



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 1xxx Wien, P-Gasse 7, vertreten durch Inter-Treuhand Prachner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, 3430 Tulln, Hauptplatz 7, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 23. Bezirk betreffend Umsatzsteuer 1994 und 1996 sowie Körperschaftsteuer für den Zeitraum 1994 bis 1996 entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1994 und Körperschaftsteuer 1996 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1996 sowie Körperschaftsteuer 1994 und 1995 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die festgesetzten Abgabenschuldigkeiten an Umsatzsteuer 1996, Körperschaftsteuer 1994 und 1995 betragen demnach wie folgt:

Körperschaftsteuer 1994	S 134.716,--	€ 9.790,19
Körperschaftsteuer 1995	S 132.056,--	€ 9.596,88
Umsatzsteuer 1996	S 1.072.974,--	€ 77.976,06

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt

unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (im Folgenden mit Bw. bezeichnet) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 2x.xxxx 198x als M-GmbH gegründet und mit xx.xxxx 19xx in das Handelsregister eingetragen. Den Betriebsgegenstand dieser Gesellschaft bildet der Betrieb einer Werbeagentur.

Das Stammkapital der Bw. beträgt S 700.000,--, zum einzelvertretungsbefugten Geschäftsführer der Bw. ist L.S. bestellt.

Die Bw. tätigte im Oktober 1993 die Anschaffung eines Fahrzeuges des Typs "Mercedes 300 CE" um S 550.000,-- (inkl. MWSt), das mit Kaufvereinbarung 5. Februar 1996 wiederum veräußert wurde.

In weiterer Folge wurde laut Rechnung vom 7. Februar 1996 ein weiteres Fahrzeug der Marke "Jeep Grand Cherokee 5,2 Ltd." im Nettobetrag von S 450.000,-- zuzüglich 20% USt anschafft, das nach den kraftfahrrechtlichen Vorschriften als LKW typisiert und zugelassen ist. Für den "Jeep Grand Cherokee" nahm die Bw. einen Vorsteuerabzug in Höhe von S 90.000,-- in Anspruch und aktivierte als Anschaffungskosten einen Betrag in Höhe von S 456.880,--.

Der geltend gemachten Absetzung für Abnutzung der Fahrzeuge "Mercedes 300 CE" bzw. "Jeep Grand Cherokee" legte die Bw. eine Nutzungsdauer von 5 bzw. 8 Jahren zugrunde, wobei für den "Mercedes 300 CE" im Jahre 1996 zusätzlich eine Sonderabschreibung in Höhe von S 30.000,-- geltend gemacht wurde. Diese Sonderabschreibung sei laut Eingabe vom 31. Jänner 2005 aufgrund des Anbots eines KFZ-Händlers vorgenommen worden, der der Bw. einen gegenüber dem Buchwert um S 30.000,-- vermindernden Wert angeboten habe.

Für das Jahr 1996 wurde für den "Mercedes 300 CE" wie folgt eine Absetzung für Abnutzung in Anspruch genommen und der nachstehende Veräußerungsgewinn erklärt:

Bezeichnung:	Betrag:	Bezeichnung:	Betrag:
Anschaffungskosten:	550.000,00	Veräußerungserlös:	260.000,00
1/2 AfA 1993:	-55.000,00	RBW 1996:	- 190.000,00
RBW 31.12.1993:	495.000,00	Veräußerungsgewinn:	70.000,00
AfA 1994:	-110.000,00		
RBW 31.12.1994:	385.000,00		
AfA 1995:	-110.000,00		
SoAfA 1995:	-30.000,00		
RBW 31.12.1995:	245.000,00		
1/2 AfA 1996:	-55.000,00		
RBW bei Veräußerung 1996:	190.000,00		

Für den mit 7. Feber 1996 um S 450.000,-- zuzüglich S 90.000,-- Umsatzsteuer angeschafften "Jeep Grand Cherokee 5.2 Lt." wurde von der Bw. unter Zugrundelegung einer Nutzungsdauer von 8 Jahren wie folgt eine Absetzung für Abnutzung vorgenommen:

Bezeichnung:	Betrag:
Anschaffungskosten per 7. 2. 1996:	456.880,00
AfA 1996:	- 57.110,00
Restbuchwert zum 31.12.1996:	399.770,00

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1994 bis 1996 wurden nachstehende Feststellungen getroffen:

1. Vorsteuerberichtigung für "Jeep Grand Cherokee 5.2 Lt.":

In Tz 19 des BP-Berichtes wurde u.a. festgestellt, dass bei dem mit 7. Feber 1996 getätigten Ankauf des Fahrzeugs der Marke "Jeep Grand Cherokee" Vorsteuern in Höhe von S 90.000,-- geltend gemacht wurden, ohne dass hiefür die gesetzlichen Voraussetzungen vorliegen würden. Bei diesem Fahrzeug seien u.a. die folgenden Merkmale, die in der Verordnung vom 4. Feber 1993 angeführt seien, nicht gegeben:

- der PKW habe nicht nur eine Sitzreihe, sondern auch Rücksitze,
- der PKW habe keine Trennwand nach der ersten Sitzreihe,
- der PKW habe keine seitliche Verblendung (sondern sei fünftürig mit normaler Verglasung)

Da beim "Jeep Grand Cherokee" die notwendigen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nicht gegeben seien, seien die dafür vorgenommenen Vorsteuerbuchungen zu stornieren.

In der dagegen eingebrochenen Berufung wird hinsichtlich des Fahrzeugs des Typs "Jeep Grand Cherokee" angeführt, dass es sich hierbei um einen "Jeep Grand Cherokee 5,2 Ltd" handle, der nach den kraftfahrrechtlichen Vorschriften als LKW typisiert und zugelassen sei.

Hier werde von der Betriebsprüfung der Vorsteuerabzug mit der Begründung verneint, dass es sich bei dem vorstehend bezeichneten Fahrzeug um keinen "Fiskal-LKW" laut "aktueller Liste" mit Stand "Februar 1996" handle.

