

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Michael Mandlmayr in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 12. Juli 2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt ABC vom 29. Juni 2016 betreffend Einkommensteuer 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf) erklärte in der am **29. Februar 2016** über FinanzOnline elektronisch abgegebenen **Einkommensteuererklärung** für das Jahr **2014** neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch solche aus Gewerbebetrieb in Höhe von – 10.567,94 € (Verlust) mit Standort an seinem Wohnsitz.

Dabei machte der Bf unter der Position Abschreibungen auf das Anlagevermögen (Kennzahl 9130) einen Betrag von 9.421,94 € gewinnmindernd geltend.

Im Rahmen einer **Nachscha** betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer für den Zeitraum 01/2014-12/2014 stellte der Prüfer in der **Niederschrift vom 28. Juni 2016** sinngemäß im Wesentlichen Folgendes fest:

1. Schwimmteich/Löschteich

Per 30.11.2014 seien Herstellungskosten iHv 26.481,60 € für einen „Löschteich“ auf eine Nutzungsdauer von 20 Jahren aktiviert, in der Steuererklärung dabei jedoch kein Privatanteil berücksichtigt worden.

Erst nach telefonischer Anfrage durch das Finanzamt sei ein Privatanteil von 40% angesetzt worden. Mit der Übermittlung der Darstellung des Privatanteiles seien ein **technischer Bericht**, der als Projektbeschreibung die Errichtung eines Schwimmteiches, der auch als Löschteich genutzt werden soll, anführt, sowie eine **Bestätigung** des örtlichen **Gemeindeamtes** zur Vorlage beim Finanzamt, dass bei diesem Schwimmteich die Ausführung der Außengestaltung bezüglich Zufahrt und Löschwasserentnahme im Einvernehmen mit der örtlichen Freiwilligen Feuerwehr

vorgenommen worden sei, um den Teich als Löschteich für die angrenzenden Ortschaften nutzen zu können.

Im Zuge der Nachschau sei weiters eine **E-Mail der Brandverhütungsstelle OÖ** vorgelegt worden. Darin werde ausgeführt, der Bf sei im Zuge seiner (u. a.) gerichtlichen Ermittlungstätigkeit gezwungen, des Öfteren pyrotechnische Gegenstände und andere Explosivstoffe im Auftrag des Gerichtes zu lagern und zu untersuchen. In vielen Fällen sei auch eine Verwendung der pyrotechnischen Produkte (Abfeuern und Abbrennen notwendig).

Bei der am **11. Mai 2016** vor Ort durchgeführten **Nachschau** sei Folgendes festgestellt worden:

Der gegenständliche Teich befindet sich in unmittelbarer Nähe des zu 83% privat genutzten Wohnhauses. Der Teich weist die üblichen Merkmale eines Schwimmteiches, wie Badesteg und Dusche auf und sei zudem rundum gepflastert.

Gem. **§ 20 Abs. 2 lit. a EStG 1988** dürften Aufwendungen, die ihrer Natur nach in der Regel der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, auch in Fällen betrieblicher Mitveranlassung nicht abgezogen werden. Nur wenn feststehe, dass eine ausschließlich oder nahezu ausschließlich betriebliche Nutzung vorliegt, komme ein Abzug als Betriebsausgabe in Betracht.

Die Herstellungskosten des Schwimm- bzw. Löschteiches seien somit nach § 20 Abs. 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähige Aufwendungen. Der Vorsteuerabzug sei gem. § 12 Abs. 1 UStG 1994 nicht zulässig.

AfA Teich lt. Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 662,04 €; Vorsteuer Teich: 4.627,70 €

2. Kfz

Für das betrieblich genutzte Kfz sei kein Fahrtenbuch geführt und der Privatanteil durch den Steuerberater mit nur 20% geschätzt und dabei nur ein Teil der Umsatzsteuer unterworfen worden. Mangels Fahrtenbuches werde der Privatanteil gem. § 184 BAO mit 30% geschätzt.

Zusammenfassung:

Verlust Gewerbebetrieb lt. Erklärung	-10.567,94
+ AfA Teich	662,04
+ Erhöhung Privatanteil Kfz	1.674,77
Verlust Gewerbebetrieb lt. Nachschau	-8.231,13

Mit **Bescheid vom 29. Juni 2016** veranlagte das Finanzamt den Bf mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 38.496,98 € und einem Verlust aus Gewerbebetrieb von -8.231,13 € zur **Einkommensteuer 2014**(Einkommen 29.164,26 €; Einkommensteuer 6.921,70 €, anrechenbare Lohnsteuer 6.688,26 €, Abgabennachforderung 233,00 €)

Zur Begründung verwies das Finanzamt auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung und die darüber aufgenommene Niederschrift.

Mit **Bescheid selben Datums** veranlagte das Finanzamt den Bf ebenfalls entsprechend den Feststellungen der Nachschau auch zur **Umsatzsteuer 2014**.

Mit am 26. Juli 2016 beim Finanzamt eingelangtem **Schriftsatz** vom **12. Juli 2016** erheb die oben genannte Vertreterin des Bf für diesen **Beschwerde** gegen den **Einkommensteuerbescheid** und den Umsatzsteuerbescheid **2014** und beantragte sinngemäß im Wesentlichen mit folgender Begründung die **Anerkennung der Abschreibung von 662,04 € aus den Herstellungskosten des „Schwimm-/Löschteiches** bei der Einkommensteuer sowie der diesbezüglich geltend gemachten Vorsteuer von 4.627,70 € bei der Umsatzsteuer:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 seien 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, nicht abzugsfähig.

Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung lägen hier aber nicht vor.

Die hier geltend gemachten Aufwendungen seien in erster Linie auf die Betriebs- und Berufssphäre gerichtet und ausschließlich durch diese bedingt.

Der Bf sei gerichtlich beeideter Sachverständiger im Fachgebiet Explosivstoffe, Pyrotechnik beschränkt auf Pyrotechnik, Feuerwerk. Die Tätigkeit des Bf als Sachverständiger werde vor Ort ausgeführt, im Besonderen die Lagerung und Untersuchung (auch nicht ordnungsgemäß gekennzeichneter, defekter oder nicht klassifizierter) pyrotechnischer Materialien/Produkte, einschließlich deren Abfeuerns oder Abbrennen.

Der Bf halte vor Ort auch Kurse für Interessierte im Fachgebiet Pyrotechnik, Feuerwerk ab, die eine theoretische und auch eine praktische Ausbildung der Kursteilnehmer beinhalten. Die Auftragslage des Bf hinsichtlich der Pyrotechnik-Ausbildungskurse vor Ort sei seit Beginn des laufenden Jahres (2016) stark gestiegen.

Die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit des Bf sei zwangsläufig mit einer durch pyrotechnische Materialien/Produkte verursachten erheblichen Gefahr durch Explosion und Feuer verbunden.

Die Abgabenbehörde habe aber nicht nur diese mit der betrieblichen bzw. beruflichen Tätigkeit verbundenen Gefahren nicht berücksichtigt, sondern auch, dass die Löschwasserversorgung des Objektes des Bf (aber auch der Nachbarschaft) nach den Ausführungen der BVS-Brandverhütungsstelle für OÖ als nicht zufriedenstellend, sogar als mangelhaft bezeichnet worden sei.

