



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 2

GZ. RV/0083-F/03,
miterledigt RV/0137-F/03

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des bw, vertreten durch vt, vom 22. April 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes fa vom 28. Februar 2002 betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2000 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmeldung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Mit Einkommen- und Umsatzsteuerbescheiden vom 28. Februar 2002 für das Kalenderjahr 2000 wurde die Einkommen- und Umsatzsteuer mit den dort angegebenen Beträgen festgesetzt und begründet ausgeführt, dass wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden seien.

Nach erfolgter Erstreckung der Berufungsfrist bis 22. April 2002 wurde vom Berufungswerber das Rechtsmittel der Berufung erhoben und gleichzeitig mit dieser Berufung auf die Vorlage

der Umsatz- und Einkommensteuererklärung samt Beilagen verwiesen. Diese Erklärungen würden die tatsächlichen Werte für Umsatz und Einkommensteuer des Jahres 2000 erhalten.

Aus dem Ersuchen um Ergänzung des Finanzamtes vom 25. April 2002 geht hervor, dass die in der Berufungsschrift angekündigten berichtigten Erklärungen noch nicht eingelangt waren.

Laut Schreiben vom 8. Mai 2002 gab der Bw an, dass es infolge Erkrankung seiner Steuersachbearbeiterin noch nicht möglich gewesen sei, die noch fehlenden Unterlagen fristgerecht fertig zu stellen. Es werde daher nochmals um Fristerstreckung bis 31. Mai 2002 gebeten. Mit Schreiben vom 31. Mai 2002 wurde um eine weitere Fristerstreckung bis 15. Juni 2002 gebeten. Nach einem weiteren Fristerstreckungsersuchen wurden mit Schreiben vom 20. Juni 2002 die angekündigten Erklärungen für 2000 übermittelt.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 1. Juli 2002 betreffend der Berufung gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2000 führte das Finanzamt an, dass bei der mit den berichtigten Erklärungen eingereichten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung folgende Betriebsausgaben nachzuweisen wären: Fremdarbeit, Aushilfen (Bekanntgabe Name und Anschrift des Empfängers), Fortbildungskosten (genaue Beschreibung), KM-Gelder (Fahrtenbuch), Reisespesen und Nächtigungen (Aufzeichnungen bzw. Nachweis), Tagesdiäten, Miete-Instandsetzung, Reinigungsaufwand; betreffend Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: Zinsaufwand; Wofür würden zwei Girokonten im Zusammenhang mit V+V benötigt werden? Sei dieser Aufwand nur mit V+V in Zusammenhang zu bringen? Für beide Einkunftsquellen sei jedes Jahr ein Anlageverzeichnis vorzulegen.

Mit Schreiben vom 10. August 2002 wurden die Betriebsausgaben wie folgt aufgelistet:

„Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit als ber:

2. Fremdarbeit, Aushilfen:

n1, Modellbau I Schreibarbeiten ATS 3.700,00

n2, Zeichenarbeiten ATS 4.000,00

n3, Planentwurf Innenausbau ATS 6.000,00

n4, Computer-Installation und Programmeinschulung ATS 2.500,00

n5, Adressen- und Informationsmaterial ATS 1.000,00 (Summe ATS 17.200,00)

Fortbildungskosten:

WIFI o1-Kursgebühr "Tabellenkalkulation mit MS Excel" ATS 2.700,00

WIFI o1-Kursgebühr "Textverarbeitung mit MS Word" ATS 3.800,00

WIFI o1-Kursgebühr Fehlbuchung ATS 2.245,00 (Summe ATS 8.745,00)

*) Aufwand ist um ATS 2.245,00 zu berichtigen. Ich bitte, den Irrtum zu entschuldigen.

3. Km-Gelder:

verrechnet für PKW a1 und PKW a2 lt. Km-Geld-Abrechnungen:

insgesamt 8.136 km a 4,90 = ATS 39.866,40

4. Reisespesen und Nächtigungen:

Auf diesem Aufwandskonto sind durchwegs nur belegte Bahnfahrten mit der ÖBB, SB und DB, sowie eine Anzahl von Bus-Fahrscheinen und Fahrscheine des Verkehrsverbundes verbucht.

5. Tagesdiäten:

Amtlicher Satz für Tages- und Nächtigungsgelder laut Reisespesen-Abrechnungen:

London 9 Tage a 570,00 = 5.130,00, 7 Nächte a 570,00 = 3.990,00

Frankreich 5 Tage a 450,00 = 2.250,00, 4 Nächte a 320,00 = 1.280,00

Niederlande 3 Tage a 486,00 = 1.458,00, 2 Nächte a 384,00 = 768,00

Deutschland 4 Tage a 486,00 = 1.944,00, 3 Nächte a 384,00 = 1.452,00, 2 Tage a 324,00
(2/3) = 648,00, 2 Tage a 162,00 (1/3) = 322,00

Schweiz 3 Tage a 338,00 (2/3) = 1.014,00

Liechtenstein 1 Tag a 282,00 (2/3) = 282,00

3 Tage a 141,00 (1/3) = 423,00

Inland 594 Stunden a 30,00 = 17.820,00, 12 Nächte a 200,00 = 2.400,00 (Summe 20.220,00
-10% MwSt 1.838,18 = 18,381,82) ergibt insgesamt ATS 39.342,82

6. Miete-Instandhaltung:

Diese Aufwandsposition umfaßt das Benützungsentgelt für das Atelier-Büro in a5 durch Übernahme der Kosten Hausgemeinschaft a4 für die am Objekt durchgeführte Generalsanierung. Eigentümerin des Objektes ist n6.