Gemäß der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes in dem Urteil vom 25.6.1997, Rs. C-45/95, scheine es, dass § 12 Abs. 2 Z 2 lit b UStG 1994 gegen die 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie verstöße, da keine richtlinienkonforme Interpretation möglich scheine: Laut dieser Richtlinie könne ein Mitgliedstaat Lieferungen von Gegenständen aus dem Anwendungsbereich des UStG *befreien*. Österreich nehme aber durch § 12 UStG 1994 die Lieferung von PKW und Kombi aus dem Unternehmensbereich *heraus*. Dies sei keine Befreiung und daher auch nach Auffassung der Bw. nicht richtlinienkonform. Gestützt auf Art. 17 Abs. 6 Unterabsatz 2 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie werde daher die Anerkennung des Vorsteuerabzuges für den "Jeep Grand Cherokee" beantragt.

Aus der Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 19. Februar 1999 zu gegenständlicher Berufung ergibt sich, bereits bei der Besichtigung des "Jeep Grand Cherokee" sei festgestellt worden, dass die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug bei diesem PKW gemäß der Verordnung vom 4. Februar 1993 nicht gegeben seien, da die bereits angeführten Merkmale fehlen würden. Die Berufung sei nach Auffassung der Betriebsprüfung daher in diesem Punkt abzuweisen.

Zufolge der mit 19. April 1999 datierten Gegenäußerung der Bw. werde nicht bestritten, dass das Fahrzeug des Typs "Jeep Grand Cherokee" nicht die Merkmale der österreichischen Umsatzsteuer-Verordnung erfülle. Die Berufung richte sich daher nicht gegen irgendwelche "fiskal-LKW-typischen" Merkmale und deren Einhaltung bzw. Nicht-Einhaltung, sondern gegen die Anwendbarkeit der Bestimmung des § 12 Abs. 2 UStG 1994. Gestützt auf Art. 17 Abs 6 Unterabsatz 2 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie werde daher die Anerkennung des Vorsteuerabzuges für den "Jeep Grand Cherokee" beantragt.

Mit Eingabe vom 31. Jänner 2005 hält die Bw. nochmals fest, die Merkmale des "Jeep Grand Cherokee" seien nie Gegenstand dieser Berufung gewesen. Dies selbst dann, wenn der Kraftfahrzeughändler seinerzeit als Verkaufsargument die Eignung als "Fiskal-LKW" gegenüber L.S. mehrmals betont habe. Die 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie gestatte den Mitgliedstaaten aber nur die Beibehaltung der bisherigen Regeln über den Ausschluss des Vorsteuerabzuges. Ein Ausschluss des Vorsteuerabzuges liege aber nicht vor, da nach der österreichischen Rechtslage der PKW aus dem Unternehmensbereich und damit aus der Anwendung des UStG per se ausgenommen werde. Da § 12 UStG nicht richtlinienkonform erscheine, beantrage die Bw. gestützt auf Art. 17 Abs 6 Unterabsatz 2 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie die Anerkennung des Vorsteuerabzuges für den "Jeep Grand Cherokee".

2. Aliquotierung der AfA für PKW "Mercedes 300 CE" und "Jeep Grand Cherokee":

In Tz 18 des BP-Berichtes wurde festgestellt, dass die Anschaffungskosten des Fahrzeugs des Typs "Mercedes 300 CE" mit S 550.000,-- über den für die Ertragsteuern maßgeblichen Wert von S 467.000,-- liegen.

Infolge der Versagung des Vorsteuersteuerabzuges für das Fahrzeug des Typs "Jeep Grand Cherokee" die Anschaffungskosten von S 456.880,-- um S 90.000,-- auf S 546.880,-- erhöhen und seien damit ebenso über den für die Ertragsteuern maßgeblichen Wert von S 467.000,--. Die von der Bw. geltend gemachten Beträge für Absetzung und Abnutzung seien daher zu aliquotieren und wie folgt außerbilanzmäßig hinzuzurechnen:

Bezeichnung:	AKo.:	Kürzungsfaktor:	1994	1995	1996
Mercedes 300 CE:	550.000,00	15%	16.500,00	21.000,00	8.250,00
Jeep Cherokee:	546.880,00	15%	-	-	10.254,00
Zurechnung:			16.500,00	21.000,00	18.504,00

Die Hinzurechnungsbeträge lt. BP aus der Aliquotierung der Absetzung für Abnutzung wurden wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	1994	1995	1996
AfA Mercedes 300 CE (ND = 5J):	110.000,00	140.000,00	55.000,00
AfA Jeep Grand Cherokee lt. BH (ND = 8J):	-	-	68.360,00
SUMME AfA:	110.000,00	140.000,00	123.360,00
davon 15% lt. BP:	16.500,00	21.000,00	18.504,00

In der dagegen eingebrochenen Berufung wird hinsichtlich des Fahrzeugs des Typs "Mercedes 300 CE" angeführt, dass hier ebenfalls von der Niederschrift abgewichen worden sei. Laut dieser Niederschrift betrage für den "Mercedes 300 CE" die jährliche Hinzurechnung bei der Absetzung für Abnutzung S 16.500,-- d.s. S 83.000,-- dividiert durch eine Nutzungsdauer von 5 Jahren). Im Jahre 1995 sei dieser Betrag um 15% der außerplanmäßigen Abschreibungen auf S 21.000,-- erhöht worden. Im Jahr des Ausscheidens im Jahre 1996 sei allerdings die Rückgängigmachung dieser außerplanmäßigen AfA aus 1995 nicht berücksichtigt worden, da der Buchwert bereits vermindert in das Ergebnis eingegangen sei. Weiters sei der Veräußerungserlös ebenfalls nicht um 15% als außerbilanzieller Abschlag gekürzt worden. Korrekt müsste daher die außerbilanzmäßige Hinzurechnung beim "Mercedes 300 CE" wie folgt lauten:

Jahr:	Betrag:	Anmerkung lt. Bw:
1994	16.500,00	
1995	16.500,00	keine Berücksichtigung der Teilwertabschreibung, da Umkehr in 1996
1996	16.500,00	

1996	6.000,00	d.s. +16.500,-- abzüglich S 10.500,-- (15% Anteil am Verkaufserlös) = 6.000,--
------	----------	--

Zufolge der mit 19. Feber 1999 abgegebenen Stellungnahme der Betriebsprüfung zu gegenständlicher Berufung sei aus verwaltungsökonomischen Gründen die im Jahre 1995 geltend gemachte Sonderabschreibung von S 30.000,-- nicht berichtigt und die Nutzungsdauer nicht von 5 auf 8 Jahre abgeändert worden, da der "Mercedes 300 CE" im Jahre 1996 verkauft worden sei. Eine etwaige Korrektur hätte sich nur im Restbuchwert gegenteilig ausgewirkt und sei daher aufwandsneutral.

