



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Bw., vertreten durch Stb., vom 13. Jänner 2005 gegen die Bescheide des FA, vom 15. Dezember 2004 betreffend Umsatzsteuer 2000 und 2001 sowie Einkommensteuer 2000 bis 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2000 und 2001 sowie Einkommensteuer 2000 bis 2002 werden abgeändert.

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

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

Umrechnung in Euro:	2000		2001	
	S	€	S	€
Umsatzsteuer (Zahllast)	478.730,00	34.790,67	487.804,00	35.450,10
Einkommensteuer	369.000,00	26.816,28	25.602,00	1.860,57

Entscheidungsgründe

Berufungsgegenständlich ist die Zugehörigkeit eines Holzschuppens - von der Prüferin teilweise als "Gartenhäuschen", vom Berufungswerber (Bw.) als "Lagerhalle" bezeichnet - zum Betriebsvermögen eines Cateringunternehmens.

a) Bescheide

Im Bericht der Großbetriebsprüfung vom 19. November 2004 [Dauerbelege (DB) Seite 36ff] wurden folgende berufungsgegenständliche Feststellungen getroffen:

Tz 3 Lagerhalle – Privat:

Auf dem Grundstück der privaten Wohnadresse des Bw. befinde sich laut Anlageverzeichnis eine Lagerhalle, die im Jahr 2000 in das Betriebsvermögen aufgenommen worden sei. Die Anschaffungskosten für den Bau laut vorliegenden Rechnungen würden € 15.672,59 zuzüglich 20% USt betragen. Ein IFB in Höhe von € 1.410,53 sei gebildet worden. Auf Grund dieses Sachverhaltes sei im Zuge der Betriebsprüfung (Bp.) eine Besichtigung des Grundstückes vorgenommen worden. Auf dem Grundstück Nr.../176 befinde sich ein Einfamilienhaus und eine Garage. Auf der gegenüberliegenden Straßenseite befinde sich das Grundstück Nr.../228, laut Grundbuch eine landwirtschaftlich genutzte Fläche im Ausmaß von 183 m², das ebenfalls im "Besitz" des Bw. sei. Dieses Grundstück sei ein Schrebergarten, auf dem sich ein Holzhaus in einem Ausmaß von ca. 35 m² befinde. Da das Tor zum Zeitpunkt der Besichtigung offen gestanden sei, habe festgestellt werden können, dass sich im Holzhaus sämtliche Gartengeräte, Kinderschaukel, Rasenmäher und andere Gegenstände zur Bewirtschaftung des Gartens befinden würden. Nach Auskunft des genannten zuständigen Bauamtes würde sich auf diesem Grundstück kein Objekt befinden. Durch das Bauamt sei daher weder eine Bewilligung für die Errichtung einer Lagerhalle oder eines sonstigen Gebäudes auf diesem Grundstück erteilt worden, wie dies für Gebäude über 6 m² notwendig sei. Es könne also davon ausgegangen werden, dass es sich bei diesem Gebäude um ein privates Gartenhäuschen handle. Im Zuge der Schlussbesprechung sei erstmalig argumentiert worden, dass es sich um keine Lagerhalle handle, sondern dass in diesem Gartenhäuschen bei Bedarf Herstellung und Reparaturarbeiten von diversen Stehpulten vorgenommen würden und somit eine betriebliche Veranlassung gegeben sei. Eine nochmalige Besichtigung sei angeboten worden, die jedoch von der Betriebsprüfung mit dem Hinweis auf den bereits vorgenommenen Lokalaugenschein im Zuge der Bp. nicht wiederholt worden sei. Nach dem vorgenommenen Lokalaugenschein handle es sich bei dem oben beschriebenen Gebäude um ein rein privates Gartenhäuschen, in dem gelegentlich Reparaturarbeiten durchgeführt würden. Über das Ausmaß dieser Tätigkeit seien im Prüfungszeitraum keine schriftlichen Aufzeichnungen geführt worden, sodass sie nicht nachvollziehbar seien und der Sachverhalt nicht habe ausreichend glaubhaft gemacht werden können. Das Gartenhäuschen werde daher mangels überwiegender betrieblicher Nutzung aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden.

Nicht anerkannt:	2000	2001	2002
Umsatzsteuer:	S	S	€
Vorsteuer	43.131,94	2.146,74	

Einkommensteuer:

IFB	19.409,00		
Afa	<u>4.315,00</u>	9.066,00	658,84
	23.724,00		

Denselben Inhalt wie der oa. Bericht vom 19. November 2004 hat die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 4. November 2004 (DB Seite 43ff). Letztere enthält zusätzlich zwei handschriftliche Vermerke des Steuerberaters: 1. Es werde sehr wohl als Lagerhalle benützt, aber auch für Herstellungs- und Wartungsarbeiten. 2. Es sei angeboten worden, das Objekt von innen zu besichtigen, da die Prüfer die Halle nicht betreten hätten.

