

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Grünberger-Katzmayr-Zwettler, WT-GmbH, 4020 Linz, vom 2. August 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 10. Juli 2002 betreffend Umsatzsteuer 1999 und 2000, Einkommensteuer 1998 bis 2000 sowie Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 12/2001 und 3/2002 sowie Festsetzung von Anspruchszinsen 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der nunmehrige Bw. bezog in den berufungsgegenständlichen Jahren Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Er führte einen Handel mit Dach- und Teichfolien. Er errichtete in den berufungsgegenständlichen Jahren auf einer gepachteten Liegenschaft (im Ausmaß von 1.139 m²) einen Schwimmteich, der als Biotop gestaltet ist, d. h. er ist mit einer 500 m² großen Teichfolie ausgelegt und umfasst eine Wasserfläche von 360 m². Weiters befindet sich darauf ein 2 Meter hoher Wasserfall. Ebenfalls errichtete er in diesem Zeitraum auf dem Grundstück ein Gartenhaus in Blockbauweise mit einer Grundfläche von 30 m² (er gab später an es wären 24 m²), wobei sich im Erdgeschoss ein Wohnraum mit Küchenzeile, eine Nasszelle und ein Abstellraum, im Obergeschoss Schlafgelegenheiten (Doppelbett, Schlafsofa) befinden. Im Gartenhaus befindet sich die Steuerung für das Biotop, das ein "Kippen" des Biotops verhindert. Vor dem Gartenhaus ist eine überdachte Terrasse im Ausmaß von 15 m². Im Zuge einer Betriebsprüfung wurden sämtliche Aufwendungen und Vorsteuerbeträge im Zusammenhang mit der Errichtung des Schwimmteiches und des Gartenhauses, die der nun-

mehrige Bw. geltend gemacht hatte und die auch erklärungsgemäß veranlagt worden waren als nicht betrieblich veranlasst qualifiziert.

Gegen die in der Folge ergangenen Bescheide wurde rechtzeitig Berufung eingebracht und im Wesentlichen dazu ausgeführt:

- Im Pachtvertrag sei ausgeführt, dass die Nutzung des Grundstückes ausschließlich zur Errichtung eines Biotops für gewerbliche Zwecke erfolge.
- Der Bw. habe ca. eineinhalb Monate Arbeitszeit und viel Freizeit verwendet, um in Eigenregie das Biotop zu errichten. Über 300.000,00 S an Kosten seien angefallen, die Tätigkeiten in der Freizeit seien nicht bewertet worden. Die Errichtungsdauer habe sich über zwei Jahre gezogen.
- Der Schauteich sei dazu bestimmt, das Funktionieren eines über das normale Ausmaß hinausgehenden Teiches zu demonstrieren (d. h. Folien für größere Flächen, Auslegen auf unebenem Untergrund u. ä.).
- Da der Vertrieb von Teichfolien den entfallenden Umsatz von Dachfolien ersetzen soll, sei der objektive Zusammenhang zum Betrieb gegeben.
- Interessenten für ein solches Biotop kämen im Regelfall mit Familie, besonders am Wochenende und abends.
- Die Demonstration vor Ort erfolge etwa von April bis September. An schönen Wochenenden sei der Bw. am Schauteich anwesend und könne jederzeit und ohne Anmeldung besucht werden. Umsätze würden an solchen Wochenenden erzielt, weshalb notwendiges Betriebsvermögen vorliege.
- Es sei denkunmöglich, dass er, der ein Jahreseinkommen von rund 500.000,00 S habe, die Grundstückspacht von jährlich 20.000,00 S aufbringe und ein Biotop von 400 m² um 400.000,00 S für eine 21jährige Tochter und einen 7jährigen Sohn errichte. Außerdem befindet sich das Biotop nicht in W oder im A, sondern 1 km von der Wa entfernt (Anmerkung der Berufungsbehörde: W und A sind Grünlagen am Stadtrand, die Wa ist eine Durchzugsstraße).

Dass die 21jährige Tochter nicht mehr mit den Eltern die Wochenenden verbringe, sei klar; für den Sohn hätte ein Biotop von 10 m² gereicht.