Der Bf habe daher den gegenständlichen „Schwimm-/Löschteich“ daher als Maßnahme des/r Brandschutzes/Brandabwehr errichtet.

Eine (ausschließliche) private Veranlassung der Errichtung des „Schwimm-/Löschteiches“ sei im gegenständlichen Fall gerade nicht gegeben. Auf eine typisierende Betrachtungsweise – so offenbar die Abgabenbehörde – komme es hier nicht an. Die

betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit des Bf sei ohne Löschwasserversorgung durch den gegenständlichen „Schwimm-/Löscheich“ (800m³ Fassungsvermögen) schlechterdings unvorstellbar. Andernfalls bestünde in Anbetracht der aktenkundigen mangelhaften öffentlichen Löschwasserversorgung vor Ort eine wesentlich größere Gefährdung von Personen und Sachwerten, sodass der Bf seine betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit nicht ausüben könnte/würde/dürfte.

Gerade wegen dieser (nahezu) ausschließlichen betrieblichen bzw. beruflichen Veranlassung des „Schwimm-/Löscheiches“ sei die steuerliche Absetzbarkeit der geltend gemachten Aufwendungen für die Herstellung des „Schwimm-/Löscheiches“ zur Gänze gegeben.

Eine ausschließliche oder nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung oder Nutzung sei nach der Rechtsprechung auch gar nicht erforderlich (dazu VwGH 2973/80 zum Klavier eines Musiklehrers). Unterstelle man hier auch eine Privatnutzung, sei ein Privatanteil, konkret von maximal 40% auszuscheiden.

Durch die hier gegebene (nahezu) ausschließlich betriebliche bzw. berufliche Veranlassung des „Schwimm-/Löscheiches“ unterscheide sich der gegenständliche Sachverhalt maßgeblich von den sonst auf Basis typisierender Betrachtungsweise ergangener Entscheidungen, insbesondere des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 95/14/0083: Tischlerei und Gartenanlage samt Bioteich; UFS RV/2046-L/02: Handel mit Dach- und Teichfolien und Gartenanlage samt Schwimmteich; VwGH 2011/13/0048: Augenarzt mit Gartenanlage samt Bioteich).

Bei den diesen Entscheidungen zugrundeliegenden Sachverhalten sei die ausschließliche oder nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung gerade nicht gegeben gewesen, sodass dort jeweils unter Zugrundelegung der typisierenden Betrachtungsweise die jeweils geltend gemachten Kosten als solche der privaten Lebensführung qualifiziert worden seien.

Im gegenständlichen Fall sei die Löschwasserversorgung als Maßnahme des/r Brandschutzes/Brandabwehr und zur Abwehr der besonderen Gefahren der betrieblichen bzw. beruflichen Tätigkeit des Bf unbedingt erforderlich.

Die Herstellung/Ausgestaltung des „Schwimm-/Löscheiches“ sei auch in Absprache mit der örtlichen Freiwilligen Feuerwehr erfolgt. So wurde Vorsorge für die Zufahrt vom öffentlichen Verkehrsweg getroffen.

Für die Verbringung von Pumpen in den Löscheich sei dessen Randbereich auch zu befestigen, andernfalls könnte die Einbringung von Pumpen im Notfall unmöglich sein. Pumpen seien auch an der tiefsten Stelle des „Schwimm-/Löscheiches“ einzubringen (zumal das Wasser in dessen Randbereich seicht sei), sodass auch der Steg dazu verwendet werden könne und müsse, damit die Pumpen an der tiefsten Stelle eingebracht werden können.

Beweis: Ergänzende Einvernahme des Bf und im Akt erliegende Beweismittel, insbesondere E-Mail der BVS-Brandverhütungsstelle OÖ

Die Abgabenbehörde hätte aufgrund der bereits vorliegenden Beweisergebnisse feststellen müssen, dass die Errichtung des „Schwimm-/Löscheiches“ aufgrund der betrieblichen bzw. beruflichen Tätigkeit des Bf und der damit verbundenen erheblichen Gefährdung/Gefahrenlage notwendig gewesen sei; andernfalls könnte die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit des Bf nicht ausgeübt werden.

Deshalb hätte die Abgabenbehörde die Aufwendungen zur Herstellung als steuerlich abzugsfähig anerkennen müssen.

Mit am 13. Jänner 2017 durch Hinterlegung zugestellten

Beschwerdevorentscheidungen vom 10. Jänner 2017 betreffend die Umsatz- und **Einkommensteuer 2014** wies das Finanzamt die Beschwerde vom 12. Juli 2016 unter Verweis auf folgende gesonderte Begründung ab:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 seien Aufwendungen für typischerweise der privaten Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter zur Gänze nicht abzugsfähig, auch wenn die Möglichkeit einer betrieblichen Nutzung gegeben ist. Nur wenn feststehe, dass das betreffende Wirtschaftsgut tatsächlich betrieblich genutzt wird, komme ein Abzug als Betriebsausgabe in Betracht.

In der Steuererklärung 2014 samt Beilagen (Anlagenverzeichnis) seien das gegenständliche Wirtschaftsgut als Löscheich bezeichnet, die Herstellungskosten aktiviert und die Nutzungsdauer mit 20 Jahren angenommen und der Vorsteuerabzug vorgenommen worden.

Nach Anforderung diverser Unterlagen (Kto. 340 Löscheich etc.) durch das Finanzamt habe sich herausgestellt, dass es sich nicht um einen Löscheich im eigentlichen Sinn, sondern primär um einen Schwimmteich handle.

Bei der am 11. Mai 2016 durchgeführten Nachschau habe sich folgender Sachverhalt ergeben:

Der gegenständliche Teich befindet sich in unmittelbarer Nähe des zu 83% privaten Wohnhauses. Die Bauausführung weist die üblichen Merkmale eines Schwimmteiches auf. Aufwendiges Natursteinpflaster, Holzstege, Dusche, Regenerationsbecken zum Erhalt der Wasserqualität usw. Die Betrachtung der Bilder, die im Zuge der Nachschau angefertigt worden seien und der Dokumentation dienten, ergebe eindeutig einen Schwimmteich mit gehobener Ausstattung.

Weder die Bestätigung der Gemeinde noch die telefonische Rücksprache seitens des Finanzamtes mit der zuständigen Stelle der Bezirkshauptmannschaft ließen den Schluss zu, dass die betriebliche Veranlassung bei der Ausführung des Schwimmteiches im Vordergrund gestanden sei. Durch die bloße Möglichkeit einer eventuellen betrieblichen Verwendung oder Nutzung des Wassers durch die Feuerwehr werde ein Privatvermögen nicht zum Betriebsvermögen.