Das zuständige Finanzamt (FA) folgte jedoch den Feststellungen der Prüferin (auch anderen, nicht berufsgegenständlichen) und erließ nach einer Wiederaufnahme der Verfahren am 15. Dezember 2004 geänderte Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2000 bis 2001 und Einkommensteuer 2000 bis 2002.

b) Berufung

Gegen diese Bescheide erhob der Bw. die Berufung vom 13. Jänner 2005 (Akt 2002 Seite 41ff) und brachte vor, die Beurteilung der Bp. sei nach einer Besichtigung ohne das Beisein des Bw. erfolgt. Dabei habe die namentlich genannte Prüferin Einsicht von der Straße auf die Liegenschaft und das darauf befindliche Gebäude nehmen können. Die Prüferin habe aber nach eigenen Aussagen das Gebäude nicht betreten, sie habe nur vorbeigehen bzw. vorbeifahren [und] von außen in die Lagerhalle hineinblicken können. Die Prüferin habe mehrere Ersuchen durch den Bw. und den Steuerberater abgelehnt, eine Begehung der Lagerhalle mit einer ordnungsgemäßen Beweisaufnahme mit Aufklärung über den Inhalt der Räumlichkeiten und Feststellung der betrieblichen Nutzung vorzunehmen. Der Bw. habe dies auch im Schlussbesprechungsprotokoll festgehalten. Diese Begehung hätte nur wenige Minuten in Anspruch genommen, da sich das Betriebsgebäude in der Nähe der Steuerberatungskanzlei befinde. Eine Begehung gemeinsam mit dem Bw. wäre für die Beurteilung dringend notwendig gewesen, da viele in der Lagerhalle gelagerten Gegenstände auch für eine typische Privatnutzung geeignet seien. Sonnenschirme, Tische und Bänke, Barhocker, Gartenmöbel, Gartengeräte (Besen, Schaufel, Rechen, Schubkarren, Sackrodel "etc."), Pflanzen, Töpfe "etc." , welche für Cateringveranstaltungen typischerweise benötigt würden und eindeutig Betriebsvermögen seien, könnten fälschlicherweise als Privatvermögen beurteilt werden. Außerdem sei die Lagerhalle und die Regalfläche nur teilweise einsehbar. Die erwähnte Kinderschaukel habe sich nie in der Lagerhalle befunden, diese stehe im Privatgarten unter freiem Himmel.

Die Behörde habe sich kein objektives und umfassendes Bild über die tatsächliche Nutzung der Lagerhalle machen können. Das Recht auf Parteiengehör sei nicht gewahrt worden. Es sei

ein Beweisantrag der Partei (§ 183 BAO) rechtswidrig abgelehnt worden. Es sei kein Grund vorgelegen, den Beweisantrag abzulehnen. Der Sachverhalt sei der Behörde nicht offenkundig gewesen (die Halle sei nicht betreten worden, "mangelndes Fachwissen"). Der Sachverhalt sei nicht unerheblich, der Zeit- und Kostenaufwand wäre marginal gering gewesen und das Verfahren wäre in keiner Weise verschleppt worden. Die Verweigerung des Parteiengehörs sei eine Verletzung der Verfahrensvorschriften. Weiters sei keine Niederschrift über die Durchführung der eigenständigen amtswegigen Besichtigung vorgelegen, wie für einen Lokalausweis gemäß § 87 Abs. 2 BAO vorgesehen.

Die Lagerhalle werde tatsächlich fast ausschließlich betrieblich genutzt. Eine private Nutzung sei zwar möglich, passiere aber nur im untergeordneten Umfang, zB Zwischenlagerung Rasenmäher. Für eine ausgedehnte Privatnutzung sei die Lagerhalle nicht zweckmäßig und zu groß. Die Familie des Bw. nutze die Lagerhalle nicht als Gartenhaus bzw. Privatlager, da im Garten ohnehin ein Gartenhaus vorhanden sei. Das Lagerhaus werde als Depot für die Party- und Veranstaltungsausstattung verwendet. Beispiele für gelagerte Gegenstände: Holzböden für die Sommerfestspiele in G, Stehtische, Sessel, Heizkanonen, Dekorationsgegenstände, Gaszylinder, Barequipment, Geschirr und Küchenbehältnisse "etc.". Im Winter würden zusätzlich lebende Lorbeerbäume überwintert. Weiters werde das Lagerhaus als Werkstätte für notwendige Herstellungs- und Wartungsarbeiten genutzt. Es werde das gesamte Equipment gewartet sowie neu hergestellt. Mitarbeiter des Cateringunternehmens, größtenteils Herr D, würden in dieser Halle Stehpulte, Bankettische, Unterstellische, Transportcases und Holzverpackungen herstellen. Maschinen und Werkzeuge für diese Arbeiten würden sich vor Ort befinden. Die Verwendung der Tischlereimaschinen könne durch einen Sprung im Stromverbrauch seit Betriebseröffnung verfolgt werden.