- Ohne betrieblichen Hintergrund sei es denkunmöglich, ein 1139 m² großes Grundstück zu pachten und 400.000,00 S zu investieren um vielleicht an 10 Wochenenden mit Gattin und Kind mitten in der Stadt neben einem Biotop in der Sonne zu liegen.

In einer Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Umsatz aus dem Handel mit Teichfolien im berufungsgegenständlichen Zeitraum 5 bis 10 % des Gesamtumsatzes umfasste.

Möglicherweise würden in den nächsten Jahren die Umsätze von Teichfolien zunehmen, sie würden im Vergleich zu den Umsätzen mit Dachfolien aber untergeordnet bleiben.

Die Umsätze mit Dachfolien seien im Prüfungszeitraum (1998 bis 2000) sogar von 5 Mio. S auf ca. 7,5 Mio. S angewachsen.

Aufgrund der vorliegenden Betriebsausstattung (u.a. angemietete Werkshallen) würden in den nächsten Jahren aller Voraussicht nach die Umsätze aus dem Dachfolienhandel weitaus überwiegen.

Die Steuerung des Biotops beanspruche nur einen unwesentlichen Platzanteil im Gartenhaus. Der Bw. tätige den Großteil seiner Umsätze aus Teichfolien mit Gartengestaltungsfirmen, er trete mit den Gartenbesitzern hinsichtlich Planung und Gestaltung der Gartenanlage gar nicht persönlich in Kontakt.

Der Bw. habe aufgrund Fehlens eines Terminkalenders keine Namen von Kunden, die den Schwimmteich besichtigten, nennen können; er merke sich sämtliche Termine auswendig.

Bei einem Jahreseinkommen des Bw. von ca. 500.000,00 S und seiner Frau von ca.

250.000,00 S sei es durchaus vorstellbar, eine Investition in diesem Größenausmaß auch aus privaten Motiven durchzuführen.

Der Bw. besitze eine Eigentumswohnung (ohne eigene Grünfläche), von der aus in kürzester Zeit das gepachtete Grundstück zu erreichen ist.

Unstrittig sei jedenfalls, dass die Errichtung des Schwimmteiches auch im betrieblichen Interesse erfolgte, um in Hinkunft den Teichfolienumsatz steigern zu können.

In einer Gegenäußerung des Bw. zu den Äußerungen der Betriebsprüfung hinsichtlich seiner Berufung stellte er klar, dass

- "nicht die rechtliche Beurteilung, sondern die Sachverhaltsermittlung die Schwierigkeit bei dieser Betriebsprüfung" darstellte.
- Beigelegt wurde eine Kopie der "Chefinfo" aus August 2002, mit grafischer Darstellung, wonach die Wohnbauleistung dramatisch absinke (Vergleichszeiträume 1995 bis 2001 von 21.219 auf 15.643). Aus der Abnahme der Bauleistung schließe der Bw., dass die Nachfrage nach Dachfolien abnehmen werde; seine Antwort darauf sei die "Intensivierung von Teichfolien, für die er zukünftig größere Chancen" sehe.
- Die "Gartenhütte" sei ein Fertigprodukt mit einem Wohnraum von 24 m². Aufgrund der Dachschräge sei der Dachboden nur zur Hälfte im Stehen zu nutzen. Die Gartenhütte sei notwendiges Betriebsvermögen, da Kundenbesprechungen üblicherweise nicht im Freien stattfinden.
- Abgesehen davon, dass der Bruder des Bw. als Gartengestalter tätig sei, mache der Bw. mit den Gartenbaufirmen Geschäfte. Interessierte schauen sich nach Mund-

propaganda den Teich an und gehen dann zum Gartengestalter oder es passiere umgekehrt.

