



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des DKF gegen die Bescheide des Finanzamtes B betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 1997 bis 1999 sowie gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 1997 und 1998 entschieden:

- 1) Die Berufung betreffend Einkommensteuer 1997 und 1998 wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide vom 3. Oktober 2001 werden für endgültig erklärt.
- 2) Die Berufung betreffend Einkommensteuer 1999 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid vom 3. Oktober 2001 wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung vom 8. Februar 2002 abgeändert und für endgültig erklärt.
- 3) Die Berufung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens Umsatzsteuer 1997 und 1998 wird als unbegründet abgewiesen.
- 4) Die Berufung betreffend Umsatzsteuerbescheide 1997 und 1998 vom 8. Februar 2002 wird als unbegründet abgewiesen.
- 5) Die Berufung betreffend Umsatzsteuer 1999 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid vom 3. Oktober 2001 wird für endgültig erklärt.

Entscheidungsgründe

Der im Jahre 2003 verstorbene Bw. hat in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie sonstige Einkünfte aus Betreuungen, Beratungen und Verkaufsverhandlungen betreff zweier Liegenschaften bezogen.

Im Zuge einer Betriebsprüfung im Jahre 2001 wurden die Einkommensteuerbescheide 1997 bis 1999 sowie der Umsatzsteuerbescheid 1999 wiederaufgenommen und die Abgaben vorläufig festgesetzt. In weiterer Folge wurden auch die Umsatzsteuerbescheide 1997 und 1998 wiederaufgenommen.

Der Bw. hat gegen die Einkommensteuerbescheide 1997, 1998 und 1999 sowie gegen den Umsatzsteuerbescheid 1999 Berufung eingelegt mit dem Antrag die vorläufigen Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 sowie den Umsatzsteuerbescheid für 1999 für endgültig zu erklären. Dies deshalb, weil die Betriebsprüfung für die Jahre 1997 bis 1999 abgeschlossen sei, alle Ergebnisse seien in die Betriebsprüfung eingeflossen. Die Abgabenbehörde könne nur dann die Abgaben vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabenpflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang noch ungewiss sei. Die vorläufige Abgabenfestsetzung sei durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen, wenn die Ungewissheit beseitigt sei. Das sei durch die abgeschlossene Betriebsprüfung geschehen, die Bescheidbegründung des Ermessens fehle daher. Weiters werde der Antrag gestellt, beim Einkommensteuerbescheid 1997 im Ansatz der außergewöhnlichen Belastungen betreff der Pauschale für Diabetes keinen Selbstbehalt zu berücksichtigen und den berichtigten Bescheid für endgültig zu erklären.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8. Februar 2002 wurde der Berufung teilweise stattgegeben. Einerseits wurden die Einkommensteuerbescheide für 1997 bis 1999 endgültig erklärt, andererseits wurde auch der Umsatzsteuerbescheid für 1999 für endgültig erlassen, wobei eine Verböserung insofern erfolgte, als betreffend der Tätigkeit des Bw. für Beratung in Liegenschaftsangelegenheiten Nachhaltigkeit im umsatzsteuerlichen Sinne festgestellt wurde und eine Rechnung aus dem Jahre 1999 in Höhe von 146.694,23 S (10.660,69 €) zusätzlich der Umsatzsteuer unterzogen wurde.

Es wurde nunmehr ein Vorlageantrag an die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt, wobei eine mündliche Verhandlung beantragt wurde. Es wurde betreff der Einkommensteuerbescheide 1997 bis 1999 vorgebracht, dass die außergewöhnliche Belastung für die Diätverpflegung bei Zuckerkrankheit ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes in Höhe von 11.400,00 S (828,47 €) anzuerkennen sowie der Freibetrag in Höhe von 996,00 S (72,38 €) zu gewähren sei. Weiters werde eine Bestätigung, dass eine zumindest 25 % ige Erwerbsminderung vorliege, beigefügt. Die Berufung richte sich gegen den Spruch der Vorläufigkeit der Bescheide. Wenn Umsatzsteuerpflicht unterstellt werde, so sei die zu entrichtende Umsatzsteuer von den erklärten Bruttoeinkünften in Abzug zu bringen. Auch sei die Tätigkeit des Bw. nicht nachhaltig im umsatzsteuerlichen Sinne gewesen. Bereits bei der Betriebsprüfung für die Jahre 1997 bis 1999 sei diese Frage vom Betriebsprüfer aufgegriffen und sei die Annahme einer Nachhaltigkeit der Tätigkeit widerlegt worden. Nur deshalb sei auf die

