



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Wilhelm Frei, 2130 Mistelbach, Bahnzeile 9, vom 3. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Mistelbach an der Zaya vom 4. November 2004 betreffend Umsatzsteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) hat nach der Betriebsaufgabe die in einer Honorarnote/Steuerberatung ausgewiesene Umsatzsteuer iHv EUR 370,00 als Vorsteuer geltend gemacht.

Mit dem im ggstl. Berufungsverfahren angefochtenen Umsatzsteuerbescheid 2003 (4. November 2004) wurde die Vorsteuer mit EUR 0,00 festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt:

„Mangels Vorlage eines Regelbesteuerungsantrags konnten die Vorsteuerbeträge in Höhe von EUR 370,00 nicht anerkannt werden“.

Den Umsatzsteuerbescheid 2003 und den (nicht im ggstl. Berufungsverfahren angefochtenen) Einkommensteuerbescheid 2003 hat der Bw. mit der am 3. Dezember 2004 eingebrachten Berufung angefochten. Die Anfechtungserklärung/Umsatzsteuerbescheid 2003 und die Anfechtungserklärung/Einkommensteuerbescheid 2003 begründend wurde ausgeführt:

„Ich beantrage die Vorsteuer in Höhe von EUR 370,00 laut Umsatzsteuererklärung 2003 anzuerkennen und die Umsatzsteuergutschrift mit EUR 521,98 festzusetzen.“

Die Berufung richtet sich gegen die Nichtanerkennung der Vorsteuer betreffend die Bilanzerstellung.

Gemäß Randzahl 1806 der Umsatzsteuerrichtlinien steht einem Unternehmer, der seine Unternehmertätigkeit (z.B. durch Geschäftsaufgabe) beendet hat, das Recht des Abzuges von Vorsteuern für Lieferungen oder sonstige Leistungen für sein Unternehmen auch noch in einem Veranlagungs- (Voranmeldungs-)zeitraum zu, in dem er keine Umsätze mehr bewirkt.

Durch diese Bestimmung wird ausdrücklich bestimmt, dass die Unternehmertätigkeit vor der Geschäftsausgabe zum Abzug der Vorsteuern nach der Geschäftsaufgabe berechtigt. Einen Regelbesteuerungsantrag können nur Unternehmer stellen. Da mein Mandant jedoch keine Umsätze mehr erzielt, d.h. keine gewerbliche Tätigkeit mehr selbstständig ausübt, ist er kein Unternehmer mehr und kann daher auch keinen Regelbesteuerungsantrag stellen.

Wenn ein Gewerbetreibender nach der Betriebsaufgabe noch Unternehmer im obgenannten Sinne ist, dann wäre die spezielle Bestimmung in der RZ 1806 der Umsatzsteuerrichtlinien unnötig, da einem inländischen Unternehmer jedenfalls der Vorsteuerabzug zusteht; gegebenenfalls nach Antrag auf Regelbesteuerung.

Da die RZ 1806 der Umsatzsteuerrichtlinien jedoch ausdrücklich auf den Sachverhalt „Vorsteuerabzug nach Beendigung der Unternehmertätigkeit hinweist“ und diesen ausdrücklich gestattet, ist die Umsatzsteuer erklärungsgemäß zu veranlagen.

Für den Fall, dass dem Berufungsbegehren betreffend den Vorsteuerabzug nicht stattgegeben wird, beantrage ich den Betrag der nachträglichen Betriebsausgaben um den obgenannten Betrag in Höhe von € 370,00 zu erhöhen und die Einkommensteuer entsprechend zu veranlagen.“

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 wurde mit Berufungsvorentscheidung (18. Jänner 2005) abgewiesen. Die Berufungsvorentscheidung (18. Jänner 2005) begründend wurde ausgeführt:

„Die Unternehmereigenschaft endet nicht mit der Beendigung der Leistungserstellung. Zur Unternehmensphäre gehören auch nachträgliche Einnahmen und Ausgaben, die sich auf die unternehmerische Tätigkeit beziehen (Kommentar Ruppe, § 2, RZ 142). Da somit kein Antrag auf Regelbesteuerung vorliegt, war die Berufung abzuweisen.“

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 wurde stattgegeben.

Die über den Umsatzsteuerbescheid 2003 entscheidende Berufungsvorentscheidung vom 18. Jänner 2005 wurde mit Vorlageantrag (21. Februar 2005) angefochten. Die Anfechtungs-erklärung/Vorlageantrag begründend wurde vom steuerlichen Vertreter ausgeführt:

„Die in der Berufungsvorentscheidung vom 18.01.2005 angeführte Begründung, dass die Unternehmereigenschaft nicht mit der Beendigung der Leistungserstellung ende, vielmehr auch nachträgliche Einnahmen und Ausgaben, die sich auf die unternehmatische Tätigkeit beziehen, zur Unternehmensphäre gehören gilt nur bedingt.