- Seine unternehmerische Vorgangsweise sei darin zu sehen, dass am Gartenzaun ein Firmentransparent im Ausmaß von 4 x 1,5 m angebracht, ein beleuchteter Kundenparkplatz für 3 Fahrzeuge vorgesehen und eine Bestuhlung für 12 Personen vorhanden ist.
- Der Bw. wiederholt, dass er ab Freitagnachmittag bis Sonntagabend immer im Garten anwesend sei (weshalb auch das Gartenhaus nötig sei) – es sei also sinnlos, Vormerkungen entgegen zu nehmen und Namen "abzufragen". Auch unangemeldete Gäste seien willkommen, weshalb er keinen Terminkalender brauche. In den letzten 3 Wochen (das Schreiben des Bw. stammt vom 2.10.2002) seien rund 30 private Besucher im Garten gewesen, weiters ein Dachdecker, eine Elektrofirma sowie ein Stadtrat aus Le. Diese Besucherfrequenz sei vergleichbar mit der einer Messe. Die Lebenserfahrung spreche dagegen, dass bei anderen Kleingärten mit Gartenhaus und Teich ebenfalls solche Kontakte stattfänden und üblich wären.
- Weiters wird ausgeführt, dass kein Obst und kein Gemüse im Garten gezogen werden – es sei beinahe denkunmöglich, dass jemand einen Garten hat und dort nicht Obst und Gemüse zieht.
- Da u.a. auf einer Seite des Grundstückes der Zug fährt und rundum eher unattraktive Gebäude stehen, sei das einzige wesentliche Element des Grundstückes der Schauenteich samt Gebäude.
- Weiters wird auf die Wohnsituation der Familie des Bw. hingewiesen, was insoweit nicht zutreffend ist, als der Berufungsbehörde mit Schreiben vom 12.4.2005 mitgeteilt wurde, dass die besprochene Wohnung "vor 7 Jahren" (also 1998) aufgegeben wurde und der Bw. seither in Le , 5 Minuten vom Schauteich entfernt, wohnt.
- In der Folge wird auf die finanzielle Situation des Bw. hingewiesen (Bruttoeinkommen 472.000,00 S/1999 und 725.000,00 S/2000) und auf die Meinung der Finanzbehörde, dass es dabei vorstellbar sei, die berufungsgegenständliche Investition aus Privatmitteln zu finanzieren. Man kenne Fälle, in denen die Finanzbehörde vorrechnete, dass man mit einem Jahreseinkommen von 500.000,00 S brutto nicht leben könne.

Wie aus dem Akteninhalt hervorgeht, ist im Gartenhaus weder Büro- noch EDV-Einrichtung vorhanden.

Das Büro in der Wa ist hingegen mit EDV-Anlage (die u.a. zur Erstellung von Bauplänen dient) ausgestattet. Weiters befinden sich dort Unterlagen zur Schauteicherrichtung (Kataloge, Bildmaterial an den Wänden u.a.).

Zur Lage von Büro, Wohnung und Garten ist Folgendes auszuführen:

Das Büro des Bw. ist an der Wa 124 in L gelegen. Die Wa ist eine Durchzugsstraße, die sehr stark befahren ist, an ihrem äußeren Ende jedoch (an dem das Büro gelegen ist) ein geringeres Verkehrsaufkommen bietet.

Die Fortsetzung der Wa in der Nachbargemeinde Le ist die R, in der sich die Eigentumswohnung des Bw. befindet. Büro und Wohnung befinden sich in nachbarschaftlicher Nähe.

Eine Parallelstraße der Wa als große Verkehrsader in Linz ist die Ue, über die man ins Gebiet K gelangt, in dem sich die H mit dem berufsgegenständlichen Garten befindet.

Wie sich aus den Angaben des Bw. ergibt, gelangt man von der Wohnung in 5 Minuten zum Garten, d.h. dass auch der Garten sich in der leicht erreichbaren Nähe zur Wohnung befindet. Das Gebiet um die H ist ein Wohngebiet, das vorwiegend mit einzelnen Familienhäusern und Reihenhäusern bebaut ist. Es stellt aufgrund seiner sowohl verkehrstechnisch günstigen Lage (Nähe zum Stadtzentrum L sowie Nähe zur Bundesstraße, die ins Einzugsgebiet Le , Pa u.ä. führt) als auch Lage im Grünen ein bevorzugtes Wohngebiet in gehobener Qualität dar.

In der Berufung vom 2.8.2002 war ein "Antrag auf mündliche Berufungsverhandlung" gestellt worden. Die Abgabenbehörde erster Instanz legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 12.4.2005 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde dieser Antrag zurückgenommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Das heißt, dass von lit. a solche Aufwendungen erfasst sind, die primär der Lebensführung dienen und also Privatausgaben sind, als auch sekundär den Beruf fördern.