7. Reinigungsaufwand:

Raumpflege für Atelier-Büro Gstr. 4 monatlich ATS 500,00, gesamt im Jahr 2000 ATS 6.000,00 bezahlt an Frau n7;

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

1. Zinsaufwand:

BSPK d.öst.Sparkassen Konto nr1 ATS 26.029,24, Abschreibung akt. Kreditspesen ATS 930,00;

BSPK Wüstenrot Konto nr2 ATS 17.726,16, Abschreibung akt. Kreditspesen ATS 632,00;

o3er Sparkasse Girokonto nr3 ATS 387,12

o3er Sparkasse Girokonto nr4 ATS 525,40; zusammen ATS 46.229,72;

2. Girokonten o3er Sparkasse:

Auf dem Girokonto Nr. nr5 wurden überwiegend die Mieteingänge und die Darlehensrückzahlungen, und auf dem Girokonto Nr. nr4 wurden überwiegend die Betriebskosten-Ein- und Ausgänge abgewickelt. Beide Konten sind somit der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung zuzurechnen.

Anlagenverzeichnisse:

Die gewünschten Anlagenverzeichnisse des Jahres 2000 für die Einkunftsart selbständige Tätigkeit und die Einkunftsart Vermietung und Verpachtung liegen bei.“

Mit Schreiben vom 4. September 2002 wurden ergänzend zur Anfragenbeantwortung folgende Unterlagen vorgelegt:

1. Km-Gelder: Auflistung lt. beiliegender Monatsaufstellungen;
2. Tagesdiäten Inland/Ausland: Auflistung lt. beiliegender Monatsaufstellungen;
3. Reisespesen – Nächtigungen/Fahrtkosten: Auflistung beiliegend;
4. Miete-Instandsetzung Büro-Atelier a4, a) Abrechnung n8 vom Mai 2000, b) Vereinbarung mit n6;

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 8. Oktober 2002 wurde vom Finanzamt ausgeführt, dass noch folgende offenen Fragen zu klären wären:

„Die Aufwendungen für Studienreisen werden von der Abgabenbehörde nur dann als betrieblich angesehen, wenn diese lehrgangsmäßig organisiert waren oder einen ausschließlich beruflichen Zweck erkennen lassen.“

Sie werden ersucht, zu allen im Jahr 2000 getätigten Reisen (vor allem London, Amsterdam, Gent, Hannover und auch die Museumsbesuche) den Nachweis zu erbringen, dass diese entweder lehrgangsmäßig organisiert waren oder deren ausschließlich beruflichen Zweck zu erläutern.“

Mit Umsatzsteuerbescheid vom 19. September 2002 wurde für das Kalenderjahr 2000 die Umsatzsteuer erkläzungsgemäß in Höhe von € 5.687,01 festgesetzt.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 20. Dezember 2002 für das Kalenderjahr 2000 wurde die Einkommensteuer mit € 8.914,05 festgesetzt und auf folgende zusätzliche Begründung verwiesen:

„Die Erledigung weicht von Ihrem Begehrten aus folgenden Gründen ab: Nachdem Sie den Vorhalt des Finanzamtes fa vom 8. Okt. bzw. 19. Nov. 2002 bis dato nicht beantwortet haben, wird die eingebrauchte Berufung hiermit ohne Ihre weitere Mitwirkung erledigt und die offenen Fragen in freier Beweiswürdigung anhand der Aktenlage beantwortet. Die Finanzbehörde sieht keine Veranlassung dafür, Ihnen weitere Vorhalte bzw. Erinnerungsschreiben zuzuschicken. Nachdem die Bemessungsgrundlagen auch für die Veranlagungsjahre 1997, 1998, und 1999 geschätzt werden mussten, sind bezüglich der Steurbemessungsgrundlagen 2000 über ein Dutzend Schriftsätze (3.8.2001 Erinnerung, 28.8.2001 Abweisung der Fristverlängerung, 3.10.2001 Androhung einer Zwangsstrafe, 14.11.2001 Festsetzung der Zwangsstrafe, 28.2.2002 Schätzungsbescheide, 4.4.2002 Fristverlängerung für das Rechtsmittel, 8.5., 31.5. und 18.6. Fristverlängerung für die Begründung des Rechtsmittels, 1.7.2002 Vorhalt mit Frist bis 15.7., verlängert bis 12.8., 4.9. neuerliche Vorhaltbeantwortung , 8.10. neuerlicher Vorhalt nach Anweisung des Rechtsmittelbearbeiters, 19.11. Erinnerung mit neuerlicher Frist bis 3.12. und bis heute keine Antwort!) an Sie verschickt worden, ohne dass Sie darauf für die Finanzbehörde zufriedenstellend reagiert hätten. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung werden nicht als Einkunftsquelle angesehen. Aufgrund Ihrer beim Finanzamt fa eingereichten Prognose sollten Sie bereits 1999 einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten aus dieser Vermietung erzielt haben. Tatsächlich haben Sie aber in keinem der bisher eingereichten Jahre einen Überschuss der Einnahmen erzielen können. Es bleiben auch die tatsächlichen Einnahmen weit hinter den von ihnen prognostizierten zurück. Erzielten Sie im Jahre 1996 noch monatliche Mieteinnahmen von ATS 7.700 brutto bzw. 7.150, so deklarierten Sie im Jahre 2000 nur noch monatliche Mieteinnahmen von ATS 5.900. Unter diesem Aspekt ist nicht zu erwarten, dass die von Ihnen vermietete Eigentumswohnung in absehbarer Zeit zu einer steuerlich anzuerkennenden Einkunftsquelle wird, und dies selbst unter der Berücksichtigung der Mietausfälle. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung waren deshalb aus der Summe der Einkünfte auszuscheiden. Hinsichtlich der Vorsteuer wurde