Die Aufwendungen seien gem. § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Am **7. Februar 2017** erhob die oben genannte Vertreterin über FinanzOnline elektronisch für den Bf einen **Vorlageantrag** gegen die Beschwerdevorentscheidung betreffend

die **Einkommensteuer 2014** und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Im auch dem Bf zugestellten **Vorlagebericht vom 3. März 2017** beantragte das Finanzamt unter Hinweis auf die Beschwerdeentscheidung die Abweisung der Beschwerde und führte ergänzend im Wesentlichen Folgendes aus:

Sachverhalt: Strittig sei die betriebliche Veranlassung der Errichtung eines Schwimmteiches beim Wohnhaus des Bf. Der Bf vertrete den Standpunkt, es handle sich um einen Löschteich, den er als beeideter Sachverständiger für den Bereich der Pyrotechnik beruflich benötige. Im Zuge einer Außenprüfung sei festgestellt worden, dass an der gegenständlichen Adresse keine Gewerbeberechtigungen bestehen und die genaue bauliche Ausführung des Schwimmteiches dokumentiert worden.

Ursprünglich sei auch die Umsatzsteuer 2014 angefochten, jedoch mit BVE erledigt worden, weil sie im Vorlageantrag nicht enthalten sei.

Beweismittel: Es werde auf die der Begründung der BVE beigelegten Fotos des Schwimmteiches, auf den handschriftlichen Vermerk über ein Gespräch mit der BH CBA auf der letzten Seite der Beschwerde und den Arbeitsbogen der Nachschau, ABNr. 300185, der mit dem Veranlagungsakt vorgelegt werden könne, verwiesen.

Stellungnahme: Entgegen der in der Beschwerde vertretenen Ansicht sei aufgrund der baulichen Ausführung des Schwimmteiches für die Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung die typisierende Betrachtungsweise anzuwenden, weil es sich um keinen typischen Löschteich, sondern einen für Zwecke der Lebensführung besonders geeigneten Schwimmteich hande. Dies zeige insbesondere die Ausführung des Uferbereiches mit einer Dusche sowie Liegeflächen.

Der gegenständliche Fall sei daher durchaus mit jenen Sachverhalten vergleichbar, die den Erkenntnissen des VwGH 17.06.2015, 2011/13/0048; sowie 27.06.2000, 95/14/0083; zugrunde gelegen seien.

In der Beschwerde sei zudem ein 40%-iger Privatanteil eingeräumt worden.

Bei Wirtschaftsgütern, die sich in typisierender Betrachtungsweise in besonderem Maße für die Lebensführung eignen, könnten die daraus resultierenden Aufwendungen nur dann als Betriebsausgaben abgesetzt werden, wenn eine nahezu ausschließliche betriebliche/berufliche Nutzung vorliegt. Dies sei bei einer Privatnutzung von 40% keinesfalls gegeben (vgl. VwGH 26.04.2012, 2009/15/0088).

Dass der Schwimmteich zur Brandbekämpfung verwendet werden kann, vermöge eine betriebliche Veranlassung für den Bf nicht zu begründen. So werde auch eine Zufahrt über das Privatgrundstück, die die Feuerwehr zur Brandbekämpfung verwenden kann, dadurch genauso wenig zum Betriebsvermögen des Eigentümers des Grundstückes.

Über **Aufforderung** des erkennenden Gerichts vom **6. März 2017** wurden seitens der oben genannten **Vertreterin des Bf mit Schriftsatz** vom **4. April 2017** sinngemäß folgende **Stellungnahmen** zum Vorlagebericht abgegeben:

Entscheidungswesentlich sei im konkreten Fall, dass beim Löschteich des Bf nur jene

Aufwendungen als Betriebsausgaben angesetzt worden seien, die auch im Zuge der Errichtung eines typischen Löschteiches angefallen wären. Aufwendungen im Zusammenhang mit der weiteren Gestaltung des Löschteiches, zB Bepflanzung, bzw. des Uferbereiches, so wie von der Abgabenbehörde festgehalten, seien vom Bf nicht als Betriebsausgaben angesetzt worden, sodass dazu auch keine Belege in der Buchhaltung enthalten seien. Dies, obwohl diese konkrete Gestaltung, so wie vom Bf in seiner Stellungnahme ausgeführt, auch aus beruflicher Sicht geboten gewesen sei. Im konkreten Fall sei geradezu eine klare und nachvollziehbare Trennung zwischen privater Veranlassung einerseits und betrieblicher bzw. beruflicher Veranlassung andererseits gegeben. Nur jene Aufwendungen seien als Betriebsausgaben angesetzt worden, die auch bei der Herstellung eines typischen Löschteiches angefallen wären. Dass der Löschteich aufgrund der beruflichen bzw. betrieblichen Tätigkeit des Bf habe errichtet werden müssen und in Absprache auch mit der BVS OÖ errichtet wurde, eben weil eine sonstige Versorgung mit Löschwasser nicht gegeben wäre und die berufliche bzw. betriebliche Tätigkeit eine erhöhte Explosions- und Brandgefährdung mit sich bringt, habe die Abgabenbehörde nicht bestritten - Feststellungen dazu seien jedoch nicht getroffen worden.

Die Abgabenbehörde habe unberücksichtigt gelassen, dass mit den in Ansatz gebrachten Aufwendungen ein Schwimmteich, wie hier durch den Bf errichtet, nicht hergestellt werden kann. Wäre nur ein typischer Löschteich errichtet worden, wären auch nur die geltend gemachten Aufwendungen zum Ansatz gebracht worden, welche dann unzweifelhaft auch als ausschließlich betrieblich bzw. beruflich veranlasst anzusehen wären. Die Berücksichtigung eines Privatanteiles sei nur aus Vorsichtsgründen erfolgt, ohne damit zum Ausdruck bringen zu wollen, dass in eben dieser Höhe tatsächlich eine Privatnutzung erfolgte, was in Anbetracht des oben Ausgeföhrten auch nicht der Fall sei. Entgegen der seitens der Abgabenbehörde zitierten Rechtsprechung sei demnach eine eindeutige, klar nachvollziehbare Trennung nach der Veranlassung gegeben, sodass der Beschwerde vollinhaltlich statt zu geben sei.

Als Beilage des Schriftsatzes wurde folgende nicht unterfertigte (sinngemäß wiedergegebene) **Stellungnahme des Bf** geschlossen:

Sachverhalt, Tatsachen, Fakten:

Der Bf bewohne mit seiner Frau die gegenständliche Liegenschaft. Der eine Sohn studiere in Linz und wohne während der Studienzeit (auch am WE) in Linz.

In den Ferien jobbe dieser Sohn zumeist im Ausland, um sich sein Studium zu finanzieren.

Der zweite Sohn lebe nicht mehr im Haushalt des Bf, sondern bewohne mit seiner Familie eine eigene Wohnung.

Es lebten somit außer dem Bf und seiner Frau keine weiteren Personen im Haus.

Die Frau des Bf sei in leitender Position in einem Hotel in der Stadt tätig und arbeite auch meist an den VVochenenden.

Der Bf sei Geschäftsführer einer GmbH in derselben Stadt. Freiberuflich sei der Bf als allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger für die Pyrotechnik tätig. Weiters sei der Bf Vortragender bei einem staatlich anerkannten Lehrgangsträger für die Pyrotechnik.

Seit 2012 betreue der Bf ein Projekt zur Errichtung einer Feuerwerkfabrik in der Türkei und halte sich zu diesem Zwecke auch häufig im Ausland auf.