Die Lager- und Produktionsflächen würden benötigt, da in der Küche in Wien sehr beengte Verhältnisse herrschen würden, die Arbeiten mit lauten Tischlermaschinen und die Lagerung von sperrigen Betriebsgegenständen nicht zulassen würden. Ohne die Lagerhalle in Niederösterreich hätte der Bw. keine Lagermöglichkeit für das Anlagevermögen.

Zur untergeordneten privaten Nutzung der Lagerhalle sei auch zu erwähnen, dass die nicht berücksichtigte Garage im Privathaus als Ausgleich oft bis zu 100% betrieblich genutzt werde. Im Zeitpunkt der Betriebsprüfung sei auf der Garagenfläche fast zur Gänze Equipment (Glas, Geschirr und Deko) gelagert worden. In der Garage würden die besonders heiklen und zerbrechlichen Güter aufbewahrt, da am eigentlichen Betriebsstandort mit hohen Schadensfällen und hohem Schwund zu rechnen sei. Ein Ansatz der anteiligen Betriebsausgaben für die Garage im Gegenzug mit einem geringfügigen Privatanteil in der Lagerhalle sei von der Prüferin abgelehnt worden.

Die Auskunft des zuständigen Bauamtes sei für die steuerliche Abzugsfähigkeit ohne Relevanz. Einerseits sei von der Prüferin eindeutig festgestellt worden, dass das Gebäude existent sei, andererseits sei eine baubehördliche Genehmigung keine Bedingung für eine betriebliche Nutzung. Es komme lediglich auf die tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse an. Die Lagerhalle sei daher als betrieblich zu qualifizieren. Es seien alle mit der Lagerhalle zusammenhängenden Betriebsausgaben wieder zu berücksichtigen und alle zusammenhängenden Vorsteuern wieder abzuziehen.

c) Stellungnahme Prüferin – Aktenvermerk über erste Nachschau

In der schriftliche Stellungnahme vom 8. Februar 2005 (Akt Seite 63ff) gab die Prüferin an, es sei zu Beginn der Prüfung am 15. Juli 2004 eine Betriebsbesichtigung an der Geschäftsanschrift in [richtig:] 1060 Wien, G-Straße..., durchgeführt worden. An diesem Standort würden sich neben der Küche auch diverse Räumlichkeiten befinden, die zur Lagerung dienen würden und in denen sich auch Lebensmittel, Geschirr, Vasen aber auch Stehpulte "etc." befunden hätten.

Im Zuge der Betriebsprüfung sei bei Überprüfung des Anlageverzeichnisses festgestellt worden, dass Aufwendungen unter der Bezeichnung "Lagerhalle" aktiviert worden seien. Die Lagerhalle habe dieselbe Adresse wie das private Wohnhaus. Auf Grund dieses Sachverhaltes sei ein namentlich genanntes Erhebungsorgan beauftragt worden, einen Lokalaugenschein vorzunehmen. Bei dem am 12. August 2004 durchgeführten Lokalaugenschein sei festgestellt worden, dass sich Gartengeräte, Rasenmäher und anderes diverses Kleinzeug zur privaten Nutzung in diesem Holzhaus befunden hätten. Über den Lokalaugenschein sei vom Erhebungsorgan ein Aktenvermerk erstellt worden, in dem sämtliche Feststellungen festgehalten worden seien. Dieser Aktenvermerk enthalte den Ort, das Datum und den Gegenstand der Amtshandlung und sei durch die eigenhändige Unterschrift des Erhebungsorgans als für die Großbetriebsprüfung leitendes Organ unterschrieben. Der Aktenvermerk entspreche somit den Niederschriftsformen, auch wenn er nicht auf einem für Niederschriften vorgesehenen Formular festgehalten worden sei.

Das Ergebnis dieses Lokalaugenscheins sei dem steuerlichen Vertreter nach dem 12. August 2004 schon während der laufenden Prüfung bekannt gegeben worden. Auch danach sei dieser Feststellungspunkt dem steuerlichen Vertreter nochmals bekannt gegeben und mitgeteilt worden, dass nach Ansicht der Prüferin kein Betriebsvermögen vorliege und das Gartenhäuschen daher aus dem Betriebsvermögen auszuschneiden sei. Es sei jedoch seitens der steuerlichen Vertretung kein weiterer Beweisantrag erfolgt. Es sei somit keine Verletzung der Verfahrensvorschriften durch Verweigerung des Parteiengehörs erfolgt.