Der Kommentar Ruppe zu § 2, Randzahl 142 meint zwar, dass die Unternehmereigenschaft nicht schon mit der Betriebseinstellung, sondern erst mit der Liquidation ende. Dies bedeutet aber nicht, dass die Unternehmerschaft endlos wirke.

Mein Mandant hat seinen Betrieb im Jahre 2002 aufgegeben und liquidiert.

Für das Jahr 2003 liegt also eine Unternehmereigenschaft nicht mehr vor, weil der Betrieb meines Mandanten bereits im Jahre 2002 liquidiert wurde.

Heranziehen für die Beurteilung der Abzugsfähigkeit der Vorsteuern ist vielmehr Randzahl 1806 der Umsatzsteuerrichtlinien, nach welcher Unternehmer das Recht des Abzuges von Vorsteuern für Lieferungen und sonstige Leistungen für sein Unternehmen auch noch in einem Veranlagungszeitraum zustehe, in dem er keine Umsätze mehr bewirkt hat, wenn er seine Unternehmertätigkeit beendet hat.

Das Ende der Unternehmereigenschaft meines Mandanten liegt mit der Liquidation im Jahre 2002.

Nach der Liquidation des Unternehmens ist die Unternehmereigenschaft meines Mandanten im Jahre 2002 untergegangen.

Für das Jahr 2003 liegt eine Unternehmereigenschaft nicht vor, weshalb auch ein Antrag auf Regelbesteuerung für die Umsatzsteuer nicht möglich ist.

Sehr wohl ist es aber möglich Vorsteuern, die aus der Zeit der Unternehmerschaft resultieren auch dann noch in Anspruch zu nehmen, wenn die Unternehmereigenschaft im Zeitpunkt des Anfalls der Vorsteuern nicht mehr vorliegt.

Die Stellung eines Regelbesteuerungsantrages würde meinen Mandanten auch für fünf Jahre binden, was bei Beendigung eines Unternehmens sicher nicht im Sinne des Gesetzgebers lag.“

UFS-Vorhalteverfahren:

Über Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates wurde mitgeteilt, dass die Berufungsvorentscheidung (18. Jänner 2005) am 21. Jänner 2005 beim Steuerberater eingelangt ist und der Vorlageantrag am 21. Februar 2005 persönlich im Finanzamt eingereicht wurde.

Die Richtigkeit seiner Angaben hat der Bw. durch Vorlage des Posteingangsbuchs seines steuerlichen Vertreters und einer Ablichtung des Vorlageantrags mit Finanzamt-Eingangsstempel – das do. Datum lautet: „21. Februar 2005“ - nachgewiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vor jeder Entscheidung in der Sache ist u.a. zu prüfen, ob ein Rechtsmittel innerhalb der Berufungsfrist eingebracht wurde. Im ggstl. Berufungsverfahren wurden das Rechtsmittel „*Berufung*“ und das Rechtsmittel „*Vorlageantrag*“ eingebracht; der Unabhängige Finanzsenat hatte deshalb vor der Entscheidung in der Sache zu prüfen, ob Berufung und Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht wurden.

Gemäß § 245 Abs 1 BAO idgF ist das Rechtsmittel der Berufung binnen einem Monat ab Bekanntgabe eines Bescheides einzubringen: Aus den Verwaltungsakten ist festzustellen, dass der am 4. November 2004 erlassene Umsatzsteuerbescheid mit Berufung vom 3. Dezember 2004 angefochten wurde. Festzustellen ist, dass die Anfechtung des Umsatzsteuerbescheides 2003 innerhalb der einmonatigen Rechtsmittelfrist und damit rechtzeitig erfolgt ist.

Gemäß § 276 Abs 2 BAO idgF ist das Rechtsmittel des Vorlageantrags binnen einem Monat ab Bekanntgabe einer Berufungsvorentscheidung einzubringen: Nach dem Ergebnis des UFS-Vorhalteverfahrens wurde die am 18. Jänner 2005 erlassene und mit Vorlageantrag vom 21. Februar 2005 angefochtene Berufungsvorentscheidung nachweislich am 21. Jänner 2005 zugestellt: Festzustellen ist, dass die Anfechtung der gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 gerichteten Berufungsvorentscheidung innerhalb der einmonatigen Rechtsmittelfrist und damit rechtzeitig erfolgt ist.

Gemäß § 276 Abs 3 BAO idgF gilt die Berufung mit dem innerhalb der Berufungsfrist/Berufungsvorentscheidung eingebrachten Vorlageantrag als unerledigt: Im zweitinstanzlichen Berufungsverfahren ist daher über die in der Berufung und im Vorlageantrag gestellten Anträge zu entscheiden.

Über die in der Berufung und im Vorlageantrag gestellten Anträge ist festzustellen, dass der Bw. beantragt hat, den als Vorsteuerabzug geltend gemachten Betrag im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 2003 als nachträgliche Betriebsausgaben zu berücksichtigen, sollte dem auf den „*Vorsteuerabzug EUR 370,00*“ sich beziehenden Berufungsbegehren nicht stattgegeben werden. Aus den Verwaltungsakten ist festzustellen, dass der als Vorsteuerabzug geltend gemachte Betrag im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 2003 dadurch als (nachträgliche) Betriebsausgabe berücksichtigt wurde, dass der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 mit Berufungsvorentscheidung stattgegeben wurde.