Beim gegenständlichen Haus handle es sich um einen alten Bauernhof, der renoviert worden sei. Der Hof sei sehr abgelegen und ca. 4 km vom Ortszentrum entfernt.

Es gebe keinen Anschluss an die örtliche Wasserversorgung. Die Versorgung erfolge mittels Hausbrunnens, der Wasser in haushaltsüblichen Mengen liefere.

In unmittelbarer Näher gebe es keine Möglichkeiten zur Löschwasserversorgung im Falle eines Brandes am Hof.

Stellungnahme:

Speziell bei seiner Tätigkeit als gerichtlicher Sachverständiger für die Pyrotechnik sei der Bf immer wieder besonderen Gefahren ausgesetzt.

Die Behörden und Gerichte übergeben dem Bf zur Untersuchung pyrotechnische Gegenstände und Explosivstoffe die

- über keine ohne nur unzureichende Kennzeichnungen verfügen
- kein CE Zertifikat besitzen
- illegal aus dem Ausland importiert wurden (Stichwort Polenböller)
- beschädigt sind, sodass u.U. pyrotechnische Sätze ausrieseln
- deren Gefährlichkeit unbekannt oder nur schwer einzuschätzen ist

Diese Gegenstände müssten vom Bf kurzzeitig verwahrt werden und werden vom Bf auf dem Freigelände an seinem Wohnort untersucht. Weiters führe der Bf auf seinem Freigelände Praxisübungen im Zuge der staatlich anerkannten Pyrotechnikerausbildung durch.

Für diese Tätigkeiten sei keine Gewerbeberechtigung notwendig (Pyrotechnikunternehmen, Handel mit pyrot. Gegenständen). An seiner Adresse werden pyrotechnische Gegenstände weder erzeugt, noch gelagert, noch gehandelt. Die Feststellung der Finanzbehörde, dass keine Gewerbeberechtigung „Pyrotechnikunternehmen“ vorliegt seit richtig — eine solche sei aber auch nicht notwendig.

Aufgrund dieser Tätigkeiten bestehe für sein Wohnobjekt ein erhöhtes Gefährdungspotential. Im Falle eines Störfalls müsse mit einem Brandausbruch an mehreren Stellen gerechnet werden (Wurfstücke durch Explosionen). Eine ausreichende

Versorgung mit Löschwasser sei nicht gewährleistet. Dies sei durch die örtliche Freiwillige Feuerwehr nach 2 durchgeführten Löschübungen beim Anwesen des Bf bestätigt worden. Der Bf verweise dazu auch auf das Gutachten der Brandverhütungsstelle OÖ.

Aus diesem Grund habe sich der Bf in Absprache mit der örtlichen Freiwilligen Feuerwehr und der BVS OÖ zur Errichtung des Löschteichs entschlossen.

Der Löschteich sei so errichtet worden, dass er den vorgesehenen Zweck erfüllt. Es gebe Wasserentnahmestellen im Tiefbereich, in dem Tauchpumpen zur Löschwasserentnahme eingebracht werden können. Der Uferbereich sei an diesen Stellen befestigt, die Tiefstellen seien mit Holzstegen erreichbar.

Der Löschteich befindet sich im Garten des Bf und (zwangsläufig) in der Nähe des Wohnobjektes.

Der Bf wolle keine „Kloake“ in seinem Anwesen, zumal im Zuge seiner Tätigkeiten natürlich auch Kunden und Interessenten immer wieder auf seinem Grundstück anwesend seien (Juristen, Beamte, SV Kollegen, Kursteilnehmer, ...).

Bei der am 11.5.2016 durchgeführten Nachschau sei u.a. folgende Sachverhaltsdarstellung Gemacht worden: „aufwendiges Natursteinpflaster, Holzstege, Dusche, Regenerationsbecken“.

Das sei schon richtig - nur sollte bei einer Sachverhaltsdarstellung schon der gesamte Sachverhalt aufgezeigt werden. Dazu gehörten auch die tatsächlich geltend gemachten Aufwendungen.

Weder Bepflanzungen im Regenerationsbereich, noch Pumptechnik (Stickwort Kloake), noch Dusche in seinem Garten seien vom Bf betrieblich geltend gemacht worden.

Pflastersteine und Holzarbeiten nur in dem für die Löschwasserentnahme notwendigen Ausmaß.

Der überprüfende Beamte verfüge sicherlich über die notwendige Erfahrung das besichtigte Objekt richtig einzuschätzen. Dem sogenannten „Schwimmteich mit gehobener Ausstattung“ stehen betriebliche Aufwendungen in der Höhe von ca. 26.000 € gegenüber. Das seien die betrieblichen Ausgaben des Bf für die Errichtung des Löschteiches. Alles andere wie z.B. Pflanzen „für das Auge“ habe der Bf privat bezahlt.

Fazit:

Der Löschteich erfülle den Zweck, für den er errichtet wurde: Löschwasservorrat für den Fall eines Brandes. Dafür bestehe aufgrund der beruflichen Tätigkeiten des Bf ein erhöhtes Risiko. Eine optisch ansprechende Gestaltung und Einbindung in die Natur sei dem Bf bei der Errichtung ein Anliegen - privat und auch im Geschäftsinteresse (Kundenbesuche) gewesen.

Die Söhne (25, 23) wohnten nicht mehr beim Bf und seiner Frau. Dem Bf bleibe aufgrund der beruflichen Tätigkeiten kaum Freizeit.

Der Löschteich werde aus dem Hausbrunnen (8°) mit Wasser versorgt— etwas wärmer werde der Teich erst im Hochsommer. Im Sommerurlaub seien der Bf und seine Gattin immer auswärts in der Türkei.

Eine private Nutzung als Schwimmteich sei somit praktisch nicht gegeben.

Über Aufforderung des erkennenden Gerichts vom 5. April 2017 gab das **Finanzamt** mit **Schreiben** vom **4. Mai 2017** sinngemäß folgende Stellungnahme zum Schriftsatz der beschwerdeführenden Partei vom 4. April 2017 ab:

Der Behauptung des Bf, ein Schwimmteich hätte zu den gegenständlichen Kosten nicht hergestellt werden können und die Herstellung eines Löschteiches sei betrieblich veranlasst, ja sogar (ua. Für die Vorträge des Bf ?) geboten gewesen, werde widersprochen.

In Beilage werde eine Kopie aus dem Bauakt der Gemeinde übermittelt, aus der ersichtlich sei, dass nie etwas anderes als die Herstellung eines Schwimmteiches beabsichtigt gewesen sei. Ob für die Betätigung des Bf eine Gewerbeberechtigung erforderlich ist, möge das Gericht feststellen.

Über Aufforderung des erkennenden Gerichts vom 12. Mai 2017 gab der **Bf** mit E-Mail vom **30. Juni 2017** im Wesentlichen sinngemäß folgende **Stellungnahme** ab:

Zu den Fakten (Tatsachen, Befund):

Der Bf besitze mit seiner Ehegattin das gegenständliche alte Bauernhaus in Alleinlage ohne Anschluss an die Ortswasserleitung.

Die örtliche Freiwillige Feuerwehr habe in den vergangenen Jahren bei seinem Anwesen mehrmals Übungen durchgeführt und festgestellt, dass die **Löschwasserversorgung** im Falle eines Brandes sehr schwierig und unzureichend ist, was von der Brandverhütungsstelle OÖ bestätigt worden sei..

