



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch WT-KEG, vom 20. August 1998 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 4. August 1998 betreffend Umsatzsteuer 1993 und Einkommensteuer 1991 bis 1993, vom 5.8.1998 betreffend Umsatzsteuer 1994 und vom 22.7.1998 betreffend Umsatzsteuer 1995 und Einkommensteuer 1994 bis 1995 sowie gegen die Bescheide, mit denen die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich dieser Abgaben verfügt wurde, entschieden:

Die Berufung gegen die Bescheide, mit denen die Wiederaufnahme der Verfahren verfügt wurde, wird als unbegründet abgewiesen.

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1993 bis 1995 und Einkommensteuer 1991 bis 1995 wird teilweise Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erzielte in den Berufungsjahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Universitätsprofessor (Zivilrecht) und aus Vermietung und Verpachtung. Bei einer die Jahre 1993 bis 1995 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurden u.a. folgende Feststellungen getroffen (Prüfungsbericht vom 8.7.1998, AbNr. 106012/98):

1. Reisespesen (Tz 26 des Prüfberichtes)

Die in den Steuererklärungen mit 144.388 S (1993), 152.040 S (1994) und 143.209 S (1995) ausgewiesenen Reisespesen seien um 60.000 S im Jahr 1993 und jeweils 10.000 S in den Jahren 1994 und 1995 zu kürzen, weil "in einigen Fällen der belegmäßige Nachweis nicht erbracht und in einigen Fällen Diäten doppelt geltend gemacht" worden seien (s. auch Punkt 5 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 22.6.1998).

2. Büromaterial und Instandhaltung (Tz 27 des Prüfberichtes)

Die Aufwendungen für "Büromaterial, Instandhaltung" (laut Steuererklärung: 77.272 S im Jahr 1993, 44.503 S im Jahr 1994 und 28.662 S im Jahr 1995) seien um 36.000 S, 28.000 S und 9.000 S zu kürzen. Die Position enthalte Aufwendungen, "deren betriebliche Veranlassung nicht erkennbar" sei (Kabelfernsehen, Uhrband, Damengeldtaschen, Blumen, Weine, Bilder).

3. Aufwendungen für Werbung (Tz 29 des Prüfberichtes)

In den "Werbungskosten" der Jahre 1993 (56.737 S), 1994 (38.500 S) und 1995 (40.203 S) seien "Ausgaben mit repräsentativer Mitveranlassung" enthalten. Von der Betriebsprüfung würden daher jährlich 7.000 S als nicht abzugsfähig behandelt.

4. Absetzung für Abnutzung (Tz 30 des Prüfberichtes)

Ein vom Berufungswerber (seit Jahren) als Arbeitszimmer verwendeter Raum nehme 19 % der Gesamtfläche der Wohnung ein, was bei der Vorprüfung über die Jahre 1986 bis 1988 sowie in einer Berufungsentscheidung (Anm.: der FLD Tirol vom 3.7.1992) festgestellt worden sei. Der in den Steuererklärungen mit 14.305 S berücksichtigten AfA sei ein Nutzflächenanteil von 30 % zugrunde gelegt worden. Die AfA sei der tatsächlichen Nutzung entsprechend mit 7.383 S zu berücksichtigen und der Gewinn um 7.120 S zu erhöhen.

Darüber hinaus seien Einrichtungsgegenstände (Teppich, Garderobe, Lampen, Tresor und zwei Bilder) im vorliegenden Anlageverzeichnis "mit falschen AfA- und Buchwerten" ausgewiesen. Weiters sei in den Steuererklärungen auch für bereits entnommene und verkaufte Wirtschaftsgüter AfA im Betrag von 14.255 S berücksichtigt worden. In den Jahren 1991 und 1992 sei der Gewinn aus diesem Grund jeweils um zusätzlich 26.855 S, zusammen daher 33.975 S zu erhöhen.

Das Finanzamt fertigte am 4.8.1998 (USt und ESt 1993), 5.8.1998 (USt 1994) und 22.7.1998 (ESt 1994 und USt und ESt 1995) den Prüfungsfeststellungen entsprechende Bescheide aus. Die innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist eingebrachte Berufung enthält folgende Einwendungen:

1. Reisespesen (Tz 26 des Prüfberichtes)

Dazu wird in der Berufung zusammenfassend ausgeführt, in den vorgelegten Belegen und Aufzeichnungen seien die von der Betriebsprüfung vermissten Angaben enthalten. Die betriebliche Veranlassung der Reise ergebe sich daraus eindeutig.