versucht, diese anhand der Ausgaben nachzurechnen. Dies ist nicht gelungen. Die Nachrechnung anhand der Ausgaben bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit ergab eine Vorsteuer von ATS 20.588. Es wird davon ausgegangen, dass der Restbetrag auf ATS 51.751,26 auf die Vermietung entfällt bzw. auf Ausgaben entfällt für die Sie über keine Mehrwertsteuergerechten Rechnungen verfügen (z.B. Miete, Betriebskosten, Reinigungsaufwand, Fremdarbeit usw.). Diesbezüglich werden Sie hiermit aufgefordert bis zum 24.1.2003 einen Nachweis für die geltend gemachten Vorsteuern zu erbringen, andernfalls im Schätzungswege von obiger Kontrollrechnung ausgegangen und der Umsatzsteuerbescheid 2000 wiederaufgenommen wird.

Bezüglich des Gewinnes aus selbständiger Arbeit wird Folgendes festgehalten: Sie wurden zweimal aufgefordert, die berufliche Bedingtheit der Reisen nach London, Gent, Amsterdam, sowie der Besuche von diversen Ausstellungen in Wien, Basel, Linz, Graz, Hannover, Luzern oder Salzburg darzutun. Diesem Ersuchen sind Sie nicht nachgekommen, weshalb die Behörde davon ausgeht, dass es sich um Reisen und Ausstellungsbesuche handelt, die für einen größeren Personenkreis von Interesse sind und die gemäß § 20 EStG der privaten Lebensführung zuzuordnen sind. Aus diesem Titel sind die Ausgaben "Reisespesen/Nächtigung" um ATS 8.149,74, "KM-Geld" um ATS 18.321,10 und "Tagesdiäten" um ATS 30.485,82 zu kürzen. Bei den Tagesdiäten wurden auch die Diäten für Fahrten im Raum o1 aberkannt, da davon ausgegangen wird, dass es sich hier um ein einheitliches Zielgebiet handelt, in welchem Sie regelmäßig tätig werden. Abgesehen davon geht die neuere Rechtssprechung nur dann von einem erhöhten Verpflegungsmehraufwand aus, wenn im Zusammenhang mit einer Reise genächtigt wird. Der Vollständigkeit halber wird festgehalten, dass für die Restaurierung eines Schrankes kein IfB zusteht. Es erfolgte aber keine Zurechnung zum Gewinn.

Im Betriebsvermögen befindet sich ein "Fahrrad" mit einem Anschaffungswert von ATS 20.900. Der Preis und die Tatsache, dass es bei der Firma fi in o2 gekauft worden ist, lässt den Schluss zu, dass es sich nicht um ein herkömmliches Fahrrad, sondern um ein der Sportausübung dienendes Rennrad oder Mountainbike handelt. Die dazugehörige AfA wird daher nicht anerkannt. Das Fahrrad ist aus dem Betriebsvermögen auszuscheiden. Die Zahlungen an n9 (hier dürfte es sich wohl um die Mutter des Berufungswerbers handeln) für Schreibarbeiten um ATS 3.700 und für Reinigungsarbeiten um ATS 6.000 werden nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Bei diesen Beträgen fehlt jedwede Fremdüblichkeit und es handelt sich wohl um eine aus dem Familienverhältnis entspringende Mithilfe der Mutter.

Ein Blick in das o1er Telefonbuch (2002) zeigt auf, dass unter der faren Telefonnummer nr6 ein Herr "bw1" aufscheint, allerdings jedoch ohne Hinweis auf ein berurbüro. Ebenso ist in den

"gelben Seiten" kein "ber bw1" zu finden. In der Gemeinde o7 und der Anschrift "adr1" scheint kein bw1 auf, sondern nur ein "n10", vermutlich der Vater des Berufungswerbers. Im Telefonbuch (2000/01) schien "bw1" unter fa, a4 noch nicht auf und ebenso nicht unter der Gemeinde o7. Auf einen Kontrollanruf am 15.12.2002 (Sonntag) um 8.25 Uhr hin meldete sich nach mehrmaligem Läuten eine Männerstimme mit "n11". Daraus und aus den Eintragungen in den Telefonbüchern schließt die Finanzbehörde, dass Herr bw1 diese Wohnung für seine eigenen Wohnzwecke benutzt. Es erscheinen auch die Betriebskosten für eine reine Büronutzung eklatant hoch zu sein (ATS 22.992). Bei der Wohnung handelt es sich höchstwahrscheinlich um eine Kleinwohnung mit Küche, Bad und WC und zwei Zimmern. Ein ordentlicher Mietvertrag wurde nicht vorgelegt, ebenso wurde kein Nachweis für die Zahlungen erbracht. Dass mit Bezug dieses "Büros" Büroeinrichtungsgegenstände aus dem Privatvermögen um ATS 15.000 eingebracht worden sind, rundet das Bild noch ab. Es erhebt sich die Frage, weshalb der Berufungswerber diese Einrichtungsgegenstände nicht schon früher betrieblich genutzt hat? Aufgrund der oben geschilderten Feststellungen wird die Abschreibung dieser Einrichtungsgegenstände und die Miete samt Betriebskosten nicht als Betriebsausgabe anerkannt.