Die Aliquotierung sei sowohl von der Absetzung für Abnutzung und vom Restbuchwert, als auch von der Veräußerung vorzunehmen. Die im Jahre 1995 geltend gemachte Sonderabschreibung in Höhe von S 30.000,-- sei ebenso um die Luxustangente zu kürzen. Da die Veräußerung von der Betriebsprüfung nicht aliquot behandelt worden sei, sei in diesem Fall dem Berufungsbegehren Folge zu leisten.

Bezeichnung:	Betrag:	Bezeichnung:	Betrag:
Veräußerungserlös:	260.000,00		
Restbuchwert:	-190.000,00		
Differenz:	70.000,00	davon 85%:	59.500,00
		lt. BP bisher:	70.000,00
			-
		Erlöskürzung:	10.500,00

Hinsichtlich der Anschaffungskosten für das Fahrzeug des Typs "Jeep Grand Cherokee" wird in der Stellungnahme der Betriebsprüfung zu gegenständlicher Berufung ausgeführt, dass sich infolge der Versagung des Vorsteuerabzuges die Anschaffungskosten von S 456.880,-- um S 90.000,-- auf S 546.880,-- erhöht haben. Der Wert von S 546.880,-- liege nunmehr über der maßgeblichen Aliquotierungsgrenze von S 467.000,--, was wie folgt zu einem Kürzungsfaktor von 15% führe:

Jeep Grand Cherokee:	Anschaffungs-kosten:	AfA:
Anschaffungskosten bisher:	456.880,00	57.110,00
Anschaffungskosten lt. BP:	546.880,00	68.360,00
AfA-Erhöhung:		11.250,00

Die AfA-Erhöhung sei zugunsten der Bw. berücksichtigt und in den Tz 15 und 16 des BP-Berichtes auch dargestellt worden. Es sei daher bei der Bw. die folgende Berechnung anzustellen:

Bezeichnung:	Betrag:	Erfolgsaus-wirkung:
Erhöhung um Vorsteuer:	90.000,00	
Minderung um AfA-Erhöhung:	-11.250,00	

Erhöhung BW - Fuhrpark:	78.750,00	78.750,00
Passivierung der Vorsteuer:		- 90.000,00
Gewinnminderung:		- 11.250,00
Aliquotierung der AfA (15% von S 68.360):		10.254,00
Differenz lt. BP:		- 996,00

Zufolge der mit 19. April 1999 abgegebenen Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung sei – entgegen den Ausführungen der Betriebsprüfung – die angesprochene Sonderabschreibung für das Jahr 1995 doch berücksichtigt worden. Nach Auffassung der Bw. liege im Jahre 1996 ein inkorrekte "Nicht-Berücksichtigung" der Rückgängigmachung der außerplanmäßigen Abschreibung für 1995 vor.

Laut der Niederschrift betrage die jährliche Hinzurechnung bei der Absetzung für Abnutzung des "Mercedes 300 CE" S 16.500,--, d.s. S 83.000,-- dividiert durch 5 Jahre Nutzungsdauer. Im Jahre 1995 sei dieser Betrag um 15% der außerplanmäßigen Absetzung für Abnutzung (15% von S 30.000,--, d.s. S 4.500,--) auf S 21.000,-- erhöht worden.

Allerdings sei beim Ausscheiden des "Mercedes 300 CE" im Jahre 1996 die Rückgängigmachung der außerplanmäßigen Absetzung für Abnutzung nicht berücksichtigt worden, da der Buchwert in der Finanzbuchhaltung bereits vermindert in das Ergebnis eingegangen sei. Die Absetzung für Abnutzung der Betriebsprüfung für 1996 habe S 8.250,-- (d.s. 1/2 Jahres-Afa von S 16.500,--) betragen. Es fehle somit die Rückgängigmachung der Nichtanerkennung der Sonder-AfA 1995 von S 4.500,--.

Wenn hinsichtlich des Fahrzeugs des Typs "Jeep Grand Cherokee" die Betriebsprüfung die Gewinnminderung um die AfA-Erhöhung passiviert, so müsste doch in der Ergebnisrechnung in Tz 18 des BP-Berichtes diese Gewinnminderung ebenfalls angeführt sein.

Nach Auffassung der Bw. müsste die Tz 18 des BP-Berichtes für das Jahr 1996 wie folgt lauten:

Betrag:	Anmerkung lt. Bw:
6.000,00	Mercedes s.o.
+ 10.254,00	15% Gewinnerhöhung aufgrund von Aliquotierung
- 11.250,00	nachträgliche AfA - Gewinn-Minderung durch BP
=5.004,00	Zurechnung für 1996

Wenn zufolge der Telefaxeingabe vom 31. Jänner 2005 in der Stellungnahme der Betriebsprüfung ausgeführt werde, dass aus verwaltungsökonomischen Gründen die Sonder-AfA *nicht* berücksichtigt worden sei, so sei diese Sonder-AfA in Höhe von S 30.000,-- doch im Jahre 1995 berücksichtigt worden. Für das Jahr 1996 liege demnach die inkorrekte Nicht-Berücksichtigung der Rückgängigmachung der außerplanmäßigen Absetzung für Abnutzung 1995 vor.