Wie die herrschende Lehre aus der historischen Entwicklung des § 20 leg. cit. interpretiert, besteht für § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a leg. cit. kein absolutes Abzugsverbot (und untermauert sie dies auch mit diversen Erkenntnissen des VwGH): Das heißt, dass bei teils betrieblicher, teils privater Veranlassung der Aufwand in einen abzugsfähigen und einen nicht abzugsfähigen Anteil zu trennen ist (u.a. Doralt, EStG, Kommentar, Band II, § 20 Tz. 21).

Wenn sich jedoch Aufwendungen für die Lebensführung und berufliche Aufwendungen nicht einwandfrei trennen lassen, besteht ein absolutes Abzugsverbot, d.h. der gesamte Aufwand ist nicht abzugsfähig (a.a.O., Tz. 22 ff, mit Aufzählung diverser VwGH Judikate wie u.a.

9.7.1997, 93/13/0296). Die Rechtsprechung entwickelte sich in der Folge in die Richtung, dass sie ein Aufteilungsverbot bei Wirtschaftsgütern des privaten Lebensbereiches für vertretbar sieht: Eine grundsätzliche Abzugsfähigkeit der mit diesen Gütern in Zusammenhang

stehenden Kosten besteht in der Folge nur dort, wo eine ausschließliche oder nahezu ausschließliche betriebliche Verwendung der betreffenden Wirtschaftsgüter erfolgt.

Die herrschende Lehre entwickelte in diesem Zusammenhang, aufbauend auch auf der VwGH Judikatur, die Theorie dass bei

- Abfolge von betrieblicher und privater Veranlassung der betriebliche Aufwand abzugsfähig sein soll, während bei
- überlappender (d.h. Doppel-) Veranlassung (d.h. der Aufwand zugleich betrieblich und privat veranlasst ist) ein generelles Abzugsverbot besteht (a.a.O., Tz. 24 f).

Es ist nun prinzipiell zu klären, ob die in Zusammenhang mit der Errichtung des Schauteichs, der Gartenhütte und der Gartenpacht sowie sonstiger damit in Zusammenhang stehender Aufwendungen angefallenen Kosten einer ausschließlichen oder nahezu ausschließlichen betrieblichen Verwendung dieser Güter (in der Folge "Garten" genannt) zuzuschreiben sind oder ob eine Veranlassung der Kosten gegeben ist, die zugleich als betrieblich und privat zu qualifizieren ist.

Es ist bei Klärung dieses Sachverhaltes dem Bw. zuzustimmen, wenn er sinngemäß in der Gegenäußerung zur Äußerung der Betriebsprüfung auf die Berufung vorbringt, dass die Sachverhaltsermittlung wesentlicher Faktor bei dieser Betriebsprüfung war.

Es kann übereinstimmend mit der Betriebsprüfung jedenfalls davon ausgegangen werden, dass der "Garten" jedenfalls auch betrieblich verwendet wird. Entscheidungsrelevant ist jedoch, ob diese betriebliche Verwendung nahezu ausschließlich erfolgt bzw. die betriebliche und private Veranlassung sich trennen lassen, was zu einer Anerkennung der berufungsgegenständlichen Aufwendungen in voller oder zumindest anteiliger Höhe führen würde, oder ob der Aufwand als zugleich betrieblich als auch privat zu qualifizieren ist. Dazu ist auf die diversen Ausführungen in der Berufung und Gegenäußerungen einzugehen und sind sie abzuwägen mit den Vorbringen der Betriebsprüfung und dem laut. Akteninhalt vorliegenden bzw. amtsbekannten Sachverhalt:

- Der Pachtvertrag sagt nichts über die tatsächliche Nutzung aus; das faktische Geschehen ist wesentlich für die steuerliche Beurteilung. Es ist somit unwesentlich, ob der Pachtvertrag eine gewerbliche Nutzung vorsieht, wesentlich ist hingegen, ob in Wahrheit aber – auch – etwa eine private Nutzung erfolgt.
- Aus dem Umstand, dass auch die Interessenten für Biotope mit ihren Familien kommen, ist zu schließen, dass auch die Familie des Bw. gerne das Biotop nutzt (und dies ebenso vorwiegend abends und am Wochenende – wo größtenteils Freizeit herrscht, Kinder keine Schule haben).
- Wenn der Bw. an schönen Wochenenden ohne Voranmeldung jederzeit besucht werden kann, ist anzunehmen, dass auch seine Familie größtenteils an diesen