Schlussbesprechung bei der Betriebsprüfung verzichtet worden, durch die Vorgangsweise der ersten Instanz sei die Pflicht, die Partei zu hören, massiv verletzt worden und seien die Bescheide rechtswidrig ergangen. Die betagte Witwe eines langjährigen Freundes des Bw., die in Wien in Besitz zweier Liegenschaften sei, habe den Bw. gebeten, sie bei Verkaufsverhandlungen und der Übergabe dieser Liegenschaften zu unterstützen. Dieser einzige, in sich geschlossene Vorgang habe sich unerwartet lang hingezogen. Die Gründe für diese Verzögerungen seien nicht im Einflussbereich des Bw. und der Witwe gelegen. Es habe weder ein Werkvertrag vorgelegen, noch sei ein Erfolgshonorar vereinbart worden. Der Bw. habe keine Vollmachten für Vertragsabschlüsse gehabt. Die Entschädigung im Verhältnis zum beträchtlichen Wert der Liegenschaften sei relativ gering gewesen. An einer nachhaltigen Tätigkeit sei der Bw. niemals interessiert gewesen und hätte sie auch sonst für niemanden erbracht, es hätten ausschließlich private Gründe hiefür vorgelegen. Außer der Dauer der Tätigkeit würden alle Kriterien der Nachhaltigkeit fehlen, weshalb die Umsatzsteuerpflicht des Entgeltes ausdrücklich verneint werden müsse. Die Berechnung der Umsatzsteuer sei vom Gesamtrechnungsbetrag vorgenommen worden, ohne Rücksicht darauf, dass Kilometergeld, Reisespesen, Porti- und Telefongebühren enthalten seien, welche als Durchlaufposten anzusehen seien. Außerdem sei nicht erhoben worden, ob im Zusammenhang mit der Tätigkeit Vorsteuern, z.B. für Telefongebühren, angefallen seien. Betreff der Umsatzsteuerbescheide 1997 und 1998 wird ebenfalls auf das Nichtvorliegen einer nachhaltigen Tätigkeit verwiesen. Zudem hätten betreff diese Bescheide keine Wiederaufnahmsgründe vorgelegen, da das Entgelt für die Beratung in Liegenschaftsangelegenheiten ordnungsgemäß als sonstige Einkünfte in den Einkommensteuererklärungen deklariert und durch Beilegen einer Rechnung belegt worden sei.

Der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung wurde am 10. März 2005 zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen idF BGBl. 303/1996 sind Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten pro Kalendermonat mit 950,-- S (69,04 €) zu berücksichtigen. Gemäß Abs. 2 sind bei Minderung der Erwerbsfähigkeit von weniger als 25 % die angeführten Beträge ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten nach Abzug des Selbstbehaltens gemäß § 34 Abs. 4 EStG zu berücksichtigen.

§ 35 Abs. 1 EStG besagt, dass wenn der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat, ihm ein Freibetrag zusteht. Gemäß §

35 Abs. 3 EStG ist bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 25 % bis 34 % jährlich ein Freibetrag in Höhe von 996,-- S (72,38 €) zu gewähren. Gemäß § 35 Abs. 2 EStG ist die Tatsache der Behinderung und das Ausmass der Minderung der Erwerbsfähigkeit durch eine amtliche Bescheinigung der für die Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen.

Bei dem im Akt befindlichen ärztlichen Attest von EG, H, praktischer Arzt, vom 13. Dezember 2001, mit welchem bestätigt wird, dass der Bw. bereits seit 1997 zu mindestens 25 % in seiner Erwerbsfähigkeit gemindert sei, handelt es sich nicht um eine amtliche Bescheinigung, es entspricht daher nicht den Anforderungen einer amtlichen Bestätigung einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von zumindest 25 %. Auch ist zu erwähnen, dass dem Ersuchen des Finanzamtes um Beibringung einer Bescheinigung vom zuständigen Amtsarzt keine Folge geleistet wurde.

Als Folge der nicht Beibringung einer amtlichen Bescheinigung ergibt sich einerseits, dass die $S 11.400,-- S (828,47 €) = 950,-- S (69,04 €) \times 12$ erst nach Abzug des Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastung pro Jahr zu berücksichtigen sind, andererseits steht der Freibetrag in Höhe von 996,-- S (72,38 €) jährlich deswegen nicht zu.