Aufgrund der langjährigen Säumigkeit bei der Erstellung und Abgabe der Steuererklärungen und aufgrund der steuerlichen Feststellungen im Zusammenhang mit der Erklärung 2000 kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Berufungswerber seine Verluste durch eine ordnungsgemäße Buchführung ermittelt hat. So ist davon auszugehen, dass die in den Vorjahren ermittelten Verluste dieselben Fehler beinhalten wie sie im Jahre 2000 festgestellt worden sind. Allein die Tatsache, dass der Berufungswerber 1996 bei einem Jahreserlös von ATS 6.350,-- mehr für Porto (2.370,80) und Telefon (5.767,43) ausgegeben haben will, zeigt dass der in diesem Jahr errechnete Verlust in Höhe von ATS 47.519,55 nicht auf der Grundlage einer ordnungsgemäßen Buchführung ermittelt worden sein kann. Diesbezüglich ist auch auf die Umsatzsteuersonderprüfung vom 14.11.2002 zu verweisen. Aus dieser geht hervor, dass der Berufungswerber für den Zeitraum 1/2001 bis 8/2002 keinerlei Umsatzsteuer abgeführt hat. Die Nachforderung beträgt ATS 176.384,65. Dieser Umstand beweist ebenfalls, dass der Berufungswerber zumindest für die Vergangenheit keine laufende Buchhaltung geführt hat und die nach Dutzenden Mahnschreiben der Finanzbehörde zur Verfügung gestellten Erklärungen lediglich nachträglich konstruierte Ergebnisse beinhalten. Der beantragte Verlustvortrag von ATS 66.718 war daher nicht anzuerkennen.

Der Gewinn 2000 berechnet sich wie folgt:

Gewinn erklärt ATS 290.016,14

Fehlbuchung ATS 2.245,00

AfA Fahrrad ATS 1.741,00

Löhne Mutter ATS 9.700,00

Reisespesen/Nä ATS 8.149,74

KM-Geld ATS 18.321,10

Tagesdiäten ATS 30.485,82

AfA Einlage ATS 3.750,00

AfA Fichtenschrank + IFB ATS 950,00

Miete ATS 47.615,00

Betriebskosten ATS 22.992,00

Gewinn neu: ATS 435.965,80."

Mit Schreiben vom 23. Jänner 2003 gab der Bw an, die Vorsteuer des Jahres 2000 im Betrage von ATS 51.751,26 errechne sich aus folgenden Positionen:

Selbständige Arbeit:

Büro- und Zeichenmaterial: ATS 870,08

Modellmaterial: ATS 3.441,30

Fotomaterial: ATS 435,80

Telefongebühren: ATS 1.599,36

Eintrittsgelder: ATS 41,22

Fachliteratur: ATS 401,59

Parkgebühren: ATS 17,95

Reparaturen, Instandhaltung ATS 706,34

Reisespesen, Nächtigungen ATS 1.277,35

Fahrtspesen: ATS 116,10

Tagesdiäten: ATS 1.838,18

Miete-Instandsetzung: ATS 4.869,06

Strom: ATS 256,58

Geringwertige Wirtschaftsgüter: ATS 174,58

Anschaffungen: ATS 14.368,76

Sonstiges (Differenz): ATS 673,02

Sonstige Verbindlichkeiten 31.12.2000: Rest aus Vorschreibung Sanierung vom 30.05.2000:
ATS 19.476,24;

Vermietung und Verpachtung:

Gasgesellschaft: ATS 855,28

Wasser-Kanalgebühr: ATS 127,74

Betriebskosten: ATS 204,73

Summe insgesamt: ATS 51.751,26;

Mit Eingabe vom 24. Jänner 2003 beantragte der Bw die Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz betreffend Einkommensteuer 2000.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 28. Jänner 2003 wurde der Bw vom Finanzamt ersucht, folgende Beträge anhand von Rechnungen nachzuweisen:

Miete-Instandsetzungen ATS 4.869,06, Anschaffungen ATS 14.368,76, Vorschreibung Sanierung ATS 19.476,24.

Die Vorsteuerbeträge betreffend Reisespesen und Nächtigungen, Tagesdiäten und Vermietung und Verpachtung würden analog zur Bescheidbegründung vom 2. Jänner 2003 betreffend Berufungsvorentscheidung Einkommensteuer 2000 gekürzt bzw. nicht anerkannt. Die unter „Sonstige (Differenz)“ angeführten Vorsteuern in Höhe von ATS 673,02 könnten ebenso nicht anerkannt werden, sofern keine den Vorsteuerabzug berechtigte Rechnung vorgelegt wird.