2. Büromaterial und Instandhaltung (Tz 27 des Prüfberichtes)

Es sei eine fortlaufend nummerierte und vollständige Belegsammlung vorhanden. Im Jahr 1993 habe die Betriebsprüfung 77 Belege beanstandet. Soweit es sich um "betrieblich genutzte Gegenstände des persönlichen Gebrauchs" handle, könne dem Berufungswerber die Unkenntnis der Nichtabsetzbarkeit nicht vorgeworfen werden. Soweit Gegenstände für das Arbeitszimmer erworben wurden (Schirmständer, Vase, Blumen) oder nur irrtümlich anstatt den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung jenen aus selbständiger Arbeit zugeordnet wurden (WC-Deckel) liege steuerlich abzugsfähiger Aufwand vor. Für weitere 58 einzeln aufgelistete Positionen wurde jeweils die berufliche Verwendung dargestellt. Für eine "pauschale Schätzung des unter das Abzugsverbot fallenden Repräsentationsaufwandes" bestehe daher kein Anlass.

Im Jahr 1994 seien 52 Ausgabenpositionen, im Jahr 1995 weitere 39 Positionen beanstandet worden. Auch hiezu wurde die Nichtabzugsfähigkeit teilweise außer Streit gestellt (Kabel-TV, Uhrband, Börse) und hinsichtlich der restlichen Positionen die betriebliche Veranlassung dar gestellt.

3. Aufwendungen für Werbung (Tz 29 des Prüfberichtes)

Die pauschale Hinzurechnung von Ausgaben "mit privater Mitveranlassung" sei in Hinblick auf eine der Betriebsprüfung vorgelegte Stellungnahme vom 18.6.1998, den vorgelegten Belegen mit den entsprechenden Vermerken und den Ausführungen über den Zusammenhang dieser Ausgaben mit Einnahmen gesetzlich nicht gedeckt.

4. Absetzung für Abnutzung (Tz 30 des Prüfberichtes)

Der Berechnung der AfA für das Arbeitszimmer habe die Behörde die seinerzeitigen An schaffungskosten zugrunde gelegt. Das Arbeitszimmer sei jedoch im Jahr 1988 entnommen und zwei Jahre später wieder eingelegt worden. Als Bemessungsgrundlage für die AfA sei der damals (im Rechtsmittelverfahren, FLD-Entscheidung vom 3.7.1992) ermittelte Teilwert von 544.365 S zuzüglich der im Zeitraum vom 13.7.1988 (Entnahmzeitpunkt) bis zum 1.1.1991 (Einlagezeitpunkt) eingetretenen Wertsteigerung von 85.806 S heranzuziehen. Die AfA errechne sich daher mit 12.603 S ($630.171 \text{ S} \times 2 \% = 12.603 \text{ S}$).

Analog zur AfA Berechnung für das Arbeitszimmer sei auch die AfA für die wieder eingelegten Einrichtungsgegenstände zu ermitteln. Dass auch AfA für nicht mehr vorhandene Wirtschaftsgüter geltend gemacht worden sei, beruhe auf einem Missverständnis des früheren (zwischen

zeitlich verstorbenen) steuerlichen Vertreters. Die Berufung enthält ein insofern korrigiertes Anlagenverzeichnis, wonach die AfA für die (einzelne angeführten) Einrichtungsgegenstände gegenüber dem in den Steuererklärungen ausgewiesenen Betrag von 1991 bis 1995 um jährlich 17.691,20 S zu vermindern sei.

Der Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 8.6.2004 (hinsichtlich USt 1995) und vom 27.5.2004 (hinsichtlich der anderen Streitpunkte) nur teilweise Folge gegeben. Der Berufungswerber beantragte mit Eingabe vom 6.6.2004 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Wiederaufnahme der Verfahren

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens statzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

- a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen 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.

Feststellungen, die zu im Spruch anders lautenden Bescheiden führten, sind hinsichtlich der Reisespesen, der Aufwendungen für "Büromaterial, Instandhaltung" und der Berechnung der Absetzung für Abnutzung getroffen worden. Von den diesen Feststellungen zugrunde liegenden Umständen erlangte das Finanzamt im Zuge der Betriebsprüfung durch Einsichtnahme in die Belegsammlung und Besichtigung der Räumlichkeiten Kenntnis. Im Zeitpunkt der Ausfertigung der Erstbescheide waren diese Umstände aus der Aktenlage nicht

ersichtlich und dem Finanzamt nicht vollständig bekannt. Es handelt sich daher um neu hervorgekommene Tatsachen iSd § 303 Abs. 1 BAO, die zur Wiederaufnahme der Verfahren berechtigten.

Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war in Hinblick auf die nicht nur geringfügigen steuerlichen Auswirkungen dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit einzuräumen.