Weiters sei festgestellt worden, dass durch die Tätigkeit des Bf als gerichtlich Sachverständiger für den Fachbereich Pyrotechnik eine **erhöhte Gefährdung** gegeben sei, weil der Bf regelmäßig pyrotechnische Gegenstände / Explosivstoffe auf seinem Anwesen untersucht und auch kurzfristig verwahrt. Es handle sich dabei auch oft um Gegenstände mit **unbekanntem Gefahrenpotential** (kein Zulassungen in Ö/EU, keine CE Kennzeichnung, keine Sicherheitshinweise).

Der Bf sei auch für den namentlich genannten staatlich anerkannten Lehrgangsträger für Pyrotechnik als Trainer tätig. Im Zuge der Pyrotechnikerausbildung seien **Praxisübungen** vorgeschrieben, die auch teilweise auf dem Freigelände des Bf durchgeführt werden.

Der Bf habe sich aufgrund dieser Fakten zur **Errichtung eines Löschwasserreservoirs** entschlossen (Baubeginn im Frühjahr 2014, Fertigstellung im Sommer 2015).

Zur Frage der **Gewerbeberechtigung** sei für den Wohnsitz des Bf die Gewerbebehörde der BH CBA zuständig. Er verweise auf beiliegendes Merkblatt der WKO, „Tätigkeiten, die nicht unter die Gewerbeordnung fallen“.

Der erste Sohn habe ab Jänner 2014 den Präsenzdienst geleistet, sich danach 3 Monate im Ausland aufgehalten und ab Oktober 2014 das Studium in der Hauptstadt mit Heimplatz absolviert.

Der zweite Sohn habe ab Jänner 2015 Präsenzdienst geleistet, ab Oktober 2015 in der Hauptstadt studiert und habe seit Jänner 2016 einen eigenen Wohnsitz mit Lebensgefährtin und Sohn.

Der Bf habe keine unmittelbaren Nachbarn. Die angrenzenden Felder werden alle von einer namentlich genannten Landwirtfamilie bewirtschaftet.

Gegenäußerung zur Stellungnahme des Finanzamtes:

Es sei wohl nicht von Bedeutung ob das "Gewässer" im allgemeinen Sprachgebrauch nun als

Löschteich, Schwimmteich, Biotop, Teich, Fischtümpel oder sonst irgendwie bezeichnet wird.

Der Teich erfülle seinen Zweck als Löschwasservorrat das ganze Jahr.

Die besondere Notwendigkeit dafür sei mehrfach nachgewiesen worden (unzureichende Löschwasserversorgung, erhöhte Gefahr durch Tätigkeiten des Bf). Der Bf verweise dazu, insbesondere auf die Stellungnahme des namentlich genannten gerichtlichen Sachverständiger für Brandschutzwesen und Feuerpolizei, BVS-Brandverhütungsstelle.

Da der Teich auf dem Grundstück des Bf in unmittelbarer Nähe des Gartens/ Hauses geplant wurde, habe der Bf selbstverständlich auf eine optische ansprechende, in die ländliche Umgebung integrierte Ausführung Wert gelegt.

Dabei habe der Bf bei der Finanzierung gewissenhaft auf die Trennung technischer Notwendigkeit für die Löschwasserversorgung und weiterer persönlicher Wünsche („die vom FA erwähnte „gehoben Ausführung“) geachtet. Das Finanzamt habe selbst festgestellt dass es sich um einen "Schwimmteich in gehobener Ausführung mit

aufwendigen Stegbauten, Pflasterungen und Dusche" handelt. Nichts davon sei vom Bf als betriebliche Ausgabe geltend gemacht worden. Der Bf habe dazu behauptet es sei augenscheinlich, dass sich DIESE Ausführungen nicht mit den vom Bf geltend gemachten Ausgaben von ca. 26.000,00 € durchführen lassen.

Selbstverständlich habe die gesamte Rundumgestaltung (wie gesagt wolle der Bf keine „Kloake“ auf seinem Anwesen) WESENTLICH mehr gekostet. „Diese aufwendigen Stegarbeiten, Pflasterungen, Dusche, ...“ aber auch die Bepflanzung (Der Bf habe ca. 1000 Pflanzen für die natürliche Stabilisierung des Wassers eingebracht) sowie eine Umwälztechnik seien vom Bf privat geleistet worden.

Die Behauptung des Finanzamtes, das gegenständliche „Gewässer“ könnte zu den gegenständlichen Kosten (26.000,00 €) hergestellt werden, sei für den Bf daher nicht nachvollziehbar, zumal die Behörde selbst bei ihren ersten Überprüfungen von der „gehobenen Ausführung“ spreche, was höhere Kosten ja impliziere. Eine Begutachtung und Kostenschätzung durch eine Fachmann würde sofort belegen, dass die tatsächlichen Kosten

für den Teich die geltend gemachten Kosten um ein Mehrfaches übersteigen.

Auch die Aussage des Finanzamts, der Bf behauptete "die Herstellung eines Löschteiches wäre für seine Vorträge geboten gewesen", sei nicht nachvollziehbar. Diese Behauptung sei schlichtweg falsch und auch nicht in der Begründung des Bf zu finden.

Eine gehobene (ansehnliche) Ausführung sei dem Bf im eigenen Interesse aber auch für allfällige Kunden/Geschäftspartnerbesuche (z.B. Seminarteilnehmer) wichtig gewesen.

Der Bf habe natürlich auf eine optisch ansprechende Ausführung geachtet, diese sei aber nicht kausal, weil privat geleistet.

Gewerbeberechtigung

Weder eine Tätigkeit als allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger noch eine Tätigkeit als selbständiger Trainer falle unter die Gewerbeordnung.

Mit der **Ladung vom 16. November 2017** zur mündlichen Verhandlung am 13. Dezember 2017 brachte das erkennende Gericht dem Finanzamt den Vorhalt an Bf vom 12. Mai 2017 samt Meldedaten der beiden Söhne und die Antwort des Bf vom 30. Juni 2017 samt Beilagen zur Kenntnis.

Über **Amtshilfeersuchen** des erkennenden Gerichts vom **15. November 2017** teilte die zuständige **Bezirksverwaltungsbehörde** mit **Telefax** am **29. November 2017** mit, dass die Verwahrung und Untersuchung pyrotechnischer Gegenstände und Explosivstoffe durch den Bf in dessen Anwesen als gerichtlicher Sachverständiger zulässig ist. Der Bf besitze gemäß § 19 Pyrotechnikgesetz einen Pyrotechnik-Ausweis. Die Tätigkeit des Bf falle unter § 2 Abs. 1 Z 10 GewO 1994 und sei somit von der Gewerbeordnung ausgenommen.

Über **Auskunftsersuchen** des erkennenden Gerichts vom **16. November 2017** teilte das **benachbarte Ehepaar** des Bf mit **E-Mail** vom **25 November 2017** Folgendes mit:

Das von ihnen bewohnte Bauernhaus liege ca. 500m Luftlinie entfernt und daher bestehe kein direkter Sichtkontakt auf das Anwesen des Bf.

