



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Metropol-Treuhand Wirtschaftstreuhandges.m.b.H, 5541 Altenmarkt, Stampfergasse 489, vom 2. November 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Oststeiermark, vertreten durch Mag. Hermann Bratl, vom 2. Oktober 2006 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2004 entschieden:

Die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2002 bis 2004 sowie Einkommensteuerbescheide 2002 und 2004 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe erfahren zur Berufungsvorentscheidung vom 22. Februar 2007 keine Änderung.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Inhaber eines Kfz-Betriebes in H..

Anlässlich einer gemäß § 147 Abs. 1 BAO durchgeführten, die Jahre 2002 bis 2004 umfassenden Außenprüfung hat die Betriebsprüferin ua. nachstehende Feststellung getroffen:

„Im Jahr 2002 wurde ein Schwimmbad aktiviert.“

Wirtschaftsgüter müssen, um als notwendiges Betriebsvermögen qualifiziert werden zu können, objektiv geeignet sein, dem Betrieb zu dienen. Ob dies zutrifft, ergibt sich nach der Zweckbestimmung des Wirtschaftsgutes, nach den Verhältnissen und Besonderheiten des Betriebes und des Berufszweiges des Steuerpflichtigen sowie nach der Verkehrsauffassung. Es konnte keine betriebliche Nutzung nachgewiesen werden. Es ist auf der Homepage des Unternehmens kein Hinweis vorhanden, dass dieses Schwimmbad von Kunden benutzt werden kann. Auch kann ein Schwimmbad in diesen Breitengraden nur für kurze Zeit genutzt werden! Kommen alle Kunden im Sommer zum Service?

Es handelt sich daher um eine Einrichtung des gehobenen privaten Bedarfs und kann nicht als notwendiges Betriebsvermögen aktiviert werden.“

Das Finanzamt folgte der Auffassung der Betriebsprüferin in den am 2. Oktober 2006 erlassenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2002 bis 2004.

Die dagegen gerichtete Berufung hat der steuerliche Vertreter des Bw. ua. wie folgt begründet:

Der Bw. sei Vertragshändler und autorisierte Reparaturwerkstätte für die Automarke Citroen. Ende Februar/Anfang März 2002 habe die Autofirma Citroen auf den von der EU veröffentlichten Entwurf der Gruppenfreistellungsverordnung für den Kfz-Vertrieb in Europa reagiert, in dem sie neue Regeln für ihr zukünftiges Händlernetz festgelegt habe. Danach sollten Vertragshändler zukünftig nur mehr Betriebe sein, deren Standort für Kunden sichtbar und leicht zugänglich sei. Darüberhinaus müsse der Standort in der Nähe eines Einkaufszentrums oder an einer Durchzugsstraße oder in einem Gebiet liegen, in dem Konkurrenten ansässig seien.

Alle diese Voraussetzungen wären nun beim Bw. nicht vorgelegen, weshalb mit dem Auslaufen des Vertragshändlerstatus zu rechnen gewesen wäre.

Daher sei der Bw. - so der steuerliche Vertreter weiter – vor der Entscheidung gestanden, den Betrieb in H. zu schließen und an einem neuen Standort, der den obigen Kriterien entsprochen hätte, neu zu errichten. Dies hätte aber einen völligen Neubau eines Betriebsgebäudes, mit Ankauf von Liegenschaft, Büro-, Geschäfts- und Werkstattausstattung und Abbruchkosten der Gebäude am alten Standort bedeutet. Darüberhinaus wären nicht alle Mitarbeiter bereit gewesen, zu einem neuen Standort zu wechseln, sodass sich auch noch das Problem der Mitarbeitersuche gestellt hätte.

Die Kostenberechnungen zu diesem Neuprojekt hätten jedoch ergeben, „dass sich ein neuer Standort zwar finanziell ausgehen würde, aber höchstens, wenn überhaupt, nur bescheidene Gewinne in den nächsten Jahren anfallen würden“.

Die Alternative dazu wäre darin gelegen, die Firma Citroen durch ein entsprechendes Konzept zu überzeugen, dass auch der bestehende Standort für die Marke Citroen interessant sein könnte. Teil dieses Konzeptes sei nun die Gestaltung des Außenbereiches (Grünbereiches) des Betriebsgeländes mit kleinem Schwimmbecken (8 mal 4 Meter) gewesen, um damit Kunden anzusprechen und an das Unternehmen zu binden.

Es sei nun unbestritten, dass das strittige Schwimmbad nachweislich von Kunden und auch Mitarbeitern genutzt würde. Die Betriebsprüfung sei auf diesbezügliche Argumente des Bw. nicht eingegangen und habe Aufzeichnungen als Nachweis für diese Nutzung sehen wollen.

