wettbewerbsverzerrung.

Die Inanspruchnahme gesetzlich ausdrücklich eingeräumter Begünstigungen und Wahlrechte entspricht dem Gesetz.

Wegen Nichtbeachtung der aufgezeigten Rechtslage und rechtswidrigen Anwendung von Gesetzesnormen durch die Abgabenbehörde I. Instanz wird deshalb der angefochtene Bescheid aufzuheben sein, fehlt doch zur angeführten Themenlage jegliche sachliche Begründung.

Im Übrigen hat sich die Abgabenbehörde I. Instanz auch mit den gesetzlich erfüllten Voraussetzungen gemäß § 29 BAO hinsichtlich des Betriebsstättenfirmensitzes in Wien kalenderperiodenbezogen erneut nicht auseinandergesetzt (VwGH 13.9.2006; 2002/13/0105).

Weiters wird auch auf die Beweisanträge zur Berufung USt-u.ESt-Bescheid 2001-2005, auf die Beweismittelvorlagen vom 29.10.2008 und Beweisanträge vom 13.10.2008 zum UFS-Verfahren der Außenstelle Graz Senat 1 zu RV/0155-G/04 betreffend USt- und ESt-Bescheide 1994-1996 sowie auf die Ausführungen zur VGH-Beschwerde vom 29.12.2008 betr. USt- und ESt Bescheide 1994-1996 verwiesen, für welche *b e a n t r a g t* wird sie inhaltlich zu den punktuellen Themen im gesamten Umfang für das gegenständliche streitverfangene Jahr 2006 der rechtlichen Würdigung zugrunde zulegen und in das Verfahren aufzunehmen.

Bei vollinhaltlicher Stattgabe wird auf eine mündliche Verhandlung verzichtet."

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Aufhebungsbescheid und vorläufiger Umsatzsteuerbescheid 2006

Gemäß § 302 Abs. 1 BAO sind Aufhebungen gemäß § 299 bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides zulässig.

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind.

Zufolge lit. a leg. cit. erfolgt die Bekanntgabe bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung.

Gemäß § 26 Abs. 2 ZustG gilt im Falle der Zustellung ohne Zustellnachweis die Zustellung als am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan bewirkt.

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargestellte Rechtslage war der Berufung aus nachstehenden Erwägungen ein Erfolg beschieden:

Der gemäß § 299 BAO aufgehobene Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 8. November 2007 (Donnerstag) gilt gemäß § 26 Abs. 2 ZustG am Dienstag, den 13. November 2007 als zugestellt, sodass die Jahresfrist für die Bescheidaufhebung jedenfalls am Donnerstag, den 13. November 2008 endet.

Da demnach der angefochtene Aufhebungsbescheid vom 17. November 2008 (Montag) außerhalb der gesetzlichen Frist erlassen wurde, erweist er sich als gesetzwidrig und war daher ersatzlos aufzuheben.

Gemäß § 299 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Die Aufhebung des aufhebenden Bescheides beseitigt vom Aufhebungsbescheid zwingend abgeleitete Bescheide aus dem Rechtsbestand (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2005, § 299, Tz 62).

Demnach scheidet der ebenfalls angefochtene vorläufige Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 17. November 2008 ex lege aus dem Rechtsbestand aus.

2) Vorläufiger Einkommensteuerbescheid 2006

Soweit sich der Bw. gegen die Kürzung der erklärten Betriebsausgaben aus dem Titel "Miete Wien" wendet, ist er um Wiederholungen zu vermeiden, auf die Ausführungen unter Punkt 1) der Berufungsentscheidung vom 10. März 2011, RV/0263-G/08 zu verweisen.

Bezüglich der vom Finanzamt vorgenommenen pauschalen Kürzung der geltend gemachten Reisekosten um 50 % war der Berufung aus nachstehenden Erwägungen ein teilweiser Erfolg beschieden:

Dass Reisekosten nur bei einem beruflich veranlassten Mehraufwand als Betriebsausgaben anzuerkennen sind und ein solcher im Nahbereich (innerhalb von 25 km) des Betriebsortes nicht anfällt, entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl.

Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band I, § 4, Tz 334). Erstreckt sich die Tätigkeit des Steuerpflichtigen auf mehrere Orte in der Weise, dass jeder Ort – für sich betrachtet – Mittelpunkt der Tätigkeit sein könnte, dann ist jeder dieser Orte als Mittelpunkt der Tätigkeit zu qualifizieren und der Aufenthalt an ihm keine Reise. Zu einem (weiteren) Mittelpunkt der Tätigkeit wird ein Ort auf Grund ständig wiederholten Aufenthaltes des Steuerpflichtigen während eines längeren Zeitraumes. Denn dieser ständig wiederholte Aufenthalt ermöglicht es ihm, sich dort über die Verpflegungsmöglichkeiten zu informieren und so jenen Verpflegungsmehraufwand zu vermeiden, der allein die Annahme von Betriebsausgaben statt nicht abzugsfähiger (üblicher) Verpflegungsaufwendungen der privaten Lebensführung rechtfertigt (vgl. VwGH 21.11.1991, 90/13/0101).

Aus den für das Streitjahr 2006 vorgelegten Reiseaufzeichnungen ergibt sich, dass der Bw. Reisekosten in Form von Tagesgebühren ua. einerseits für Nahbereichsreisen (P. in K. bei Graz – Entfernung vom Betriebsort: 13,3 km nach Routenplaner www.vrgraz.at/service/routenplaner) und andererseits für Reisen an einen ständig wiederkehrend Ort, ohne Rücksichtnahme auf die Anzahl der wiederholten Aufenthalte (Wien) geltend gemacht hat. Die folgende Tabelle beinhaltet einerseits die Nahbereichsreisen und andererseits die wiederholten Aufenthalte am denselben Ort ab dem fünften Aufenthaltstag.