Es sei ihnen nicht bekannt, ob der Bf auf seinem Anwesen pyrotechnische Gegenstände und Explosivstoffe untersucht/verwahrt. Sie könnten sich gut vorstellen, dass der Bf Praxisübungen als Pyrotechniker durchführt, jedenfalls sei es schon vorgekommen, dass sie Feuerwerke über dem Anwesen des Bf aus der Ferne beobachten konnten.

Sie hätten keine Kenntnis, ob der Schwimm-/Löschteich auf dem Anwesen des Bf auch zum Baden genutzt wird, weil dieser von der öffentlichen Straße aus nicht einsehbar sei. Von ihrem anliegenden landwirtschaftlichen Grundstück aus seien ihnen bisher keine Badeaktivitäten aufgefallen. Sie könnten deshalb auch nicht sagen, von welchen Personen dieser Teich zum Baden genutzt wird.

Mit **Schreiben** vom **29. November 2017** brachte das **erkennende Gericht** dem Bf und dem Finanzamt das Amtshilfeersuchen und das Auskunftsersuchen samt Antwort der Bezirksverwaltungsbehörde und der Nachbarn zur Kenntnis.

In der **mündlichen Verhandlung** am **13. Dezember 2017** wurden zunächst Planung und Realisierung des Schwimm-/Löschteiches anhand des Gestaltungskonzeptes und

eines Farbfotos erörtert und im Wesentlichen das bisherige Vorbringen von den Parteien wiederholt. Auf das als Beilage angeschlossene Protokoll der mündlichen Verhandlung wird verwiesen.

Das erkennende Gericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

Der Bf bewohnt mit seiner Gattin ein den Ehegatten je zur Hälfte gehörendes Anwesen an der oben genannten Adresse, das vom nächsten Nachbarn ca. 500 m entfernt ist und mangels Anschlusses an die Ortswasserleitung durch einen Hausbrunnen versorgt wird.

Der Bf ist allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger für den Fachbereich Pyrotechnik. Der Bf nutzt im gegenständlichen Anwesen ein Büro mit ca. 25 m² für Dokumentationen und Sachverständigengutachten sowie ca. 40 m² im Dachboden zur Prüfung pyrotechnischer Gegenstände und Explosivstoffe. Der im Anlagenverzeichnis seit 2002 hierfür als betrieblich ausgewiesene Hausanteil beträgt 17%.

Der Bf führt auf seinem Anwesen seit mehreren Jahren auch Pyrotechnikkurse durch.

Diese Tätigkeiten des Bf als Sachverständiger und Kursleiter bedeuten für sein Anwesen ein erhöhtes Gefährdungspotential für einen Brandausbruch an mehreren Stellen aufgrund von Wurfstücken durch Explosionen.

Im Jahr 2014 errichtete der Bf aufgrund eines Gestaltungskonzeptes eines technischen Büros für einen „Schwimmteich“ in unmittelbarer Nähe seines Anwesens das im Anlagenverzeichnis des Bf als „Löschteich“ bezeichnete streitgegenständliche Objekt. Die Wasserfläche beträgt 530 m² mit einem Schwimmbereich von 185 m² (25 m lang und 3 m tief) und einer Reinigungszone von 345 m², in die der Bf ca. 1.000 Pflanzen eingebracht hat. Es gibt auch einen durch den Holzsteg abgetrennten seichten Kinderbereich, ein Sprungbrett und eine Dusche sowie das Fundament für einen Pavillon. Im Wasser befinden sich Steine als Einstieg und drei Säulen als Dekoration.

Die Wasserfläche wird von einem 1,5 m breiten, gepflasterten Weg und einem sanften Hügel, der Sicht- und Windschutz bietet, umrandet.

Die gegenständliche Anlage wird von der Familie des Bf zum Baden und Schwimmen genutzt.

Durch entsprechende Gestaltung der Zufahrt zu diesem Teich ist auch dessen Nutzung als Löschwasser durch die Feuerwehr möglich.

Der Bf ermittelt die Einkünfte als Sachverständiger und Kursleiter unter der Branchenkennzahl 71.2 (Technische, physikalische und chemische Untersuchung) nach dem USt-Nettosystem durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988.

Im Anlagenverzeichnis wurden vom Bf für den „Löscheich“ 26.481,60 € als Anschaffungskosten zum 30. November 2014 aktiviert und in der Steuererklärung für das Jahr 2014 662,04 € als AfA (Nutzungsdauer 20 Jahre) gewinnmindernd geltend gemacht.

Beweiswürdigung

Der langjährige Wohnsitz des Bf und die Eigentumsverhältnisse sind unbestritten und stehen im Einklang mit den vorliegenden Unterlagen. Die Entfernung vom nächsten Nachbarn und der fehlende Sichtkontakt wurde von diesem am 27. November 2017 mitgeteilt und entsprechen auch dem vorliegenden Bewertungsakt. Die Versorgung mit einem Hausbrunnen mangels Anschlusses an die Ortswasserleitung hat der Bf in der E-Mail vom 30. Juni 2017 behauptet und es besteht kein Anlass, an der Richtigkeit dieser Angabe zu zweifeln.

Die unbestrittene Funktion als Sachverständiger hat Bf durch Vorlage eines Ausdruckes aus der Gerichtssachverständigenliste als Anhang seiner E-Mail vom 30. Juni 2017 belegt. Die betriebliche Nutzung des Anwesens von 17% wurde im Rahmen der Nachschau durch die im Arbeitsbogen erliegende Korrespondenz zwischen Prüfer und der steuerlichen Vertretung des Bf einvernehmlich festgestellt und entspricht auch den vorliegenden Anlagenverzeichnissen. Die vom Bf selbst ins Treffen geführte Abhaltung von Pyrotechnikkursen in seinem Anwesen ist durch im Einkommensteuerakt abgelegte Unterlagen (Rechnung des Bf vom 23.7.2010, E-Mail des Bf vom 30. Jänner 2013 an seine steuerliche Vertretung) schon für die Jahre 2010 und 2011 belegt.

Die massive Erhöhung der Brandgefahr durch die Tätigkeiten des Bf ist plausibel und wurde auch durch das vom Bf von der Brandverhütungsstelle eingeholte E-Mail vom 4. Mai 2016 untermauert.

Die gar nicht strittige gehobene Gestaltung des Teiches geht aus den Farbkopien des im Bewertungsakt im Format A3 erliegenden Gestaltungskonzeptes und des bei der Nachschau im Sommer 2016 gemachten Fotos, wonach das Gestaltungskonzept abgesehen von Sprungturm und Pavillon realisiert worden ist, hervor.

In der Stellungnahme vom 4. April 2017 zum Vorlagebericht wurde vom Bf behauptet, eine Nutzung als Schwimmteich sei praktisch nicht gegeben. Dies ist nach Ansicht des erkennenden Gerichts aus folgenden Gründen nicht glaubwürdig:

Der Bf hat dem Finanzamt gegenüber zunächst nicht offengelegt, dass es sich beim gegenständlichen Wirtschaftsgut der Gestaltung nach um einen Schwimmteich gehobener Ausführung handelt, sondern die AfA in der Steuererklärung abgesetzt und im Anlagenverzeichnis den den Tatsachen nicht entsprechenden Begriff „Löscheich“ verwendet.