Im Jahre 1996 sei der Buchwert der "Mercedes 300 CE" bereits ohne die im Jahre 1995 vorgenommene außerordentliche Absetzung für Abnutzung in Höhe von S 30.000,-- in das Ergebnis eingegangen. Bei dem AfA-Betrag der Betriebsprüfung in Höhe von S 8.250,-- fehle die mit der Rückgängigmachung der Sonderabsetzung für Abnutzung erforderliche Korrektur um die Luxustangente in Höhe von S 4.500,--. Korrekt müsste die außerbilanzmäßige Hinzurechnung beim "Mercedes 300 CE" daher wie folgt lauten:

Jahr:	Betrag:	Bemerkungen:
1994	16.500,00	
1995	16.500,00	keine Berücksichtigung der TW-AfA, da Umkehr in 1996
1996	6.000,00	16.500 - 10.500 (=15% Anteil am Verkaufserlös)

3. Repräsentationsspesen:

Im Zuge dieser abgabenbehördlichen Prüfung für das Jahr 1994 wurde lt. Tz 17 des BP-Berichtes festgestellt, dass im Betrag von S 80.392, die geltend gemachten Werbespesen repräsentativen Charakter haben und daher wie folgt außerbilanzmäßig hinzuzurechnen seien:

Bezeichnung:	Betrag:
Bewirtungsaufwendungen à 20% USt:	63.915,42
Bewirtungsaufwendungen à 10% USt:	123.109,89
Bewirtungsaufwendungen à 0% USt:	54.149,62
SUMME Bewirtungsaufwendungen:	241.174,93
davon 33,34 % bzw. Repräsentationsspesen (netto):	80.392,00
Umsatzsteuer (Durchschnittssatz von 15%):	12.059,00
Zurechnung (brutto):	92.451,00

Die dagegen eingebrachte Berufung richtet sich gegen die von der Betriebsprüfung vorgenommene Vorsteuerkürzung in Höhe von S 12.059,--, da die vorstehende Rückrechnung der Umsatzsteuer in der Niederschrift zur Schlussbesprechung nicht angeführt worden sei. Darüber hinaus sei die Annahme eines durchschnittlichen Umsatzsteuersatzes von 15% eine grobe Vereinfachung, da der Betriebsprüfung die Kontenblätter vorgelegen und ihr eine genaue Berechnung möglich gewesen wäre.

Eine genaue Berechnung der Umsatzsteuer ergebe einen Umsatzsteuerbetrag in Höhe von S 7.528,22, da der Schwerpunkt bei den mit 10% an Umsatzsteuer belasteten Aufwendungen liege. Von der Bw. werde daher die Rücknahme der Nichtanerkennung der Umsatzsteuer 1994 im Ausmaß von S 12.059,-- beantragt, da dies in der Niederschrift nicht angeführt gewesen sei.

Zufolge der Eingabe vom 19. April 1999 sei in der Berufung vom 27. November 1998 eine ungenaue Formulierung vorgelegen. Der Schwerpunkt sei bei den dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Bewirtungsaufwendungen gelegen, da der Bewirtungsaufwand auf drei Konten

aufgeteilt worden sei. Soweit nicht umsatzsteuerkonforme Rechnungen vorgelegen seien, seien die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen auf das Konto "Bewirtung à 0% USt" verbucht worden. Der in der Berufung vom 27. November 1998 ermittelte Vorsteuerbetrag in Höhe von S 7.528,22 sei wie folgt ermittelt worden:

Bezeichnung:	Nettobetrag:	USt:
Bewirtung à 20% USt:	63.915,42	12.783,08
Bewirtung à 10% USt:	123.109,89	12.310,99
Bewirtung à 0% USt:	54.149,62	-
SUMME:	241.174,93	25.094,07
	davon 30%:	7.528,22

In der mit 19. Feber 1999 abgegebenen Stellungnahme der Betriebsprüfung zu gegenständlicher Berufung hält die Betriebsprüfung dem Berufungsbegehren entgegen, dass das Vorbringen der Bw. nicht glaubhaft sei, da alleine bereits 10% der dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Aufwendungen in Höhe von S 80.293,-- eine Vorsteuerberichtigung von S 8.029,-- anstatt der beantragten S 7.528,-- ergeben würden. Die von der Bw. beantragten S 7.528,-- müssten daher nachgewiesen werden.

Zufolge der Eingabe vom 31. Jänner 2005 müssten bei einer Nicht-Anerkennung von ca. 33% der Rechnungen (also einem Betrag von S 80.392,--) auch ein ebensolcher Satz der tatsächlich geltend gemachten Vorsteuer, d.s. 33% von S 25.094,07 rückgerechnet werden. Der von der Betriebsprüfung gewählte Wertansatz entspreche aber 48% der tatsächlich geltend gemachten Vorsteuer und sei daher überproportional zur Betriebsausgabenkürzung, da die Betriebsprüfung bei ihrer Berechnung die Rechnungen mit "Null-Vorsteuerabzug" außer Acht gelassen habe.

Anhand der vorgelegten Kontenblätter ergebe sich, ob die angeführten Bewirtungen Barbelege (Kassenbelege mit Code "K") oder Eingangsrechnungen (mit dem Code "ER") gewesen seien. Die Eingangsrechnungen ("ER") seien teilweise mit Ausgangsrechnungen ("AR") weiterverrechnet worden, da die Bewirtung im Rahmen eines weiter zu verrechnenden Projektes erbracht worden seien bzw. Teil des Projektes/der Veranstaltung gewesen seien, oder es sei auf den "ER-Listen" vermerkt worden, zu welchem Projekt die Bewirtung geführt habe.

Die Kassenbelege seien zufolge der Telefax-Eingabe vom 31. Jänner 2005 im externen Lager bereits gefunden worden und würden per Post übermittelt. Die Mehrheit der Bewirtungen sei über dem im Vorhalt geforderten Nachweisbetrag von S 500,-- gelegen. Die Eingangsrechnungen und die "ER-Listen" würden noch gesucht – und nach Auffinden nachgereicht.