Die gegen die Wiederaufnahme der Verfahren gerichtete Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

2. Sachbescheide

2.1. Reisespesen

Die Abzugsfähigkeit der Ausgaben für eine USA-Reise verneinte das Finanzamt, weil der Berufungswerber seiner ("bei Auslandsachverhalten erhöhten") Nachweispflicht und Beweisvorsorge nicht nachgekommen sei. Es würden Angaben über Ziel der Reise und Anzahl der teilnehmenden Personen fehlen (auf der Rechnung des Reisebüros sei lediglich von "Flugarrangement" die Rede). Auch sei es ihm "nicht gelückt, den genauen Zweck der Reise bekannt zu geben" und zu erklären, wieviel Zeit er im Rahmen der Reise für ausschließlich berufliche Tätigkeiten aufgewendet habe. Das gelte sinngemäß auch für die Reise nach London. Eine nicht ausschließlich betrieblich veranlasste Reise sei zur Gänze ("also auch für die Zeit einer tatsächlich durchgeführten betrieblichen Tätigkeit") nicht absetzbar (Hinweis auf VwGH 21.10.1986, 86/14/0031). Außerdem seien bei den Reisespesen des Jahres 1995 Ungereimtheiten festgestellt worden, "welche die Glaubwürdigkeit der Aussagen des Abgabepflichtigen in Frage stellen". Auch bei früheren Betriebsprüfungen (über die Zeiträume 1982 bis 1984 und 1986 bis 1988) habe es "immer wieder Feststellungen in Zusammenhang mit Reisespesen" gegeben. Die erfolgte pauschale Kürzung der Reisespesen seien daher als gerechtfertigt anzusehen.

Der Berufungswerber entgegnet, bei der Betriebsprüfung Besprechungsunterlagen, Terminlisten, Visitenkarten von Besprechungspartnern, Mitschriften von Besprechungen und Briefe sowie Belege über Bahnfahrten und Telefongespräche vorgelegt zu haben. Auch der zunächst unauffindbar gewesene Beleg über das Flugarrangement sei nachgereicht worden. Aus diesen Unterlagen gehe die betriebliche Veranlassung der Reise eindeutig hervor. Der Hinweis, der Abgabepflichtige sei seiner Nachweispflicht nicht nachgekommen, entbehre jeder Grundlage. Im Verfahren vor dem UFS ergänzte der Berufungswerber, die USA Reise sei im Rahmen seiner Konsulententätigkeit (aus der er jährlich bis zu 80.000 S an Einnahmen erziele) für eine Vorarlberger Seilbahn AG notwendig gewesen. Die Gesellschaft habe 1993 beabsichtigt, zwei Schigebiete nördlich von Vancouver zu erwerben. Als Konsulent sei er in die Verhandlungen

eingebunden gewesen und habe an der Besichtigung der Unternehmen vor Ort teilgenommen. Die Reise nach London habe er als Konsulent beim Unternehmenserwerb einer (näher bezeichneten) Firma in Salzburg für den jetzigen Eigentümer unternommen. In London seien mit dem Voreigentümer (einem internationalen Konzern) Verkaufsverhandlungen geführt worden.

Bei den Feststellungen, die das Finanzamt veranlassten, die Kosten der Reisen in die USA und nach London nicht zum Abzug zuzulassen, handelt es sich um Vermutungen. Diesen stehen konkrete Einwendungen und Angaben des Berufungswerbers gegenüber, wodurch die im Prüfungsbericht angeführten Unsicherheiten (wie die von der Betriebsprüfung vermutete Mitreise einer Begleitperson oder ein auf die Privatinteressen abgestelltes Reiseprogramm) beseitigt wurden. Eine Kürzung der geltend gemachten Reisespesen erscheint daher nur mehr deshalb gerechtfertigt, weil im Rahmen der USA Reise eine Ausgabenposition irrtümlich doppelt abgesetzt wurde und – was der Abgabepflichtige bereits belegmäßig dargestellt habe – "mehrere Tage zu privaten Besichtigungszwecken verwendet wurden" (Seite 3 der Berufung vom 14.9.1998). Letzterem ist durch anteilige Kürzung der Reiseaufwendungen Rechnung zu tragen (vgl. VwGH 10.12.1991, Zl. 87/14/0099: *"Bei einem Steuerpflichtigen, der im Ausland Vertragsverhandlungen führt und die Verhandlungspausen zu Ausflügen nützt, kann der betriebliche oder berufliche Anlass der Reise nicht wegen dieser privaten Aspekte in Frage gestellt werden"*). Eine Kürzung der Reisekosten um jeweils 5.000 S für die Jahre 1993 bis 1995 wurde von beiden Parteien für sachgerecht erachtet.