Von dieser Sachlage ausgehend ist aus der Berufungsvorentscheidung/Einkommensteuerbescheid 2003 und dem Berufungsvorbringen - „**Für den Fall, dass dem Berufungsbehren betreffend den Vorsteuerabzug nicht stattgegeben wird, beantrage ich den Betrag der nachträglichen Betriebsausgaben um den obgenannten Betrag in Höhe von € 370,00 zu erhöhen und die Einkommensteuer entsprechend zu veranlagen**“ - festzustellen:

Wird der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 stattgegeben, ist die Abweisung der gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 gerichteten Berufung die Entscheidungsgrundlage für die Stattgabe der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003. Der Streitpunkt im Berufungsverfahren gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 war der „*Vorsteuerabzug EUR 370,00*“: Deshalb wurde über den Streitpunkt „*Vorsteuerabzug EUR 370,00*“ bereits dadurch entschieden, dass eine diesen Streitpunkt betreffende Entscheidung Entscheidungsgrundlage für die Stattgabe der gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 gerichteten Berufung war.

Der Unabhängige Finanzsenat stellt fest: Entscheidungsgrundlage im ggstl. Berufungsverfahren ist, dass über den Streitpunkt „*Vorsteuerabzug EUR 370,00*“ in einem Einkommensteuerverfahren bereits dadurch entschieden wurde, dass eine Entscheidung über den Streitpunkt „*Vorsteuerabzug EUR 370,00*“ Entscheidungsgrundlage in diesem Einkommensteuerverfahren war.

Die auf bereits entschiedene Sachen anwendbare Rechtsvorschrift ist der aus § 68 AVG entwickelte Rechtsgrundsatz der „res judicata“, der in Abgabenverfahren anzuwenden ist, da die Bundesabgabenordnung (BAO) im Gegensatz zu anderen (allgemeinen) Verwaltungsverfahrensvorschriften keine auf bereits entschiedene Sachen anwendbare Rechtsvorschriften enthält.

Nach dem Rechtsgrundsatz der „res judicata“ ist eine Entscheidung in einer Sache nicht zulässig, wenn über diese Sache bereits entschieden wurde. Haben sich die dieser Entscheidung zugrunde liegende Sachlage und/oder die dieser Entscheidung zugrunde liegende/n Rechtsvorschrift/en jedoch wesentlich geändert, ist eine neue Entscheidung zulässig (VwGH 8.5.2008, 2004/06/0227; VwGH 8.5.2008, 2006/06/0321 und die do. zit. Judikate).

Von der vorzit. Rechtslage ausgehend ist festzustellen:

- Durch die Verwendung einer auf den Streitpunkt „*Vorsteuerabzug EUR 370,00*“ sich beziehenden Entscheidung als Entscheidungsgrundlage im Berufungsverfahren gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 ist über den Streitpunkt „*Vorsteuerabzug EUR 370,00*“ im Einkommensteuerverfahren 2003 entschieden worden.
- Die über den „*Vorsteuerabzug EUR 370,00*“ im Einkommensteuerverfahren 2003 getroffene Entscheidung wurde in einer Berufungsvereentscheidung getroffen, die nicht mit Vorla-geantrag angefochten wurde und sich demzufolge nach wie vor im Rechtsbestand befin-det.
- Die der Entscheidung über den „*Vorsteuerabzug EUR 370,00*“ zugrunde liegenden Rechts-vorschriften haben sich nicht geändert.

Der Entscheidung im ggstl. Berufungsverfahren ist daher die Sachlage zugrunde zu legen, dass die Abweisung eines auf den Streitpunkt „*Vorsteuerabzug EUR 370,00*“ sich beziehenden Berufungsbegehrens Entscheidungsgrundlage einer rechtskräftigen Berufungsvereentscheidung war.

Ist die Abweisung eines auf den Streitpunkt „*Vorsteuerabzug EUR 370,00*“ sich beziehenden Berufungsbegehrens Entscheidungsgrundlage einer rechtskräftigen – und damit nicht revidier-baren - Berufungsvereentscheidung, wurde über den Streitpunkt „*Vorsteuerabzug EUR 370,00*“ bereits entschieden.

Von der vorzit. Sachlage und einer unveränderten Rechtslage ausgehend stellt der Unabhän-gige Finanzsenat fest, dass über den Streitpunkt „*Vorsteuerabzug EUR 370,00*“ bereits in einem Abgabenverfahren entschieden wurde; eine Entscheidung über den Streitpunkt „*Vorsteuer-abzug EUR 370,00*“ im ggstl. Berufungsverfahren nicht zulässig ist und weist das auf den Streitpunkt „*Vorsteuerabzug EUR 370,00*“ sich beziehende Berufungsbegehren ab.

Wien, am 23. März 2009