Im Rahmen der Betriebsprüfung habe der Betriebsprüfer die Rechnungen auf überwiegenden Teil des Werbecharakters durchgesehen und sei zu dem Ergebnis gekommen, dass ca. ein Drittel der Bewirtungen nicht direkt einem dadurch lukrierten Projekt zuzurechnen gewesen sei, sondern dazu gedient habe, die Sponsoren für den "Silvester-Pfad bei der Stange zu halten", damit diese nicht während des Jahres abspringen. Anzumerken sei, dass lt. Eingabe

vom 31. Jänner 2005 die Rückrechnung der Umsatzsteuer in der Niederschrift *nicht* angeführt gewesen sei, sondern nur die Nichtanerkennung als Betriebsausgabe.

Mit Eingabe vom 31. Jänner 2005 legte die Bw. die zu den berufungsgegenständlichen Repräsentationsaufwendungen Bezug habenden Kontenblätter in Kopie vor.

Zufolge dem Telefonat vom 15. Feber 2005 seien mit Eingabe vom 31. Jänner 2005 bloß die Kassenbelege übermittelt worden, da nur diese mittlerweile aufgefunden haben werden können. Das seinerzeit von der Bw. verwendete EDV-Programm habe nur eine getrennte Verbuchung der Bewirtungsaufwendungen zugelassen, weswegen die einzelnen Kassenbelege jeweils auf unterschiedlichen Konten verbucht worden seien. Auf dem Konto "Umsatzsteuer 0%" seien Aufwendungen wie Trinkgelder und Rechnungen verbucht worden, die nicht den umsatzsteuerlichen Kriterien entsprochen haben. Für Rechnungen, die nicht den umsatzsteuerlichen Kriterien entsprochen haben, sei von der Bw. von vornherein kein Vorsteuerabzug beantragt worden.

Mit Eingabe vom 31. Jänner 2005 reichte die Bw. die jeweils S 500,-- übersteigenden Kassenbelege im Gesamtbetrag von S 110.824,45 netto nach. Diese Belege enthalten zum Teil keine Angaben hinsichtlich der bewirteten Kunden, bei einem anderen Teil der Rechnungen sind die bewirteten Kunden sowie der Anlass der Bewirtung bloß stichwortartig bezeichnet.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung, dabei wurde hinsichtlich der Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1994, Körperschaftsteuer 1995 sowie Umsatz- und Körperschaftsteuer 1996 das Verfahren von Amts wegen gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen und neue Sachbescheide erlassen.

Die Bemessungsgrundlagen sowie die Höhe der Abgaben wurden dabei wie folgt ermittelt:

1.) Umsatzsteuer 1994 und 1996:

1994	Gesamtbetrag der Entgelte: abziehbare Vorsteuern: Zahllast:	32.232.740,97 5.215.290,51 1.190.344,00
1996	Gesamtbetrag der Entgelte: abziehbare Vorsteuern: Zahllast:	20.597.739,10 3.046.573,50 1.072.974,00

2.) Körperschaftsteuer 1994 bis 1996:

1994	Einkünfte aus Gewerbebetrieb: verrechenbare Verluste der Vorjahre: Verlustabzug: Einkommen: Körperschaftsteuer:	554.150,00 - 63.378,00 - 94.018,00 396.574,00 134.912,00
1995	Einkünfte aus Gewerbebetrieb: Einkommen:	388.367,00 388.367,00

	Körperschaftsteuer:	132.056,00
1996	Einkünfte aus Gewerbebetrieb: Einkommen: Körperschaftsteuer:	663.427,00 663.427,00 225.556,00

Gegen die im Zuge der amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erlassenen Sachbescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1994, Körperschaftsteuer 1995 sowie Umsatz- und Körperschaftsteuer 1996 wurde mit Eingabe vom 27. November 1998 fristgerecht berufen und eine antragsgemäße Erledigung dieser Berufung beantragt.

Die gegenständliche Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Eingabe vom 31. Jänner 2005 reichte die Bw. in Kopie die Niederschrift über die Schlussbesprechung, die mit den geltend gemachten Repräsentationsspesen in Zusammenhang stehenden Kontenblätter sowie die S 500,-- übersteigenden Kassenbelege im Gesamtbetrag von S 110.824,45 netto nach.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1972 bzw. 1994 kann der Unternehmer, der – nach den Bestimmungen des UStG 1972 – im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen ausführt, oder im Inland seinen Sitz oder seine Betriebsstätte hat, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen.

Gemäß § 12 Abs. 2 UStG 1972 bzw. 1994 gelten Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie (überwiegend – UStG 1972) für Zwecke des Unternehmens erfolgen.

Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG 1972 bzw. 1994 Lieferungen oder sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind.

Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten nach § 12 Abs 2 Z 2 lit c UStG 1972 bzw. § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG 1994 Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträder stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung

bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

Zufolge § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG 1994 kann der Bundesminister für Finanzen darüber hinaus durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen. Die Verordnung kann mit Wirkung ab 15. Februar 1996 erlassen werden.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, insoweit nicht abgezogen werden, als sie nach allgemeiner Verkehrs-auffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1998 idF BGBl. 681/1994 dürfen bei den einzelnen Einkünften Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden, außer der Steuerpflichtige weist nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt.

1. Vorsteuerberichtigung für "Jeep Grand Cherokee 5.2 Lt.":

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob die Versagung des Vorsteuerabzuges für das Fahrzeug "Jeep Grand Cherokee 5.2 Lt.", das nach den innerstaatlichen Vorschriften nicht den Kriterien eines "Fiskal-LKW" entspricht, gegen Art 17 Abs 6 Unterabsatz 2 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie verstößt. Dies insbesondere unter dem Gesichtspunkt, dass nach Art 17 Abs 6 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie die Mitgliedstaaten nur ihre bisherigen *Ausschlüsse* vom Vorsteuerabzug beibehalten können. Zufolge der Bestimmung des § 12 Abs 2 Z 2 lit c UStG 1994 gelten als Lieferungen und sonstige Leistungen in Zusammenhang mit der Anschaffung oder dem Betrieb von Personenkraftwagen als *nicht* für das *Unternehmen* ausgeführt. Die Bestimmung des § 12 Abs 2 Z 2 lit c UStG 1994 sei nach Auffassung der Bw. somit gemeinschaftsrechtswidrig.