Wochenenden bei ihm ist, da nicht anzunehmen ist, dass die Familie in der 5 Minuten entfernten Wohnung bleibt, während der Vater "in Wartephase" sich im Garten mit Biotop aufhält und dort "zwangsläufig" (wenn keine Kunden kommen bzw. die Kunden ja nicht ständig anwesend sind) seine Wochenendfreizeit allein verbringt.

- Auch wenn die Tochter nicht mehr die Wochenenden mit der Familie verbringt, ist es durchaus glaubhaft, dass die Wochenenden mit dem "Rest" der Familie am Biotop verbracht werden, da eine "Familie" ja durchaus auch aus Partner ohne bzw. und (nur) einem Kind bestehen kann; ja es ist durchaus üblich, dass auch daran interessierte Singles Wochenendgrundstücke (mit oder ohne Biotop) besitzen und dort ihre Freizeit verbringen.
- Wenn der Bw. vorbringt, dass er von etwa April bis September jederzeit an den Wochenenden am Biotop anzutreffen ist, so ist das Vorbringen dass er an 10 Wochenenden mit Frau und Kind dort ist, nicht glaubhaft: Er ist sicherlich nicht nur an "nur sonnigen" Wochenenden auf dem Grundstück, sondern glaublich auch bei nicht nur strahlendem Wetter, da er ja die Gartenhütte für sämtliche Lebensbereiche benutzen kann (es ist natürlich glaubhaft, dass er bei extremen Regenwetter in seiner Wohnung bleibt, da bei solchem Wetter Gartenbenutzung allgemein nicht angenehm ist). Was das Vorbringen hinsichtlich des Umstandes betrifft, dass das Biotop in der Stadt sei und es ohne betrieblichen Hintergrund denkunmöglich sei, dass er "neben dem Biotop in der Sonne liege", so ist zum einen darauf hinzuweisen, dass das Grundstück nicht "mitten in der Stadt" liegt, sondern sich in Wohngegend mit gehobener Qualität im Grünen befindet und von Familienhäusern mit Gärten umgeben ist. Weiters ist auch nicht glaubhaft, dass er "neben einem Biotop in der Sonne" liege, zumal das Biotop ja (auch) als Schwimmteich gestaltet ist, er (und die Familie) also bei Schönwetter durchaus im Wasserbereich (360 m²) schwimmen können, was durchaus die Attraktivität für einen Freizeitaufenthalt der Familie am Grundstück erhöht. Aber auch wenn er nur "neben dem Biotop in der Sonne" liegen würde, wäre dies kein Beweis der (nahezu) ausschließlichen Nutzung des Grundstücks, da es durchaus viele Gärten ohne Schwimmmöglichkeit gibt, die ausgiebig für Freizeitzwecke genutzt werden. Es mag wohl zutreffen, dass bei Nichtvorliegen eines betrieblichen Hintergrundes "für den Sohn ein Biotop von 10 m² gereicht" hätte, doch ist bei Vorhandensein des berufungsgegenständlichen Biotops davon auszugehen, dass (wenn ein kleineres Biotop reichen würde) ein größeres durchaus auch von der Familie bzw. speziell vom Sohn bestaunt bzw. benutzt wird.
- Zum einen sind im Prüfungszeitraum die Dachfolienumsätze gestiegen; zum anderen ist nicht glaubhaft, dass der Umsatz von Dachfolien ab- und der Umsatz von Teichfolien gleichzeitig zunehmen wird: wenn – wie der Bw. versucht darzulegen – die Bau-