Nach Ansicht des erkennenden Gerichts erscheint das Vertrauen in die Glaubwürdigkeit der Behauptungen des Bf, insbesondere im Zusammenhang mit diesem Teich erschüttert. Der Schwimmbereich mit einer Länge von 25 m bietet eine gute Möglichkeit für einen sportlichen und der Gesundheit dienenden Ausgleich zur Berufstätigkeit.

Gerade, wenn dem Bf und seiner Gattin wegen der behaupteten umfangreichen Tätigkeit wenig Freizeit bleibt, ist die Nutzung des unmittelbar neben seinem Wohnsitz liegenden Schwimmteiches am Morgen und Abend sowie am Wochenende durch den Bf und seine Gattin naheliegend.

Der vom Bf ins Treffen geführten niedrigen Temperatur von 8° des speisenden Hausbrunnens wird entgegnet, dass die umfangreichen Reinigungszonen von 345 m² eine raschere Erwärmung des Oberflächenwassers (auch) des Schwimbereiches von 185 m² fördern. Der Aushub wurde zu kleinen Hügeln aufgeschüttet, die durch den dadurch bewirkten Windschutz ebenfalls die raschere Erwärmung des Wassers begünstigen.

Der Klimawandel führt zu steigenden Durchschnittstemperaturen, die vermehrt schon ab Mai bis September Badewetter bringen.

Der Schwimmteich macht durch seine gehobene Gestaltung mit weitläufigem Steg, Sprungbrett und Säulen den Besuch für die Söhne des Bf und deren Familie attraktiv.

In besonderem Maß gilt dies auch für das Enkelkind durch die Einrichtung eines eigenen Kinderbereiches.

Das durch den Schwimmteich geschaffene Biotop, in das der Bf nach eigenen Angaben 1.000 Pflanzen eingebracht hat, ist durch Flora und Fauna auch außerhalb der Badesaison von besonderem Interesse für Jung und Alt und lädt zum Beobachten, Verweilen und Sonnen ein.

Nach dem vorliegenden technischen Bericht wurden die mit dem Aushub geschaffenen Hügel auch als Sichtschutz errichtet. Überdies ist das Anwesen des Bf ca. 500 m von den nächsten Nachbarn entfernt. Es verwundert deshalb nicht, dass die Nachbarn zur tatsächlichen Nutzung des Schwimmteiches keine Angaben machen konnten.

In Ansehung der gehobenen tatsächlichen Gestaltung der primär auch als Schwimmteich konzipierten Anlage geht das erkennende Gericht bei Würdigung aller Umstände in freier Beweiswürdigung davon aus, dass diese Anlage von der Familie des Bf in entsprechendem Maß auch tatsächlich zur Freizeitgestaltung genutzt worden ist. Die genteilige Behauptung des Bf widerspricht der allgemeinen Lebenserfahrung.

Dass die Ausführung der Außengestaltung bezüglich Zufahrt und Löschwasserentnahme dieses Teiches im Einvernehmen mit der örtlichen Freiwilligen Feuerwehr erfolgt ist, haben der Bürgermeister und der Feuerwehrkommandant in der vom Bf vorgelegten Bestätigung vom 14. April 2016 bescheinigt.

Branchenkennzahl und Art der Gewinnermittlung sind der Einkommensteuererklärung 2014 entnommen und stehen im Einklang mit der im Einkommensteuerakt erliegenden Einnahmen-Ausgaben-Rechnung.

Strittig geblieben sind zwar auch in der mündlichen Verhandlung die Höhe der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten für die gesamte Teichanlage, nicht jedoch die Höhe der vom Bf in der Steuererklärung geltend gemachten Halbjahres- AfA von 662,04 €, die im Anlagenverzeichnis ausgewiesen ist.

Rechtslage

Betriebsausgaben sind gemäß **§ 4 Abs. 4 EStG 1988** Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Nach **§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988** dürfen allerdings 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Erwägungen

Die folgenden Überlegungen sind dem in der Beschwerde zitierten Erkenntnis des **VwGH 17.06.2015, 2011/13/0048**, betreffend Gartenanlage samt Teich mit Zierfischen eines Augenarztes entnommen (Fettdruck durch das erkennende Gericht):

„Die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 enthält als wesentliche Aussage ein Verbot des Abzuges gemischt veranlasster Aufwendungen (so genanntes Aufteilungs- und Abzugsverbot), dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugfähig machen kann, was unsachlich gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Tätigkeiten nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen. Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung gilt die typisierende Betrachtungsweise (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beispielsweise das Erkenntnis vom 18. Dezember 2013, 2011/13/0119, mwN, zum unverändert gebliebenen Aufteilungsverbot vgl. weiters das auch im angefochtenen Bescheid zitierte Erkenntnis vom 27. Jänner 2011, 2010/15/0197, VwSlg. 8613/F, RdW 2011/175, 169). Auch hat derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend macht, im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche bzw. betriebliche Sphäre betreffen (vgl. z.B. das Erkenntnis vom 22. Februar 2007, 2006/14/0020, VwSlg. 8206/F, mwN, sowie in diesem Sinne ebenfalls das Erkenntnis vom 26. April 2012, 2009/15/0088).“

Die streitgegenständliche Anlage, wie sie sich auf dem vorliegenden Foto präsentiert, stellt nach allgemeiner Verkehrsauffassung bzw. in typisierender Betrachtungsweise zweifellos keinen Löschteich, sondern einen Schwimmteich (zudem in gehobener Ausführung) dar, der als solcher auch im Gestaltungskonzept bezeichnet worden ist. Daran vermag die Möglichkeit, diesen Schwimmteich durch die vorhandene Zufahrt auch durch die Feuerwehr zur Brandbekämpfung zu nutzen, nichts zu ändern.

Nach der Rechtsprechung sind vergleichbare Anlagen in typisierender Betrachtungsweise grundsätzlich der privaten Sphäre zuzurechnen bzw. notwendiges Privatvermögen (**VwGH 17.06.2015, 2011/13/0048**, Gartenanlage mit Teich eines Augenarztes; **VwGH 27.06.2000, 95/14/0083**, Gartenanlage mit Bio-Teich eines Tischlers; **UFS 03.03.2008, RV/0309-G/07**, Schwimmbad des Inhaber eines Kfz-Betriebes, **UFS 08.09.2005, RV/2046-L/02**, Gartenanlage mit Bio-Teich eines Händlers mit Dach- und Teichfolien).

Die Veranlassung zur Errichtung dieses Teiches ist nach Ansicht des erkennenden Gerichts daher primär der privaten Sphäre des Bf zuzurechnen. Ein Schwimmteich wird nämlich nach der allgemeinen Lebenserfahrung zum Baden und Schwimmen angelegt. Der Bf führt kein Hotel und hat auch gar nicht behauptet, diesen Teich angelegt zu haben, um seine Kunden darin schwimmen zu lassen. Als Benutzer kommen deshalb der Bf, seine Gattin und Kinder und das bereits vorhandene Enkelkind sowie der Freundeskreis in Betracht.