Nach Art 17 Abs 6 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie legt der Rat auf Vorschlag der Kommission vor Ablauf eines Zeitraumes von vier Jahren nach dem Inkrafttreten dieser Richtlinie einstimmig fest, bei welchen Ausgaben die Mehrwertsteuer nicht abziehbar ist. Auf jeden Fall werden diejenigen Ausgaben vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen, die keinen streng geschäftlichen Charakter haben, wie Luxusausgaben, Ausgaben für Vergnügungen und Repräsentationsaufwendungen.

Bis zum Inkrafttreten der vorstehend bezeichneten Bestimmungen können nach Art 17 Abs 6 Unterabsatz 2 die Mitgliedstaaten alle Ausschlüsse beibehalten, die in den ihnen zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Richtlinie bestehenden innerstaatlichen Rechtsvorschriften vorgesehen sind.

Nach Art 2 der Beitragsakte zum Beitragsvertrag zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union und Österreich, Finnland und Schweden sind die Verträge und die vor dem Beitritt erlassenen Rechtsakte der Organe für die neuen Mitgliedstaaten verbindlich und gelten für diese Staaten. Für die Republik Österreich ist die 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie demnach zum Zeitpunkt ihres Beitritts, am 1. Jänner 1995, in Kraft getreten.

Zufolge dem Urteil des Europäischen Gerichtshofes vom 8. Jänner 2002, Rs C-409/99 sind nach Art 17 Abs 6 Unterabsatz 2 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie die Mitgliedstaaten berechtigt, ihre zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der 6. Richtlinie bestehenden *Regelungen* über den Ausschluss des Vorsteuerabzuges beizubehalten, bis der Rat die in diesem Artikel vorgesehenen Bestimmungen erlässt (vgl. EuGH 14.6.2001, Rs. V-345/99). Denn es ist Sache des Gemeinschaftsgesetzgebers, eine Gemeinschaftsregelung der Ausschlusstatbestände vom Vorsteuerabzugsrecht zu erlassen und so die schrittweise Harmonisierung der nationalen Rechtsvorschriften im Bereich der Mehrwertsteuer zu verwirklichen (vgl. EuGH 5.10.1999, Rs C-305/97).

Demgemäß stellt eine nationale Regelung keine nach Art 17 Abs 6 Unterabsatz 2 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie dar und verstößt gegen Art 17 Abs 2 dieser Richtlinie, wenn sie nach dem Inkrafttreten der 6. Richtlinie die bestehenden Ausschlusstatbestände *erweitert* und sich damit vom Ziel dieser Richtlinie entfernt (vgl. EuGH 14.6.2001, Rs. C-40/00).

Der Europäische Gerichtshof hat mit Urteil vom 8. Jänner 2002, in der Rechtssache Metropol Treuhand und Stadler, C-409/99, ausgesprochen, dass bloß die mit Wirksamkeit vom 15. Februar 1996 in Kraft getretene *Verordnung*, BGBI. 273/1996, mit der der Kreis der vorsteuerabzugsberechtigten Personenkraftwagen und Kombis nachträglich eingeschränkt worden war, gegen Art 17 Abs 6 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie *verstößt* (vgl. EuGH 8.1.2002, Rs. C-409/99). Die Bestimmung des § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG 1994 ist somit richtlinienkonform.

Die in Art 17 Abs 6 der Sechsten Richtlinie vorgesehene Regelung über die Beibehaltung der innerstaatlichen Ausschlüsse vom Vorsteuerabzug wurden vom Europäischen Gerichtshof und der Europäischen Kommission als "Stand-still-Klausel" angesehen, die es den Mitgliedstaaten ermöglicht, bis zum Erlass einer gemeinschaftlichen Regelung durch den Rat *alle* nationalrechtlichen Regelungen über den Ausschluss des Vorsteuerabzuges beizubehalten, die ihre Behörden zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Sechsten Richtlinie tatsächlich anwandten (vgl. EuGH 8.1.2002, Rs C-409/99).

Vor dem zeitlichen Geltungsbereich der Verordnung, BGBl. 273/1996 sowie zum Zeitpunkt des Beitrittes von Österreich zur Europäischen Union, war für die Frage des Vorsteuerabzuges von Fahrzeugen die Verordnung, BGBl. 134/1993, maßgeblich. Gemäß dieser Verordnung können nur bei Vorliegen folgender Mindestfordernisse als Kleinlastwagen eingestuft werden:

1.	Das Fahrzeug muss eine Heckklappe oder Hecktür(e) aufweisen.
2.	Das Fahrzeug darf nur mit einer Sitzreihe für Fahrer und Beifahrer ausgestattet sein.
3.	Hinter der Sitzreihe muss ein Trengitter oder eine Trennwand oder eine Kombination beider Vorrichtungen angebracht sein. Das Trengitter (die Trennwand) muss mit der Bodenplatte (Originalbodenplatte oder Bodenplattenverlängerung), siehe Punkt 6) und mit der Karosserie fest und nicht leicht trennbar verbunden werden. Diese Verbindung wird insbesondere durch Verschweißen oder Vernieten oder einer Kombination beider Maßnahmen herzustellen sein.
4.	Der Laderraum muss seitlich verblecht sein; er darf somit keine seitlichen Fenster aufweisen.
5.	Halterungen für hintere Sitze und Sitzgurten müssen entfernt und entsprechende Ausnehmungen durch Verschweißen unbenützbar gemacht worden sein.
6.	Der Laderaumboden muss aus einer durchgehenden, ebenen Stahlverblechung bestehen.
7.	Seitliche Laderraumtüren darf das Fahrzeug nur dann aufweisen, wenn es eine untere Laderaumlänge von grundsätzlich mindestens 1500 mm aufweist.
8.	Das Fahrzeug muss kraftfahrrechtlich und zolltarifisch als Lastkraftwagen (Kraftfahrzeug für die Warenbeförderung) einzustufen sein.
9.	Für Geländefahrzeuge, die keine Fußmulde aufweisen, gilt ergänzend folgendes: Die Trennvorrichtung hinter der Sitzreihe (vergleiche Punkt 1) muss im unteren Bereich in einer Trennwand bestehen, die sich nach hinten waagrecht etwa 20 cm fortsetzen muss.