tätigkeit abnehmen würde, so würde primär der Handel mit Teichfolien wegfallen, da bei Kostenproblemen Hauserrichter grundsätzlich früher das Haus eindecken als ein Biotop errichten bzw. überhaupt auf die Errichtung eines Biotops verzichten und dies in Zeiten verschieben, in denen dies finanziell leichter möglich ist. Außerdem kann aufgrund des Steigens der Dachfolienumsätze im Prüfungszeitraum (1998 bis 2000) ein Rückgang des Bauvolumens zumindest für diesen Zeitraum nicht gesehen werden und sind die diesbezüglichen Berufungsvorbringen nicht glaubhaft, weshalb davon auszugehen ist, dass die Feststellungen lt. Fachzeitung "Chef-Info" für 1995 bis 2000 nicht auf den Kundenkreis des Bw. zutreffen. Zusammenfassend ist jedenfalls festzustellen, dass bei angenommenem Nachlassen der Bautätigkeit in derart "dramatischem" Ausmaß davon auszugehen ist, dass finanzielle Gründe ausschlaggebend sind, d.h. bei Rückgang der Bautätigkeit (und damit des Dachfolienumsatzes) aus finanziellen Gründen eine Forcierung des Teichfolienumsatzes schon gar nicht glaubhaft erscheint, da in finanziell schlechten Zeiten wohl eher auf die Errichtung eines Biotops verzichtet wird als auf die Eindeckung des Hauses (wie oben ausgeführt).

- Es ist letztlich gleichgültig, ob der Wohnraum des Gartenhauses 24 m² oder 30 m² umfasst; nach dem vorliegenden Plan ist das Gartenhaus für den Gebrauch zum Wohnen und Schlafen in der Freizeit durchaus üblich und ausreichend.

Was den Umstand betrifft, ob nun die Kunden aus gegebener Mundpropaganda zum Garten des Bw. kommen oder die Gartengestalter die Kunden zu ihm schicken bzw. umgekehrt, so ist beides durchaus glaubhaft, hindert aber nicht die private Nutzung des Grundstücks durch den Bw. und seine Familie. Auch der Hinweis, dass Kundenbesprechungen üblicherweise nicht im Freien stattfinden, weshalb das Gartenhaus notwendiges Betriebsvermögen sei, bringt in diesem Zusammenhang nichts für die Berufung, da die Kunden ja kommen, um das Biotop zu sehen, also sie sich (fast) ausschließlich im Freien aufzuhalten.

- Was das Firmentransparent am Gartenzaun betrifft, so kann damit der Zusammenhang zu einer nicht vorliegenden Privatnutzung des Gartens nicht hergestellt werden, zumal es durchaus üblich ist, dass sogar an Zäunen von Familienhäusern diverse Werbetafeln angebracht sind, wobei es gleichgültig ist, ob sie für die eigene Firma oder einen fremden Betrieb werben. Diese Werbung wird auch in diesen Fällen auf jeden Fall gemacht, um zum wirtschaftlichen Vorteil zu gelangen: dieser besteht entweder in der Werbung für den eigenen Betrieb oder in der Einnahme von Honoraren für das Zulassen der Werbung am eigenen Gartenzaun.
- Hinsichtlich des beleuchtenden Parkplatzes für drei Fahrzeuge ist auszuführen, dass es nicht glaubhaft ist, dass er nur für Kunden bereit steht: es wird nach der Lebenserfahrung sicherlich zutreffen, dass auch der Bw. bzw. seine Gattin, Tochter

oder diverse private Besucher dort ihr Fahrzeug abstellen, wenn der Parkplatz frei ist; verwiesen wird darauf, dass es durchaus üblich ist, dass vor Familienhäusern private Abstellplätze geschaffen werden, da es zunehmend vorkommt, dass in einer Familie mehr als ein Pkw vorhanden ist, bzw. für Besucher der Komfort eines ständig bereit stehenden Parkplatzes gegeben sein soll. Verwiesen wird darauf, dass sicherlich auch der Bw. den Parkplatz zum Abstellen seines Pkw's verwendet. Auch der Umstand des Vorhandenseins einer Beleuchtung kann nicht darauf hinweisen, dass eine private Nutzung nicht zugleich vorliegt, zumal es durchaus üblich ist, sogar in Gärten Beleuchtungen zu schaffen, weshalb dem für Privatparkplätze noch mehr Bedeutung zukommt.