Mit Bescheid vom 1. April 2003 wurde der an den Bw ergangene Bescheid bezüglich Berufungsvorentscheidung der Umsatzsteuer 2000 vom 19. September 2002 gemäß § 299 Abs. 1 Bundesabgabenordnung aufgehoben. Mit Umsatzsteuerbescheid 2000 vom 3. April 2003 wurde nunmehr die Umsatzsteuer in Höhe von € 8.152,00 festgesetzt (nunmehrig berücksichtigte Vorsteuern ATS 17.832,02).

Laut Bescheidbegründung vom 4. April 2003 wurde wie folgt ausgeführt:

„Wie Ihnen bereits in der Bescheidbegründung zur Berufungsvorentscheidung gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 mitgeteilt wurde, sind die von Ihnen geltend gemachten Vorsteuern nur insoweit abzugsfähig, als Sie von Ihnen belegt werden und

mehrwertsteuergerechte Rechnungen vorliegen bzw. nicht die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betreffen. Nachdem Sie zum Ergänzungseruchen vom 28. Jänner 2003 mit Beantwortungsfrist 11. Februar 2003 nicht Stellung genommen haben, sind die Vorsteuern aufgrund der Aktenlage wie folgt zu berücksichtigen:

Büro- und Zeichenmaterial: ATS 870,08

Modellmaterial: ATS 3.441,30

Fotomaterial: ATS 435,80

Telefongebühren: ATS 1.599,36

Eintrittsgelder: ATS 41,22

Fachliteratur: ATS 401,59

Parkgebühren: ATS 17,95

Reparaturen, Instandhaltung ATS 706,34

Reisespesen, Nächtigungen ATS 462,37 (vom Bw angegeben ATS 1.277,35)

Fahrtspesen: ATS 116,10

Tagesdiäten: ATS 780 (vom Bw angegeben ATS 1.838,18)

Strom: ATS 256,58

Geringwertige Wirtschaftsgüter: ATS 174,58

Anschaffungen: ATS 8.528,75 (Laptop) (vom Bw angegeben ATS 14.368,76)

Summe der Vorsteuern somit insgesamt: ATS 17.832,02 (vorher ATS 51.751,26);"

Mit Schriftsatz vom 7. April 2003 wurde betreffend Umsatzsteuer 2000 der Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Die Unterlagen betreffend das anhängige Berufungsverfahren (Bescheidbegründung zu Einkommen- und Umsatzsteuer 2000, Anfragenbeantwortung vom 23. Jänner 2003, Ersuchen um Ergänzung vom 28. Jänner 2003) wurden der steuerrechtlichen Vertretung am 19. August 2009 von der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates gefaxt.

Mit E-Mail vom 1. September 2009 gab der Bw wie folgt bekannt:

„Meine Steuerberaterin n12, die auch meine Tante ist, hat bis 2008 sämtliche Dinge meine Buchhaltung betreffend erledigt. Im Frühjahr erkrankte meine Tante sehr schwer und war

nicht mehr in der Lage meine Buchhaltung zu bearbeiten. Zur Zeit befindet sich Frau n13 auf Kur – siehe die beiliegende Bestätigung.

Mein neuer Steuerberater n14 und ich haben in den letzten Wochen versucht die Berufung aus dem Jahre 2000 zu bearbeiten, jedoch fehlen uns noch sehr wichtige Unterlagen, welche nur meine Tante liefern kann.

Aus diesem Grund ersuche ich Sie um eine Aufschiebung des Besprechungstermins auf Anfang/Mitte Oktober 2009. Ich bin sehr an einer Lösung der Berufung interessiert und werde sofort nach Rückkehr meiner Tante aus Ihrer Kur Ende September 2009 die fehlenden Unterlagen besorgen und mit n15 bzw. Frau n13 bearbeiten.“

Nach mehrmaliger telefonischer Kontaktaufnahme mit Frau n13 wurden laut Besprechung vom 10. Dezember 2010 folgende Punkte protokolliert:

„1. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

Eine neue Prognoserechnung fehlt, die alte Prognoserechnung stimmt nicht mit den tatsächlichen Gegebenheiten überein (Siehe hiezu auch die Feststellungen in der BVE vom 20. Dezember 2002 bzw. 2. Jänner 2003); Frau n13 wird eine neue Prognoserechnung beginnend mit 1994 für eine Laufzeit über 20 Jahre beibringen. Frau n13 weist darauf hin, dass bei Annahme von Liebhaberei auch die Umsatzsteuer, welche vom Bw vereinnahmt worden ist, außer Ansatz zu bleiben hat;

2. Eigentumswohnung von Frau R, welche dem Berufungswerber als Atelier gedient hat:

Wohnungsplan, eine unterschriebene Originalvereinbarung zwischen Bw und Frau n13, Zahlungsnachweis und Betriebskostenabrechnung für 2000 mit Zahlungsnachweis sind vorzulegen;

Im Jahre 2006/07 ist der Bw mit seinem Atelier nach o3 umgezogen (o4); Sanierungskosten, Nachweis der Bezahlung durch den Bw werden nachgereicht;

Die offizielle Berufsbefugnis hatte der Bw im Jahr 2000 noch nicht und deshalb war er auch nicht mit seinem Atelier im Telefonbuch eingetragen. Bis einschließlich 1999 waren die Geschäfte nur in geringem Ausmaß gegeben und dort war er im Büro von Frau n13 in der adr4 in o3 tätig. Dieses Büro war eingerichtet. Die Gebrauchtmöbel betreffen Möbel vom Flohmarkt und welche von Frau n13 und anderen Personen (Bekannte, Verwandte). Es handelt sich hiebei um einen Zeichentisch, Büroschränke, Stellagen etc.