Dass der Bw. jedoch – so die weiteren Ausführungen des steuerlichen Vertreters – „gewinnbringende Tätigkeiten lieber erledigt als Strichlisten über die Nutzung des Schwimmbeckens zu erstellen, ist nur zu verständlich“.

Der Grund, weshalb das Schwimmbecken auf der Homepage nicht erwähnt werde, sei der, dass nicht gewünscht sei, „dass Kunden aus der näheren Umgebung nur wegen des Schwimmbades kommen, einen kleinen Ersatzteil kaufen und den Rest des Tages dort verbringen“. Diese Gefahr sei allerdings gering, da das Schwimmbecken und die Anlage nicht so beschaffen seien, dass man den ganzen Tag dort verbringen möchte. Dieses sei vielmehr „nur dafür gedacht, dass auswärtige Kunden, die es Gott sei Dank in großer Zahl gibt, ihre Wartezeit bei Schönwetter nicht im Gebäude verbringen müssen, sondern eine kleine Abkühlung nehmen können. In diesen Breitengraden ist die Nutzung eines solchen Beckens immerhin die Hälfte des Jahres möglich“.

In der daraufhin ergangenen Berufungsvorentscheidung wurde ausgeführt, dass gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Kosten der privaten Lebensführung – um welche es sich typischerweise, wenn kein Nachweis der betrieblichen Veranlassung erfolge, handle – nicht als Betriebsausgaben abziehbar seien. Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 sei die auf derartige Kosten entfallende Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehbar.

Da es sich beim Schwimmbad des Bw. um derartige Kosten handeln würde, war die Berufung diesbezüglich abzuweisen.

Im Vorlageantrag wies der steuerliche Vertreter darauf hin, dass die Beantwortung der Frage, ob ein Wirtschaftsgut, welches nach der Verkehrsauffassung „nicht unbedingt notwendiges Betriebsvermögen“ darstelle, dennoch als solches anzusehen sei, auch von den Verhältnissen und Besonderheiten des Betriebes abhängen. Auf die diesbezüglichen Ausführungen, dass der Betrieb in einer Gemeinde mit ca. 1.800 Einwohnern, nicht im Einzugsgebiet von F. und gänzlich abseits jeglicher Durchzugsstrasse liege, sei vom Finanzamt nicht eingegangen worden.

In den Jahren 2002/2003 wären ca. 250.000 € in die Betriebsliegenschaft investiert worden, um den bestehenden Vertragshändlerstatus nicht zu verlieren. Darunter wären mit ca. 20.000 € das Schwimmbecken und der Grünbereich gewesen.

In der Folge wurde der Bw. in einem zweitinstanzlichen Vorhalt (vom 10. Jänner 2008) einleitend darauf hingewiesen, dass ein – in der Regel dem notwendigen Privatvermögen zuzuordnendes – Wirtschaftsgut wie das streitgegenständliche Schwimmbad ausnahmsweise dann dem Betriebsvermögen des Kfz-Betriebes zugerechnet werden könne, wenn es ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich verwendet würde.

Nach ho. vorliegenden Informationen würde jedoch das - nur rund einen Kilometer vom Privathaus entfernte und sich unmittelbar neben dem Elternhaus des Bw. befindende - Schwimmbad an Wochenenden, zu Urlaubszeiten oder nach Betriebsschluss vom Bw. und seinen Familienangehörigen (Ehegattin sowie den beiden minderjährigen Kindern) benutzt werden. Um Stellungnahme dazu werde bis *längstens 25. Jänner 2008* ersucht.

Weiters wurde dem Bw. unter Hinweis auf die Berufungsausführungen, wonach das Schwimmbad auswärtigen Kunden zur Abkühlung dienen solle, mitgeteilt, dass es der allgemeinen Lebenserfahrung widerspräche, beim Aufsuchen eines Kfz-Betriebes mit Badeutensilien anzureisen. Es stelle sich somit die – ebenso bis 25. Jänner 2008 zu beantwortende - Frage, wie der Bw. dieses logistische Problem (leihweise zur Verfügung stellen von Badehosen, Badeanzügen, Bikinis?) gelöst habe.