- Auch die vorhandene Bestuhlung für 12 Personen bringt nichts für das Berufungsvorbringen, da auch bei privater Nutzung eine Bestuhlung in diesem Ausmaß durchaus angemessen ist, zumal das Freizeitverhalten durchschnittlich so angelegt ist, dass gerade bei Schönwetter Gärten genutzt werden für Grillpartys und ähnliche Feste, zu denen mehrere Gäste eingeladen werden.
- Die Hinweise auf die Besucherfrequenz der letzten drei Wochen vor dem 2.10.2002 sind ebenfalls nicht geeignet, etwas für die Berufung zu gewinnen, da ja auch die Betriebsprüfung davon ausging, dass auf diesem Grundstück Kontakte mit Kunden stattfinden: es kann jedoch bei einer durchschnittlichen Frequenz von 10 Besuchen pro Woche in diesem Zeitraum von 3 Wochen (was mangels Aufzeichnungen nicht den Schluss auf die gesamte Periode April bis September zulässt) nicht davon ausgegangen werden, dass deswegen nicht zugleich eine private Nutzung des Gartens durch den Bw., seine Familie und Bekannte stattfindet. Zu dem Hinweis, dass auch "ein Stadtrat aus Le " bei ihm im Garten war, ist auszuführen, dass lt. Akteninhalt dieser eine Eigentumswohnung im selben Haus wie der Bw. besitzt und der Vater des Verpächters des berufungsgegenständlichen Grundstücks ist. Es ist auf Grund der Miteigentümerschaft im Wohnhaus davon auszugehen, dass private Kontakte bestehen und der Stadtrat eher als Privatperson beim Bw. im Garten war. Doch auch wenn dies nicht zuträfe, würde dies – unter Hinweis auf obige Ausführungen – nichts daran ändern, dass es durchaus glaubhaft ist, dass geschäftliche Kontakte am Grundstück stattfinden, dies aber nicht die gleichzeitige privat veranlasste Nutzung hindert; selbiges trifft zu auf die Hinweise zu aufliegenden Prospekten im Gartenhaus.
- Zu den Aussagen des Bw. zum Gemüse- und Obstbau ist auszuführen, dass die Bepflanzung der Gärten in heutiger Zeit durchaus individuell gestaltet ist und es wohl Gärten mit Obst- und Gemüsebau gibt, aber durchaus Gartenbesitzer aus diversen Gründen (fehlendes Interesse und fehlende Zeit, andere Vorstellung von Gartenarchitektur und anderes) bewusst darauf verzichten, Obst und Gemüse zu

ziehen und einen "grünen" Garten bevorzugen bzw. nur Grünstauden (und/oder Blumen) setzen. Keinesfalls ist dieses Vorbringen jedoch geeignet, das Berufungsvorbringen zu untermauern. Selbiges trifft zu hinsichtlich der Äußerungen zur Grundstücksgröße: auch hier sind die Vorstellungen individuell sehr verschieden und ist die Größe des berufsgegenständlichen Grundstücks durchaus üblich.

- Betreffend der Ausführungen zur Bahn auf der einen Seite des Gartens ist auszuführen, dass es sich dabei um die P handelt, deren Trasse sich geländemäßig etwas unterhalb des Gartens befindet und eine Lärmschutzwand im modernen Design daneben errichtet ist, die aufgrund der Geländeabsenkung am berufsgegenständlichen Grundstück die Höhe eines durchschnittlichen Zauns erreicht. Es ist auszuführen, dass sämtliche Familienhäuser in diesem Wohnbereich "Nachbarn" der Bahn sind und – wie oben ausgeführt – dieses Gebiet gutes Wohngebiet in Grünlage darstellt. Ob die Nachbarhäuser attraktiv sind oder nicht kann auf Grund verschiedener geschmacklicher Ausrichtungen nichts für das Berufungsbegehren bringen, da ein Privatgarten erfahrungsgemäß auch genossen und genutzt wird, wenn einem das Nachbarhaus "nicht gefällt".
- Gerade auch der Umstand, dass die Wohnung des Bw. nur fünf Minuten vom Garten entfernt liegt, lässt den Schluss zu, dass eine private Nutzung des Gartens durch den Bw. und seine Familie stattfindet: es ist denkunmöglich, dass eine Familie, die in einer Wohnung ohne eigene Grünfläche lebt, an schönen Sommertagen oder Sommerabenden nicht einen so nahe gelegenen Garten mit Biotop nutzt.
- Hinsichtlich der finanziellen Situation des Bw. und seiner Familie wird darauf hingewiesen, dass der Bw. zum einen nicht auf das o.a. Gehalt seiner Gattin Bezug nimmt: ein dadurch erhöhtes Familieneinkommen lässt bei Beachtung der Lebenserfahrung durchaus den Schluss zu, dass die berufsgegenständlichen Kosten für einen Privatgarten mit Gartenhaus und Biotope ausgegeben werden. Der Bw. gab u.a. auch in der Berufung an, dass er viele Tätigkeiten anlässlich der Errichtung des Gartens und des Gartenhauses selber machte, was ja auch typisch ist für Personen, die sich einen Privatgarten schaffen.