3. Vorsteuer laut BVE Seite 2

Einkünfte aus sb Tätigkeit ATS 20.588,00; Rest entfällt auf V+V ATS 51.751,26;

Eine genaue Darstellung und Aufschlüsselung erfolgt durch Frau n13;

4. Reisen, Tagesdiäten, KM-Gelder etc.:

Laut Aufstellung von Frau n13 entfallen betreffend gestrichener Tagesgelder ca. ATS 18.636,- - auf Reisen (Ausstellungen, Exkursionen); ca. ATS 12.000,-- entfallen daher auf die vom Sachbearbeiter gestrichenen Tagesgelder betreffend Reisen im o1er Raum (Einsatzgebietregelung); Frau n13 wird diesbezüglich beim Bw Unterlagen einholen, sofern sie nach so langer Zeit noch vorhanden sind.

5. Restaurierung eines Schrankes - keine Zurechnung zum Gewinn:

Laut Frau n13 seien die AfA und der IFB gestrichen worden und es sei eine Zurechnung zum Gewinn erfolgt;

6. Fahrrad:

Laut Frau n13 wird dieses Fahrrad für Fahrten innerorts verwendet und zum Auftraggeber nach o5 (Werkvertrag, Strecke fa-o5). o7 nach fa (Wohnung-Arbeitsstätte) war auch eine vom Bw mit dem Fahrrad benutzte Strecke.

7. Schreib- und Reinigungsarbeiter von Frau n16:

Frau n16 ist die Mutter vom Bw. Es ist eine Vereinbarung vorzulegen und wird von Frau n13 beigebracht. Auch eine Zahlungsbestätigung ist beizubringen. Es wird auf die Kriterien bezüglich familienhafter Mitarbeit hingewiesen.

8. Verlustvortrag:

Diesbezüglich handelt es sich um die Anlaufverluste die Jahre 1997, 1998 und 1999 betreffend. Diesbezüglich wird noch eine Aufstellung von Frau n13 nachgereicht. Diesbezüglich gelten laut Frau n13 Buchführungspflichten nicht. Es sei nur eine Einnahmen/Ausgaben-Rechnung (§ 4/3-Rechner) vorzulegen. 1996 war der Bw im Ausland wegen seines Studiums.

9. Anfragebeantwortung vom 23. Jänner 2003

ATS 4.869,06 (= 1/5 der Instandhaltungskosten); ATS 14.368,76 (Laptop ATS 8.528,75 wurde gegeben) - die diesbezügliche Differenz wird noch von Frau n13 erläutert; ATS 673,02 wird ebenfalls noch von Frau n13 nachgewiesen; ATS 19.476,24 wird ebenfalls noch von Frau n13 nachgewiesen (siehe Erläuterungen zur Einkommensteuer wie oben dargestellt);

Zusätzlich gibt Frau n13 bekannt, dass im Kalenderjahr 2000 der Wohnort vom Bw in o7 war und nicht im "Atelier" adr5, in fa.

Die von Frau n13 vorgelegten Unterlagen (4 Seiten: Lebenslauf des Bw, Kopie eines Mountainbikes der Marke Cannondale, Aufstellung betreffend gestrichener Tagesgelder) werden als Kopie beigelegt. Die angesprochenen Unterlagen und Ergänzungen werden mit Ende dieses Jahres von Frau n13 vorgelegt bzw. vorgenommen.“

Frau n13 wurde eine Vorlageverlängerungsfrist bis 31. Jänner 2011 eingeräumt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen (vgl. etwa das Erkenntnis vom 19. April 2007, 2006/15/0055, mwN), dass für Zeiträume, in welchen die LVO 1993 in der Stammfassung BGBl Nr. 33/1993 zur Anwendung komme, die Liegenschaftsvermietung dann als Liebhaberei zu qualifizieren ist, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung nicht innerhalb eines Zeitraumes von rund 20 Jahren ein „Gesamtgewinn“ bzw. Gesamteinnahmenüberschuss erzielbar ist.

Wie bereits in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung vom 2. Jänner 2003 ausgeführt, sind aus den dort angeführten Gründen die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht als Einkunftsquelle anzusehen. Der Steuerpflichtige – und nicht die Behörde – hat nämlich die Liebhabereivermutung iSd § 1 Abs. 2 LVO an Hand realistischer Ertragsprognosen zu widerlegen. In dieser Berechnung sind auch künftige Instandhaltungs- und Reparaturkosten zu berücksichtigen. Erfolgt der Nachweis auf Basis bloßer Behauptungen, kann die Liebhabereivermutung nicht widerlegt werden (VwGH 19.4.2007, 2006/15/0055). Die mit Vollmacht ausgestattete Vertreterin des Bw hat bis dato keinerlei Unterlagen vorgelegt, welche einen anderen Schluss zuließen.

2. Eigentumswohnung (adr5, fa) von Frau n13, welche dem Berufungswerber als Atelier gedient haben soll:

Auch diesbezüglich wurden weder ein Wohnungsplan, die unterschriebene Originalvereinbarung zwischen Bw und Frau n13, ein Zahlungsnachweis noch eine Betriebskostenabrechnung für 2000 samt Zahlungsnachweis vorgelegt und können derartige „Ausgaben“ mangels Nachweis auch nicht als Betriebsausgaben bzw. als vorsteuerabzugsfähig berücksichtigt werden.