2.2. Büromaterial und Instandhaltung

Diese Position umfasse laut Berufung 77 Belege im Jahr 1993 (laut Prüfungsbericht ca. 80 Belege), 52 Belege im Jahr 1994 und 39 Belege im Jahr 1995. Den darin enthaltenen Ausgaben für Damenbörse, Kabel-TV, Uhrband, Uhrenbatterie und Brieftasche wurde die Abzugsfähigkeit unter Hinweis auf § 20 EStG versagt. Insofern wird die Nichtabzugsfähigkeit auch in der Berufung nicht mehr bestritten. Dem erklärten Gewinn sind daher zuzurechnen:

	1993	1994	1995
Damenbörse	1.341		
Kabel-TV, Uhrband, Uhrenbatterie, Brieft.	5.242		
Kabel-TV		2.340	2.340
Börse		420	

Uhrband		315	315
Restschuldvsg.		233	
Prüfg. Heizung		37	
Rep. Thermostat		75	
Reinigung		5.750	
Summe	6.583	9.170	2.655

Die darüber hinausgehende Ausgabenkürzung nahm das Finanzamt im Schätzungswege und ohne Angabe, welche Ausgaben aus welchem Grund nicht abzugsfähig sein sollten, vor. Für diese Kürzungen mangelt es an konkreten Feststellungen. Dies umso mehr, als in der Berufung für alle unter der Position "Büromaterial, Instandhaltung" erfolgten Ausgaben deren berufliche Veranlassung dargestellt wurde. Der Berufung war daher insofern Folge zu geben, als sie sich gegen eine pauschale Kürzung der Ausgaben für "Büromaterial und Instandhaltung" richtete.

2.3. Werbung

Dem Umstand, dass unter der Position "Werbung" auch nicht abzugsfähige Repräsentationskosten enthalten sind, wird nach übereinstimmender Ansicht der Parteien durch eine Aufwandskürzung im Betrag von jeweils 3.500 S für die Jahre 1993 bis 1995 zutreffend Rechnung getragen.

2.4. Absetzung für Abnutzung

Bei der Berechnung der Absetzung für Abnutzung des Arbeitszimmers ist vom Einlagewert des Jahres 1988 auszugehen (vgl. dazu die in Rechtskraft erwachsene Berufungsentscheidung der FLD für Tirol vom 3.7.1992). Die in der Berufung zusätzlich noch begehrte Berücksichtigung einer Wertsteigerung in Höhe von 85.806 S bis zum Jahr 1991 (somit in einem Zeitraum von ca. zwei Jahren) ist nach Ansicht des UFS nicht nachvollziehbar und wurde vom Berufungswerber auch nicht weiter beantragt. Hinsichtlich der Berechnung der AfA für das Arbeitszimmer (mit 4.817 S) ist daher auf die Begründung zur Berufungsvorentscheidung vom 9.6.2004 zu verweisen.

Analog dazu ist auch die Absetzung für Abnutzung für die Einrichtung des Arbeitszimmers ausgehend von dem der Berufung angeschlossenen korrigierten Anlageverzeichnis und den dort ausgewiesenen Einlagewerten zu berechnen. In diesem Punkt war der Berufung stattzugeben.

Die Ermittlung des Gewinnes ist zusammenfassend wie folgt darzustellen:

	1991	1992	1993	1994	1995
It. Steuererklärung	235.357	281.268	346.702	287.779	624.561
BK Arbeitszimmer				3.276	3.324
Telefon			32.511	6.000	4.064
Reisen			5.000	5.000	5.000
Büromat., Inhaltung			6.583	9.170	2.655
Pkw			11.380	1.406	8.868
Werbung			3.500	3.500	3.500
AfA Arbeitszimmer	4.817	4.817	4.817	4.817	4.817
AfA Einrichtung	18.202	17.005	14.573	11.486	13.527
Gewinn lt. BE	258.376	303.090	425.065	332.434	670.315

Durch die vorstehenden Änderungen ist auch die abziehbare Vorsteuer zu berichtigen. Die Vorsteuer errechnet sich mit 34.250 S (1993), 38.968 S (1994) und 52.469 S (1995). Auf die Besprechungen vom 4.8.2005 (Steuerliche Vertretung) und 5.8.2005 (Amtspartei) wird verwiesen.

Der Berufungswerber hat den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung mit Eingabe vom 12.8.2005 zurückgezogen.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Beilage: 16 Berechnungsblätter betreffend USt 1991 – 1995 und ESt 1993 – 1995 jeweils in ATS und Euro

Innsbruck, am 9. September 2005