Es muss somit zusammenfassend festgehalten werden, dass sowohl aus dem Berufungsvorbringen als auch dem Akteninhalt und amtsbekannten Sachverhalt sich nichts ergab, was den Schluss zugelassen hätte, dass die Aufwendungen für das berufsgegenständliche Objekt einwandfrei getrennt werden können, bzw. dass ausschließliche betriebliche Verwendung erfolgt.

Es ist vielmehr auf Grund des geschilderten Sachverhalts als gegeben anzunehmen, dass der berufsgegenständliche Aufwand für das Objekt zugleich betrieblich und privat veranlasst ist: Die entscheidende Behörde wird in ihrer Ansicht bestärkt durch den Umstand, dass eine

Trennung in die beiden Bereiche schon wegen fehlender Aufzeichnungen (Terminkalender, Vormerkungen der Kunden und ähnliches) nicht erfolgen kann und so auf Grund der Lebenserfahrung von einer Doppelveranlassung des Aufwandes (für den betrieblichen und privaten Bereich) aufzugehen ist.

Die Kosten sind in der Folge nicht abzugsfähig im Sinn des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 und war die Berufung ad A) aus den angeführten Gründen als unbegründet abzuweisen.

B) Gem. § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Juli des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen). Gem. Abs. 2 leg.cit. betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz.

Gem. § 323 Abs. 7 BAO ist § 205 idF des BGBI. I Nr. 142/2000 erstmals auf Abgaben anzuwenden, für die der Abgabenanspruch nach dem 31.12.1999 entstanden ist; abweichend vom § 205 Abs. 1 ist für Abgaben, für die der Abgabenanspruch vor dem 1.1.2001 entsteht, an Stelle des 1. Juli der 1. Oktober 2001 für den Beginn der Verzinsung maßgebend.

Wie sich aus dem Akteninhalt ergibt, wurde die Einkommensteuer für 2000 mit Bescheid vom 10.7.2002 festgesetzt. Die Abgabenbehörde erster Instanz berechnete nun unter Anwendung der o.a. Norm die Anspruchszinsen für 2000 beginnend mit 1.10.2001 (= 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches/Einkommensteuer 2000 folgenden Jahres) bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe des Einkommensteuerbescheides 2000 am 10.7.2002 von der Bemessungsgrundlage (das ist die lt. Einkommensteuerbescheid 2000 festgesetzte Einkommensteuer), wobei berücksichtigt wurde, dass keine Anzahlungen geleistet wurden. Da – wie ad A) behandelt, die Einkommensteuer 2000 zu Recht festgesetzt wurde, ist die so ermittelte Bemessungsgrundlage auch der Anspruchsverzinsung gem. § 205 BAO zu Grunde zu legen und kann in der Folge eine Reduzierung der Anspruchszinsen nicht erfolgen.

Es war aus den angeführten Gründen die Berufung ad B) als unbegründet abzuweisen.

C) Gem. § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten nicht als für das Unternehmen ausgeführt Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einführen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) iSd § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 sind.

Unter Hinweis auf die ad A) getroffene Entscheidung sind somit die ad C) berufungsgegenständlichen Beträge als nicht für das Unternehmen ausgeführte Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einführen zu qualifizieren und ist in der Folge die Berufung ad C) als unbegründet abzuweisen.

Es war in der Folge spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 8. September 2005