Als Gegenargument zu den Darstellungen in der Berufungsvorentscheidungsbegründung (siehe Seite 3) gab die Vertreterin des Bw an, dass der Bw 2000 noch keine offizielle Berufsbefugnis erhalten hatte und deshalb auch nicht mit seinem Atelier im Telefonbuch eingetragen war. Bis einschließlich 1999 seien die Geschäfte nur in geringem Ausmaß gegeben gewesen und sei der Bw im Büro von Frau n13 in der adr4 in o3 tätig gewesen. Dieses Büro sei eingerichtet gewesen. Die Gebrauchtmöbel würden Möbel vom Flohmarkt und welche von Frau n13 und anderen Personen betreffen. Es würde sich dabei um einen Zeichentisch, Büroschränke und Stellagen etc. handeln.

Aus dem vorgelegten Verwaltungsakt ist folgendes ersichtlich:

Anlässlich der Eröffnung eines Gewerbebetriebes wurde laut Fragebogen vom 28. August 1994 vom Bw als Gewerbeart oder Beruf (Tätigkeit) der Handel mit Einrichtungsgegenständen sowie ein Planungsbüro angegeben. Laut Mitteilungen der Wirtschaftskammer vom 10. November 1994 wurde das Handelsgewerbe gem. § 124 Z. 11 GO 1994, eingeschränkt auf den Handel mit Möbeln und Waren der Raumausstattung sowie die Gewerbeausübung als Tischler, eingeschränkt auf die Planung ruhend gemeldet. Die Gewerbescheinlöschungen erfolgten mit 13. Juni 1995 (siehe Schreiben vom 26. Juni 1995).

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb bzw. selbständiger Arbeit laut vorgelegter Erklärungen verteilen sich bis zum Jahre 2000 wie folgt:

1995 ATS 20.354; 1996 ATS -47.520; 1997 ATS -31.398; 1998 ATS -18.253; 1999 ATS 55.572; 2000 ATS 290.016;

Erst im Jahre 2000 sind in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung Aufwendungen für Miete-Instandsetzung (ATS 47.615) und Betriebskosten (ATS 22.992) enthalten, welche das Objekt a5, betreffen (Eigentümerin Frau n12).

Auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidungsbegründung vom 2. Jänner 2003 darf verwiesen werden, woraus ersichtlich ist, dass aufgrund des Nichtnachweises sowie der Konstellation der Umstände nicht davon auszugehen war, dass es sich tatsächlich um eine betrieblich genutzte Wohnung handelte. Die Abschreibung der Einrichtungsgegenstände, die Miete samt Betriebskosten teilen daher das dort ausgewiesene Schicksal, welches von der Vertreterin des Bw durch ihre Argumentation nicht entkräftet werden konnte. Etwaige Belege sowie entsprechende Unterlagen wurden nicht vorgelegt.

3. Vorsteuer laut BVE Seite 2

Betreffend die Ausführungen in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung vom 2. Jänner 2003 auf Seite 2 wurde von der Vertreterin des Bw ausgeführt, dass eine genaue Darstellung

und Aufschlüsselung der Beträge erfolgen würde. Dies ist bis dato nicht erfolgt, weshalb die Ausführungen des Finanzamtes in seiner Bescheidbegründung auch zum Inhalt dieser Entscheidung erhoben werden.

4. Reisen, Tagesdiäten, KM-Gelder etc.:

Laut Akteninhalt und Ausführungen in der Berufungsverentscheidungsbegründung vom 2. Jänner 2003 wurde der Bw zweimal aufgefordert, die berufliche Bedingtheit der angeführten Reisen darzutun. Diesen Ersuchen um Ergänzung ist der Bw jedoch nie nachgekommen. Von Frau n13 wurde lediglich eine Aufstellung vorgelegt, woraus die gestrichenen Tagesgelder hervorgehen (ATS 18.636 auf Reisen betreffend Ausstellungen, Exkursionen und ATS 12.000 betreffend Reisen im 01er Raum). Weitere Unterlagen wurden nicht vorgelegt. Eine berufliche Bedingtheit konnte somit nicht nachgewiesen und daher die diesbezüglichen Aufwendungen nicht anerkannt werden.

5. Restaurierung eines Schrankes – keine Zurechnung zum Gewinn:

Aus den Ausführungen in der Berufungsverentscheidungsbegründung vom 2. Jänner 2003 ist ersichtlich, dass laut Berechnung des Finanzamtvertreters entgegen seinen eigenen Angaben eine Gewinnzurechnung in Höhe von ATS 950,00 erfolgte.

6. Fahrrad:

Laut Frau n13 sei dieses Fahrrad für Fahrten innerorts verwendet worden (Wegstrecken fa-05 sowie fa-07). Laut vorgelegter Kopie handelt es sich bei diesem Fahrrad um ein Mountainbike – wie in der Berufungsverentscheidungsbegründung des Finanzamtes bereits ausgeführt. Die von der Vertreterin des Bw behauptete berufsbedingte Nutzung konnte jedoch nicht glaubhaft nachgewiesen werden.