Die Vorhaltsbeantwortung ist – trotz nachweislicher persönlicher Übernahme des Vorhaltes durch den Bw. am 11. Jänner 2008 – bis zum heutigen Tag nicht erfolgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Notwendiges Betriebsvermögen umfasst alle Wirtschaftsgüter, die schon ihrer *objektiven* Beschaffenheit nach dem Betrieb zu dienen bestimmt sind und ihm auch tatsächlich dienen. Dabei sind die Zweckbestimmung des Wirtschaftsgutes, die Besonderheiten des Betriebes und des Berufszweiges des Steuerpflichtigen sowie die Verkehrsauffassung maßgebend; *subjektive* Momente, wie zB der Grund der Anschaffung, sind für die Qualifikation nicht entscheidend (*Doralt*, EStG⁷, Kommentar, § 4 Tz 45 und 46, und die dort zitierte VwGH-Judikatur).

Notwendiges Privatvermögen sind jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar den privaten Bedürfnissen des Steuerpflichtigen dienen, zB das selbst bewohnte Einfamilienhaus, die selbst genutzte Wohnungseinrichtung, ein Schwimmbad, die Sauna im Bürohaus eines Architekten, auch wenn sie vom Personal und für Besprechungen genutzt werde (vgl. VwGH 30.01.2001, 95/14/0042). Derartige Wirtschaftsgüter sind nur dann notwendiges Betriebsvermögen, wenn

sie ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich genutzt werden (*Doralt*, EStG⁷, Kommentar, § 4 Tz 55, und die dort zitierte VwGH-Judikatur).

Zur Klärung der Frage, ob nun im gegenständlichen Fall die typische Verwendung des Wirtschaftsgutes „Schwimmbad“ für private Zwecke zu bejahen ist oder die atypische Verwendung desselben ausschließlich oder nahezu ausschließlich zum gewerblichen Gebrauch vorliegt, wurde der Bw. mittels Vorhaltes aufgefordert, zur Frage der nach ho. Informationen nicht gegebenen ausschließlichen oder nahezu ausschließlichen betrieblichen Verwendung Stellung zu nehmen.

Dieser Vorhalt blieb jedoch bis zum heutigen Tage unbeantwortet.

Der Bw. selbst hat nicht einmal behauptet, dass das gegenständliche Schwimmbad nicht von ihm und seiner Ehegattin sowie seinen beiden minderjährigen Kindern benützt worden sei (bzw. benützt werde).

Damit ist jedoch - abgesehen davon, dass eine derartige Benützung durchaus mit den Erfahrungen des täglichen Lebens und der allgemeinen Verkehrsauffassung im Einklang steht (noch dazu, wo sich das Schwimmbad unmittelbar neben dem Elterhaus des Bw. befindet - Betriebsadresse ist gleich Wohnsitzadresse der Eltern) das Schicksal der Berufung besiegelt. Wenn daher das Finanzamt das Schwimmbecken als notwendiges Privatvermögen behandelt und daraus die in den § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 und § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 normierten steuerlichen Konsequenzen gezogen hat, kann dem nicht entgegengetreten werden.

Im Übrigen stellt auch der Bw. bzw. sein steuerlicher Vertreter gar nicht in Abrede, dass ein Schwimmbad ein „nicht unbedingt notwendigem Betriebsvermögen“ zuzuordnendes Wirtschaftsgut darstelle, ist allerdings trotzdem - aus den im Berufungsverfahren dargelegten Gründen - der Meinung, dass das streitgegenständliche Schwimmbecken dem notwendigen Betriebsvermögen zuzuordnen sei.

Dazu ist festzuhalten, dass bei der gegebenen Sach- und Rechtslage selbst der Umstand, dass sich ab und zu ein Mitarbeiter oder auch ein (auswärtiger) Kunde durch einen Sprung ins kühle Nass erfrischt haben mag, das Schwimmbecken nicht zum notwendigen Betriebsvermögen werden lässt.

Auch die durch nichts bewiesene und im Übrigen den allgemeinen Erfahrung des Wirtschaftslebens widersprechende Behauptung, durch die Errichtung des Schwimmbeckens sei quasi die Beibehaltung des Standortes bzw. des Vertragshändlerstatus gesichert worden, vermag an dieser Beurteilung etwas zu ändern.

Für diese Entscheidung der Firma Citroen dürften vielmehr wohl eher – wie im Vorlageantrag ausgeführt worden ist – die in die Modernisierung der Betriebsliegenschaft (ohne Schwimmbad und Grünbereich) getätigten Investitionen in Höhe von 230.000 € den Ausschlag gegeben haben.

Hinsichtlich der (stattgebenden) Erledigung im Zusammenhang mit der Rückgängigmachung der Aktivierung von GSVG-Beiträgen (3.339,44 €) ergibt sich zur Berufungsvorentscheidung (betreffend Einkommensteuer 2003) keine Änderung.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 3. März 2008