Im Gestaltungskonzept ist von der Löschfunktion noch keine Rede, sondern wird die Bezeichnung „Schwimmteich“ verwendet und werden ein Schwimmbereich, ein Kinderbereich und eine Reinigungszone ausgewiesen. In der Vereinbarung vom 17.3.2014 wird ebenfalls nur von einem „Schwimmteich“ gesprochen, jedoch darauf hingewiesen, dass dieser nach den Wünschen und Vorstellungen des Bf geplant und errichtet worden ist und dabei Abweichungen von der Schwimmteich-Norm in Kauf genommen worden sind.

Im technischen Bericht wird erwähnt, dass der Schwimmteich auch als Löschteich genutzt werden soll und in der Folge die Bezeichnung Schwimmteich/Löschteich verwendet. Erst im Zuge der Nachschau des Finanzamtes hat der Bf die ausdrücklich „zur Vorlage beim Finanzamt“ ausgestellte Bestätigung des Bürgermeisters und des Feuerwehrkommandanten vom 14. April 2016 vorgelegt, wonach der errichtete „Schwimmteich“ von der Feuerwehr auch als Löschteich für die angrenzenden Ortschaften genutzt werden kann.

In der Beschwerde wird sinngemäß behauptet, der Bf könnte/würde/dürfte wegen der mangelhaften öffentlichen Löschwasserversorgung vor Ort ohne den gegenständlichen „Schwimm-/Löschteich“ seine betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit in Anbetracht der wesentlich größeren Gefährdung von Personen und Sachwerten nicht ausüben.

In Anbetracht der oben festgestellten betrieblichen Tätigkeit des Bf im gegenständlichen Anwesen seit 2002 ist dies als völlig unglaubwürdiges Zweckvorbringen zu qualifizieren. Der Bf hat seine einschlägige Tätigkeit als Sachverständiger in seinem Anwesen schon über 10 Jahre vor 2014 in einem Büro ausgeübt. In einem gesonderten Bereich von 40 m²

im Dachboden des Anwesens hat der Bf im selben Zeitraum die Prüfung pyrotechnischer Gegenstände und Explosivstoffe vorgenommen. Kurse für Pyrotechnik hat der Bf auf seinem Anwesen nachweislich schon in den Jahren 2010 und 2011 abgehalten.

Der Bf hat seine betriebliche Tätigkeit somit schon lange ohne den streitgegenständlichen Teich bzw. Löschwasservorrat ausgeübt (arg. könnte/würde).

Der Bf hat aber auch gar nicht behauptet, geschweige denn nachgewiesen, dass ihm die Anlegung eines Löschwasservorrates bzw. Teiches in welcher Form auch immer behördlich vorgeschrieben worden wäre (arg. dürfte). Die zuständige Bezirksverwaltungsbehörde hat im durchgeföhrten Amtshilfeverfahren vielmehr mitgeteilt, dass der Bf als Inhaber eines Pyrotechnik-Ausweises und allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger befugt ist, auf seinem Anwesen pyrotechnische Gegenstände und Explosivstoffe zu verwahren und zu untersuchen.

Dem Bf ist zu konzedieren, dass seine Tätigkeit mit pyrotechnischen Gegenständen und Explosivstoffen das Risiko eines Brandes bei seinem Anwesen erhöht. Dabei ist jedoch zu bedenken, dass der Bf als Sachverständiger und Experte dieses Risiko durch die gebotene Vorsicht möglichst gering hält. Ein Brand am Anwesen des Bf kann auch eine andere Ursache als die betriebliche Tätigkeit des Bf haben.

Der durch den streitgegenständlichen Teich geschaffene Löschwasservorrat erleichtert zweifellos die Bekämpfung eines Brandes im Anwesen des Bf. Das Anwesen des Bf wird jedoch nur zu 17% betrieblich genutzt. Der Löschwasservorrat dient somit zu mehr als 80% dem Schutz des Privatvermögens des Bf und seiner Gattin.

Dass der Löschwasservorrat vom Bf und seiner Gattin auch für die Brandbekämpfung der angrenzenden Ortschaften zur Verfügung gestellt wird, fördert zweifellos eine gute Beziehung mit der Nachbarschaft. Dies stellt jedoch ebenfalls keine betriebliche Veranlassung dar, weil dadurch in Ansehung der betrieblichen Tätigkeit des Bf auf dem Gebiet der Pyrotechnik kaum mit einer Rekrutierung zusätzlicher Kunden zu rechnen ist.

Unter Berücksichtigung aller Umstände gelangt das erkennenden Gerichts zur Ansicht, dass die Herstellung des streitgegenständlichen Wirtschaftsgutes Schwimm-/Löschteich weit überwiegend durch die private Sphäre des Bf und seiner Gattin veranlasst ist.

Nach obigen Feststellungen wurde dieses Wirtschaftsgut von der Familie des Bf auch tatsächlich entsprechend zur Freizeitgestaltung genutzt.

Zu einer tatsächlichen Nutzung des Löschwassers ist es hingegen mangels Brandes am Anwesen des Bf bislang offensichtlich nicht gekommen. **Es liegt deshalb lediglich allenfalls eine Bereitschaft zur auch (17%) betrieblichen Verwendung vor.**

Sowohl die Veranlassung der Errichtung der gegenständlichen Anlage bzw. Herstellung des Wirtschaftsgutes sowie deren Nutzung liegen somit weit überwiegend in der Privatsphäre der Familie des Bf, während die betriebliche wesentlich geringer ist.

Jedenfalls liegt ein Mischaufwand iSd **§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988** vor.

Da diese Aufwendungen jedenfalls keineswegs nahezu ausschließlich die betriebliche bzw. berufliche Sphäre des Bf betreffen, greift das in der genannten Bestimmung

normierte Aufteilungs- und Abzugsverbot. Dies hat zur Folge, dass alle damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen wie hier die AfA nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig sind.

Seitens des Bf wurde nicht dargetan, dass einzelne der geltend gemachten Kosten nur durch die Funktion als Löschwasservorrat bedingt wären. Zufahrt, Pflasterung um den Schwimmteich und Steg sind nämlich auch der primären Funktion als Schwimmteich dienlich.

Es kann daher dahingestellt bleiben, wie hoch die Gesamtkosten der gegenständlichen Anlage sind. Die seitens des Bf geforderte Anerkennung der Kosten, die nur auf einen Löschteich entfallen würden, ist durch das der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 immanente Aufteilungsverbot unzulässig.

Diese Beurteilung entspricht der durch das bereits oben zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes VwGH 17.06.2015, 2011/13/0048, erwähnten Intention des Gesetzgebers, zur Wahrung der Steuergerechtigkeit auszuschließen, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was unsachlich gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung nicht ermöglicht.

Das Finanzamt hat deshalb zu Recht im bekämpften Bescheid der geltend gemachten AfA die Anerkennung als Betriebsausgabe versagt.

Der Beschwerde kommt daher keine Berechtigung zu.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall, der im Wege der Beweiswürdigung auf Grund der zitierten Rechtsprechung zu lösen war, liegen keine derartigen Rechtsfragen mehr vor.

Deshalb ist keine Revision zulässig.

Linz, am 2. Jänner 2018