7. Schreib- und Reinigungsarbeiten von Frau n16:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 finden Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen, selbst wenn sie die Gültigkeitserfordernisse des Zivilrechtes entsprechen, im Steuerrecht nur dann Anerkennung, wenn diese Vereinbarungen

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- auch zwischen Familienfremden unter den selben Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Eine dementsprechende Vereinbarung sowie eine Zahlungsbestätigung wurden nicht vorgelegt. Unbestritten ermaßen handelt es sich um die Mutter des Bw. Die Argumentation des Finanzamtes auf Seite 3 der Berufungsvorentscheidungsbegründung konnte somit nicht entkräftet werden.

8. „Verlustvortrag“:

Gemäß § 18 Abs. 7 EStG 1988 sind Anlaufverluste, das sind Verluste, die in den ersten drei Veranlagungszeiträumen ab Eröffnung eines Betriebes entstehen, auch bei einem Steuerpflichtigen, der den Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 ermittelt, nach Abs. 6 zu berücksichtigen.

Voraussetzung für den Verlustvortrag ist die Ordnungsmäßigkeit der Einnahmen/Ausgabenrechnung. Dies ergibt sich aus dem Verweis auf Abs. 6; es reicht allerdings aus, wenn der Verlust der Höhe nach errechnet werden kann und das Ergebnis überprüfbar ist (siehe Doralt, EStG⁴, § 18 Rz 321).

Unter den Sonderausgaben Punkt 6 wurden offene Verlustabzüge (Anlaufverluste 1994-1996) in Höhe von ATS 66.718 laut Erklärung ausgewiesen. Laut Angaben von Frau n13 würde es sich hiebei um Anlaufverluste der Jahre 1997, 1998 und 1999 (?) handeln. Die diesbezüglich angekündigte Aufstellung wurde nicht nachgereicht. Nach der Aktenlage und den dort betragsmäßig ausgewiesenen Verlusten in den einzelnen Jahren kann der errechnete Betrag von ATS 66.718 nicht nachvollzogen werden. Auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidungsbegründung vom 2. Jänner 2003 betreffend Ordnungsmäßigkeit der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung darf verwiesen werden. Aufgrund der Mangelhaftigkeit der Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen sowie der Ermittlungsergebnisse bei Überprüfungen durch die Abgabenbehörde erster Instanz war ein Verlustabzug in obigem Sinne daher nicht berücksichtigbar.

9. Anfragebeantwortung vom 23. Jänner 2003 zur Umsatzsteuererklärung 2000:

Die dort angeführten Beträge wurden bis dato nicht anhand von Rechnungen nachgewiesen. Der Betrag von ATS 4.869,06 würde 1/5 der Instanhaltungsaufwendungen betreffen. Die Differenz zwischen ATS 14.368,76 und ATS 8.528,75 (wurde gegeben) wurde nicht wie von Frau n13 angekündigt, entsprechend erläutert und aufgeklärt. Dasselbe Schicksal teilen die Beträge von ATS 673,02 und ATS 19.476,24 (Vorschreibung Sanierung).

Wie bereits im Ersuchen um Ergänzung vom 28. Jänner 2003 angekündigt, wurden die Vorsteuerbeträge betreffend Reisespesen und Nächtigungen, Tagesdiäten und Vermietung und Verpachtung analog zur Bescheidbegründung vom 2. Jänner 2003 (Berufungsvorentscheidung Einkommensteuer 2000) gekürzt und nicht anerkannt. Von

ingelegten Wirtschaftsgütern könne in der Regel auch keine Vorsteuer geltend gemacht werden.

Die in Rede stehenden Bescheidbegründung vom 4. April 2003 wurden die Vorsteuern, welche zu berücksichtigen sind, mit ATS 17.832,02 anstelle der erklärten ATS 51.751,26 berechnet.

Sämtliche Ausführungen in den Berufungsverfahrensbegründungen betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2000 entfalten einen widerlegbaren Vorhaltecharakter. Diese Ausführungen blieben jedoch vom Bw sowie seiner Vertreterin bis dato mangels Einwand bzw. Nachweis unwiderlegt.

Gemäß § 6 LVO findet bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO die einkommensteuerliche Liebhabereibetrachtung auch für die Umsatzsteuer Anwendung. Im gegenständlichen Fall erfüllt die Vermietung – wie oben ausgeführt – die Voraussetzungen einkommensteuerlicher Liebhaberei. Da die streitgegenständliche Betätigung eine solche iSd § 1 Abs. 2 LVO darstellt, findet die Liebhabereibeurteilung auch für Zwecke der Umsatzsteuer Anwendung, was bedeutet, dass die Einnahmen (Entgelte) nicht umsatzsteuerpflichtig, andererseits aber auch keine Vorsteuern abzuziehen sind.

Betreffend Umsatzsteuer 2000 sind somit aufgrund des Nichtvorliegens einer Einkunftsquelle die Umsätze betreffend Vermietung und Verpachtung aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden und errechnet sich der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen mit ATS 608.846,00 anstelle der erklärten ATS 682.209,63. Die Umsatzsteuer beträgt somit ATS 121.769,20 (20 % v. 608.846,00 = 121.769,20), wobei ein Gesamtbetrag von ATS 17.832,02 als Vorsteuer abzuziehen ist. Die Umsatzsteuer war daher mit ATS 103.937,00 (gerundet) festzusetzen.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Feldkirch, am 31. Jänner 2011