Nach Absatz 2 dieser Verordnung muss der Kleinlastkraftwagen die angeführten Merkmale bereits werkseitig aufweisen.

Im vorliegenden Fall wurde im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1994 bis 1996 festgestellt, dass der gegenständliche "Jeep Grand Cherokee" keine Trennwand und keine seitliche Verblechung aufweist sowie über Rücksitze verfügt. Dieses Fahrzeug verfügt daher nicht über die in der Verordnung, BGBl. 134/1993 geforderten Kriterien für seine steuerliche Einstufung als Kleinlastkraftwagen. Der von der Bw. für das Jahr 1996 beantragte Vorsteuerabzug in Höhe von S 90.000,-- für den "Jeep Grand Cherokee" steht demnach nicht zu.

2. Absetzung für Abnutzung betr. – "Mercedes 300 CE" und "Jeep Grand Cherokee":

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erweist sich ein teurerer PKW nicht nur als gegenüber einem billigeren sicherer, sondern im Regelfall auch als repräsentativer. Das Abzugsverbot bei Aufwendungen für die Anschaffung von Kraftfahrzeugen, mit denen auch ein Repräsentationsbedürfnis befriedigt werden kann, macht eine besonders sorgfältige Prüfung der Abzugsfähigkeit dieser Aufwendungen erforderlich. Entscheidend beim Abzug

einer sogenannten "Luxustangente" ist, ob sich unter Bedachtnahme auf die Erfahrungen des täglichen Lebens bzw. die Verkehrsauffassung auf Grund der konkret gegebenen Umstände hinreichende Anhaltspunkte dafür ergeben, dass die Anschaffung und Erhaltung des Kraftfahrzeuges nicht allein nach wirtschaftlichen und technischen Gesichtspunkten erfolgte, sondern damit auch Bedürfnisse der gesellschaftlichen Repräsentation befriedigt wurden (VwGH 22.9.1999, 97/15/0005).

Das Ausmaß einerseits der betrieblichen und andererseits der repräsentativen Veranlassung für die Anschaffung eines bestimmten Personenkraftwagens ist in Ansehung der AfA anschaffungsbezogen zu beurteilen und kann solcherart daher keiner Änderung unterliegen (vgl. VwGH 29.5.1996, 93/13/0014).

Zur Höhe der als angemessen zu wertenden Anschaffungskosten hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass Anschaffungskosten eines PKW in Höhe von S 467.000 den betrieblichen Erfordernissen genügten (vgl. VwGH 22.3.2000, Zl. 97/13/0207).

Im Hinblick auf das oben angeführte Abzugsverbot kann daher der auf die Repräsentation entfallende Teil der Aufwendungen für Personenkraftwagen nicht als Betriebsausgabe anerkannt werden. Ein solcher Anteil des Repräsentationsaufwandes an den Aufwendungen für Personenkraftwagen ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von der Abgabenbehörde im Schätzungswege unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 184 BAO zu ermitteln (zB 26.7.1995, 92/15/0144; 29.5.1996, 93/13/0014; 22.1.2004, 98/14/0165).

Wenn im vorliegenden Fall die Anschaffungskosten für den im Jahre 1993 angeschafften "Mercedes 300 CE" S 550.000,-- und infolge der Versagung des Vorsteuerabzuges diese für den mit 7. Februar 1996 angeschafften "Jeep Grand Cherokee 5.2 Lt." S 546.880,-- betragen haben, waren die Aufwendungen jeweils um 15% der Aufwendungen zu kürzen.

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1994 bis 1996 wurde der aus der Veräußerung des "Mercedes 300 CE" resultierende Veräußerungsgewinn in Höhe von S 70.000,-- (d.s. VE S 260.000,-- abzüglich Restbuchwert S 190.000,--) nicht um die anteilige Luxustangente von 15% gekürzt. Die anteiligen nicht abzugsfähigen PKW-Aufwendungen für den "Mercedes 300 CE" werden für die Jahre 1994 bis 1996 daher wie folgt ermittelt:

Mercedes 300 CE:	Betrag:	außerbilanzm. Hinzurechnung :
Restbuchwert 31.12.1993:	495.000,00	
AfA 1994:	- 110.000,00	16.500,00
RBW 31.12.1994:	385.000,00	
AfA 1995:	- 110.000,00	16.500,00
Sonder-AfA 1995:	- 30.000,00	4.500,00
Restbuchwert 31.12.1995:	245.000,00	

1/2 AfA 1996:	- 55.000,00	8.250,00
Restbuchwert 1996:	190.000,00	
Veräußerungserlös:	260.000,00	
Restbuchwert 1996:	- 190.000,00	
Veräußerungsgewinn:	70.000,00	- 10.500,00

Demnach sind für das Fahrzeug des Typs "Mercedes 300 CE" die nachstehend bezeichneten außerbilanzmäßigen Hinzurechnungen und Kürzungen vorzunehmen:

Mercedes 300 CE:	1994	1995	1996
Hinzurechnung betr. AfA:	16.500,00	16.500,00	8.250,00
Hinzurechnung betr. So-AfA:	-	4.500,00	-
Kürzung Veräußerungsgewinn:	-	-	- 10.500,00
Hinzurechnung lt. UFS:	16.500,00	21.000,00	- 2.250,00

Infolge der Versagung des Vorsteuerabzuges für das Fahrzeug des Typs "Jeep Grand Cherokee" sind für das Jahr 1996 unter Zugrundelegung einer Nutzungsdauer von 8 Jahren die geltend gemachten Aufwendungen an Absetzung für Abnutzung in Höhe von S 57.110,-- wie folgt zu adaptieren:

Gewinnermittlung:	Betrag:	Bezeichnung:	Betrag:
Anschaffungskosten bisher:	456.880,00	Afa-bisher:	57.110,00
Anschaffungskosten NEU:	546.880,00	Afa-NEU:	68.360,00
		AfA-Erhöhung:	-11.250,00
außerbilanzm. Hinzure.:			
AfA NEU:	-68.360,00	davon 15%:	10.254,00

Die mit der Versagung des Vorsteuerabzuges verbundene Erhöhung der Absetzung für Abnutzung um S 11.250,-- wurde im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung bereits bei der Gewinnermittlung in Tz 15 bzw. 24 des BP-Berichtes berücksichtigt.