2006

Reiseort	Belegnummer	geltend gemachter Aufwand
K.	235	15,40
K.	273	15,40
K.	278	26,40
K.	317	11,00
K.	526	17,60
Wien	92	26,40
Wien	183	52,80
Wien	189	52,80
Wien	246	26,40
Wien	253	19,80
Wien	300	52,80
Wien	376	19,80
Wien	442	26,40
Wien	456	26,40

Wien	478	79,20
Gesamtbetrag		468,60

Damit erweist sich die im angefochtenen Bescheid aus verwaltungsökonomischen Gründen in Anlehnung an die Vorprüfung in griffweiser Schätzung in Höhe von 50 % vorgenommene Betriebsausgabenkürzung als überhöht und ist wie folgt zu berichtigen:

Betriebsausgabenkürzung lt. angefochtenem Bescheid	1.588,00
Betriebsausgabenkürzung lt. BE	468,60
Gewinnminderung lt. BE	1.119,40

Auch bezüglich der im angefochtenen Bescheid vorgenommenen pauschalen Ausscheidung eines Privatanteiles in Höhe von 30 % aus den Kraftfahrzeugkosten war dem Berufungsbegehren in Anlehnung an die Punkte 3) und 4) der Berufungsentscheidung vom 10. März 2011, RV/0263-G/08 ein teilweiser Erfolg beschieden:

Nach dem, dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Fahrtenbuch hat der Bw. im Streitjahr mit dem Personenkraftwagen der Marke VW Polo Family 1.469 km betrieblich und 787 km privat zurückgelegt, was einer durchschnittlichen privaten Monatskilometerleistung von 65,58 km entspricht. Dass eine derart geringfügige private Kilometerleistung nach den Erfahrungen des täglichen Lebens mit der üblichen privaten Lebensführung (Urlaubsfahrten, Besuch von Verwandten und Bekannten, Ausflugsfahrten, Einkaufsfahrten und dergleichen) nicht im Einklang steht bedarf wohl keiner näheren Begründung.

Mit dem Personenkraftwagen der Marke AUDI A6 hat der Bw. lt. vorgelegtem Fahrtenbuch im Streitjahr eine betrieblich veranlasste Fahrleistung von 23.414 km erbracht. Der in Anlehnung an die Berufungsentscheidung vom 10. März 2011, RV/0263-G/08 geschätzte Privatanteil in Höhe von 20 % ergibt eine jährliche private Kilometerleistung von 4.682 km. Zusammen mit der privaten Jahreskilometerleistung des Personenkraftwagens VW Polo Family in Höhe von 787 km ergibt sich eine private Jahreskilometerleistung von 5.469 km, was einer durchschnittlichen monatlichen privaten Fahrleistung von 455,75 km entspricht. Eine derartige Kilometerleistung entspricht nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates der allgemeinen Lebenserfahrung und beweist unter Bedachtnahme auf die Vorjahre – vgl. Punkt 3) der Berufungsentscheidung vom 10. März 2011, RV/0263-G/08 – die Richtigkeit dieser schätzungsweisen Privatanteilsfestsetzung.

Somit sind die geltend gemachten Kraftfahrzeugkosten in Höhe von € 5.522,00 um einen Betrag in Höhe von € 1.104,40 (= 20 %) zu kürzen.

Betriebsausgabenkürzung lt. angefochtenem Bescheid	1.656,60
Betriebsausgabenkürzung lt. BE	1.104,40
Gewinnminderung lt. Berufungsentscheidung	552,20

Bezüglich Beurteilung der Vermietung der Liegenschaft V. als Liebhaberei wird auf die Ausführungen unter Punkt 8) der Berufungsentscheidung vom 10. März 2011, RV/0263-G/08 hingewiesen.

Unter Bedachtnahme auf die obigen Ausführungen ändert sich die Bemessungsgrundlage wie folgt:

Gewinn aus selbständiger Arbeit lt. angefochtenem Bescheid	23.642,60
abzüglich Gewinnminderung "Diäten" lt. BE	1.119,40
abzüglich Gewinnminderung "PA-Kfz" lt. BE	552,20
Gewinn aus selbständiger Arbeit lt. Berufungsentscheidung	21.971,00

Da nunmehr für eine vorläufige Abgabefestsetzung kein Grund mehr besteht, war der vorläufige Einkommensteuerbescheid im Rahmen der Berufungsentscheidung für endgültig zu erklären. Zur diesbezüglichen Befugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz wird auf die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis vom 21. Jänner 2004, 99/13/0187 verwiesen.

Dem in der Berufungsergänzung vom 14. Februar 2009 (erstmalig) gestellten "Antrag auf Durchführung der mündlichen Verhandlung durch einen neuen gesamten Berufungssenat nach Zustellung der höchstgerichtlichen Entscheidung für U+E 1994 -1996" war aus nachstehendem Grund nicht zu entsprechen:

Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird.

Ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung setzt einen rechtzeitigen Antrag des Berufungswerbers voraus. Anträge, die erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung. Auch ein Antrag in einer Eingabe, die die in der Berufung fehlende Begründung nachreicht, vermittelt keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2005, § 284, Tz 1-3 und die dort zitierte Judikatur).

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt und 3 Fahrtenbücher

Graz, am 15. März 2011