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

Gemäß § 200 Abs. 2 BAO ist wenn die Ungewissheit beseitigt ist, die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt.

Ein Grund für eine vorläufige Bescheiderstellung der Einkommensteuer 1997, 1998 und 1999 liegt damit aber auch nicht mehr vor und die vorläufigen Einkommensteuerbescheide waren in dem aus dem Spruch ersichtlichen Umfang als endgültig zu erklären.

Der Bw. hat in den Jahren 1997 bis 1999 für Beratung in Liegenschaftsangelegenheiten sonstige Einkünfte erklärt. Wie sich aus den im Akt befindlichen Unterlagen ergibt, wurde diese Tätigkeit 1997 erstmals ausgeführt und dann wiederkehrend bis einschließlich 2000.

Nachhaltig im umsatzsteuerlichen Sinne ist eine Tätigkeit, wenn Wiederholungsabsicht besteht oder wenn sie unter Ausnutzung derselben Gelegenheit oder desselben dauernden Verhältnisses wiederholt wird. Auch eine einmalige Handlung ist nachhaltig, wenn nach den

Umständen des Falles auf eine Wiederholungsabsicht geschlossen werden kann oder eine länger andauernde Tätigkeit vorliegt bzw. ein Dauerzustand geschaffen wird.

Es steht für den unabhängigen Finanzsenat fest, dass die o.a. Tätigkeit des Bw. als nachhaltig im umsatzsteuerlichen Sinne zu qualifizieren ist. Es hat sich, wie sich aus den vom Bw. ausgestellten Rechnungen ergibt, bei dieser fast vierjährigen Tätigkeit betreffend der beiden Wiener Liegenschaften keineswegs lediglich um wie in der Berufung behauptet Verkaufsverhandlungen gehandelt, sondern wird in diesen Rechnungen auch explizit ausgeführt, dass diese Tätigkeit auch Beratungen und vor allem Hausbetreuungen umfasst hat. Es ist also erwiesen, dass es sich nicht nur um unplanmäßig lang verlaufende Verkaufsverhandlungen als einzigen in sich geschlossenen Vorgang gehandelt hat, sondern sehr wohl diesbezüglich eine nachhaltige und umfassende Tätigkeit vorgelegen hat. Wenn der Bw. in der Berufung ausführt, dass bereits bei der Betriebsprüfung die Frage der Nachhaltigkeit der Tätigkeit widerlegt worden sei und deshalb auf eine Schlussbesprechung verzichtet worden sei, so widerspricht dieses Vorbringen eindeutig dem Sachverhalt, da das Abgabenreferat des Finanzamtes damals nur einen vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 1999 und keinen endgültigen erlassen hat. Wäre die Frage der Nachhaltigkeit nämlich tatsächlich im Sinne des Berufungsbegehrens endgültig abgeklärt gewesen, so wäre von vornherein keine diesbezügliche Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 1999 erfolgt. Auch erfolgte die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 1997 und 1998 zu Recht, da die Nachhaltigkeit der Tätigkeit des Bw. eben erst durch die in den Kontrollmitteilungen des FAW im Oktober 2001 übermittelten Rechnungen aufgeklärt und mit Sicherheit bestimmt werden konnte, hier also Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht wurden.

Wenn der Bw. vorbringt, dass die Berechnung der Umsatzsteuer vom Gesamtrechnungsbetrag vorgenommen worden sei, ohne dass Kilometergeld, Reisespesen etc., welche als Durchlaufposten anzusehen seien, berücksichtigt worden seien, so erweist sich dieses Vorbringen als unrichtig. Es handelt sich hiebei nämlich nicht um Durchlaufposten für den Bw., also Einnahmen und Ausgaben im Namen und für Rechnung eines anderen, sondern um eigene Kosten des Bw., die er sich vergüten hat lassen. Zudem wurde die Umsatzsteuer aus der Gesamtrechnung zurückgerechnet und erst dieser Betrag dann der Umsatzsteuer unterzogen. Weiters wird in diesem Zusammenhang angemerkt, dass der Aufwand des Bw. geschätzt und abgezogen wurde. Der Bw. ist also bezüglich dieses Vorbringens in keiner Weise beschwert.

Es war daher aus den hinreichend angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Gemäß § 101 Abs. 1 BAO gilt mit der Zustellung dieser Ausfertigung an den Bescheidadressat die Zustellung auch an Frau IF als vollzogen, an welche eine Kopie dieser Entscheidung ergeht.

Feldkirch, am 7. April 2005