3. Repräsentationsspesen:

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, in welchem Ausmaß für das Jahr 1994 die Vorsteuern in Zusammenhang mit nicht anerkannten Aufwendungen aus der Bewirtung von Geschäftsfreunden außerbilanzmäßig hinzuzurechnen sind, wenn im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung ein Drittel der Aufwendungen aus der Bewirtung von Geschäftsfreunden nicht anerkannt wurde.

Nach Lehre und Rechtsprechung sind Aufwendungen aus der Bewirtung von Geschäftsfreunden abzugsfähig, wenn die Repräsentationskomponente nur untergeordnet ist und die repräsentative Mitveranlassung ein nur geringes Ausmaß erreicht. Diesfalls hat der Steuerpflichtige nachzuweisen, dass die Bewirtung der Geschäftsfreunde einen eindeutigen Werbezweck hat,

wobei ein werbeähnlicher Aufwand nicht ausreicht und die betriebliche oder berufliche Veranlassung der so entstandenen Aufwendungen oder Ausgaben weitaus überwiegt (vgl. VwGH 2.8.2000, 94/13/0259; 26.9.2000, 94/13/0260 0262; 29.11.2000, 95/13/0026).

Das Zutreffen der vorstehend bezeichneten Voraussetzungen ist für jede einzelne Ausgabe zu führen, wobei eine Glaubhaftmachung im Sinne des § 138 Abs. 1 BAO nicht ausreicht (vgl. VwGH 3.5.2000, 98/13/0198; 26.9.2000, 94/13/0262; 29.11.2000, 95/13/0026).

Vom Steuerpflichtigen muss daher dargelegt werden, welches konkrete Rechtsgeschäft im Rahmen der Bewirtung tatsächlich abgeschlossen wurde bzw. welches konkrete Rechtsgeschäft im Einzelfall ernsthaft angestrebt wurde (vgl. VwGH 3.5.2000, 98/13/0198).

Dient nur ein Teil der Bewirtungskosten überwiegend der Werbung und kann für einen anderen Teil dessen betriebliche Veranlassung nicht nachgewiesen werden, so sind die Aufwendungen ertragsteuerlich entsprechend aufzuteilen (s. sinngemäß UFS 30.1.2004, RV/1308-L/02).

Im vorliegenden Fall konnte hinsichtlich der vorgelegten Belege aus der Bewirtung von Geschäftsfreunden kein Nachweis erbracht werden, welches konkrete Rechtsgeschäft im Rahmen der Bewirtung tatsächlich abgeschlossen bzw. welches konkrete Rechtsgeschäft im Einzelfall ernsthaft angestrebt wurde und die Bewirtung einen eindeutigen Werbezweck hat. Des Weiteren ergibt sich aus dem Telefonat vom 15. Feber 2005 mit der steuerlichen Vertreterin der Bw., dass infolge einer Übersiedelung nur die bereits dem unabhängigen Finanzsenat mit Eingabe vom 31. Jänner 2005 übermittelten Kassenbelege aufgefunden werden können.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung konnte bei einem Drittel der Aufwendungen aus der Bewirtung von Geschäftsfreunden im Nettobetrag von S 80.392,-- nicht nachgewiesen werden, welches konkrete Rechtsgeschäft im Rahmen der Bewirtung tatsächlich abgeschlossen bzw. welches konkrete Rechtsgeschäft im Einzelfall ernsthaft angestrebt wurde. Hinsichtlich dieser Aufwendungen konnte somit kein Nachweis erbracht werden, dass die Bewirtung der Geschäftsfreunde einen eindeutigen Werbezweck hat.

Da diese Aufwendungen somit nur einen nur einen repräsentativen Charakter haben, sind die von der Betriebsprüfung im Schätzungswege mit einem Drittel ermittelten Aufwendungen in Höhe von S 80.392,-- nicht abzugsfähig und außerbilanzmäßig hinzuzurechnen.

Sind demnach ein Drittel der im Schätzungswege ermittelten Aufwendungen in Höhe von S 80.392,-- aus der Bewirtung von Geschäftsfreunden gemäß § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 nicht abzugsfähig, gelten nach § 12 Abs 2 Z 2 UStG die damit in Zusammenhang stehenden Vorsteuern im gleichen Ausmaß als nicht für das Unternehmen ausgeführt. Die Höhe der nicht abzugsfähigen Vorsteuern wird daher wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	Betrag:	Vorsteuern:
Bewirtung à 20% USt:	63.915,42	12.783,08
Bewirtung à 10% USt:	123.109,89	12.310,99
Bewirtung à 0% USt:	54.149,62	-
SUMME Bewirtung:	241.174,93	25.094,07
davon 33,34% (gerundet):	80.392,00	8.365,00

4. ziffernmäßige Ermittlung der Bemessungsgrundlagen:

Die Höhe der abzugsfähigen Vorsteuern sowie die Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden wie folgt ermittelt:

Vorsteuern:	1994
Vorsteuern lt. BP:	5.215.290,51
Korrektur Repräsentationsaufwendungen:	12.059,00
Kürzung Repräsentationsaufwendungen:	- 8.365,00
Vorsteuern 1994 lt. UFS:	5.218.984,51

Mercedes 300 CE:	1996
Hinzurechnung lt. BP:	8.250,00
Hinzurechnung lt. UFS:	- 2.250,00
Korrektur Mercedes 300 CE:	-
	10.500,00
Bezeichnung:	1996
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. BP:	663.427,00
Korrektur Mercedes 300 CE:	- 10.500,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. UFS:	652.927,00

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 17. Februar 2005