Unrichtig sei das Anführen in der Berufung, dass mehrere Besichtigungen angeboten worden seien. Erst im Zuge der Schlussbesprechung sei ein Antrag gestellt worden, sofort eine Besichtigung dieses Gartenhäuschens vorzunehmen. Ebenso sei bei der Schlussbesprechung erstmalig vorgebracht worden, dass im Gartenhäuschen bei Bedarf Reparatur- und Herstellungsarbeiten von diversen Stehpulten durch geführt würden, beziehungsweise [dieses] der Lagerung von Vasen "etc." diene. Dies sei als unrichtig erschienen, weil kein größerer Aufwand in den Konten aus dem Einkauf von Maschinen bzw. Reparaturmaterialien ersichtlich gewesen sei. Außerdem seien über das Ausmaß der Reparaturarbeiten keine schriftlichen Aufzeichnungen geführt worden und es seien, wie bei der Betriebsbesichtigung festgestellt worden sei, Lagerräumlichkeiten in Wien gegeben gewesen, in denen diese Gegenstände tatsächlich gelagert worden seien.

Über die tatsächliche Nutzung und tatsächlichen Verhältnisse sei wie oben beschrieben im Betriebsprüfungsverfahren ein Lokalaugenschein durchgeführt worden, sodass eine nochmalige Besichtigung nur zu einer Verzögerung des Verfahrens geführt hätte. Nach Ansicht der Prüferin habe dieser ohne Ankündigung vorgenommene Lokalaugenschein ausreichend Beweiskraft. Gerade bei Lokalaugenscheinen sei ein unangemeldeter Augenschein zweckmäßig, da dadurch eine unveränderte tatsächliche Wahrnehmung der Verhältnisse möglich sei (unter Hinweis auf Ritz, BAO-Kommentar, § 182 Rz 4). Nach Ansicht der Prüferin wäre für das Gartenhäuschen die Vorsorge einer behördlichen Bewilligung getroffen worden, wenn es dauerhaft für betriebliche Zwecke geplant gewesen wäre, um nicht Gefahr zu laufen, dass die "Lagerhalle" wieder abgerissen werden müsse. Das Nichtvorhandensein einer behördlichen Bewilligung sei für die Prüferin ein weiteres Indiz dafür gewesen, dass das Gartenhäuschen nicht als Lagerhalle bzw. für Reparaturarbeiten genutzt werde.

Dem angesprochenen vom Erhebungsorgan am **12. August 2004** handschriftlich angefertigten **Aktenvermerk** [Arbeitsbogen (AB) Seite 151] ist zu entnehmen, dass sich auf dem Grundstück Nr.../176 ein Einfamilienhaus und gegenüber auf dem Grundstück Nr.../228 eine Art Schrebergarten und darauf ein Holzhaus bzw. eine Holzhütte von ca. 35 m² befinde. Da das Tor zum Zeitpunkt der Besichtigung offen gestanden sei, habe festgestellt werden können, dass sich im Holzhaus sämtlich Gartengeräte und diverses Kleinzeug zur Bewirtschaftung des Gartens befinden würden.

d) Gegenäußerung Bw.

In der Gegenäußerung vom 25. April 2005 (Akt Seite 66f) brachte der Bw. vor, das Ausscheiden eines Lagergebäudes im Zuge der Betriebsprüfung habe abseits der rein fachlich-objektiven Diskussion emotionale Reaktionen aller Beteiligten hervorgebracht. Alle Meinungsdivergenzen seien im Lichte dieser Emotionalitäten zu sehen. Der Steuerberater sei bemüht, die

Interessen seiner Mandantschaft möglichst sachlich zu vertreten. Daher werde im Namen des Bw. nochmals angeboten, die Betriebs- und Lagerräumlichkeiten zu besichtigen. Der Zeitaufwand eines Vormittages könne möglicherweise viele Stunden theoretischer Diskussionen ersparen.

Es sei vom Bw. nie bestritten worden, dass das namentlich genannte Erhebungsorgan einen Lokalausganschein vorgenommen habe. Leider habe der Bw. die Niederschrift nie zu Gesicht bekommen. Es sei dem Bw. auch mündlich mitgeteilt worden, dass die Halle besichtigt worden sei. Der Bw. habe von Beginn bestritten, dass es sich um eine rein private Lagerhalle handle, und eine gemeinsame Lösung durch Fotos, Besprechung mit dem Bw. oder eine gemeinsame Besichtigung (mündlich) gefordert. Die Lösung der Anschauungsunterschiede sei daraufhin einvernehmlich auf die Schlussbesprechung verschoben worden.

Zu den Reparaturarbeiten: Es könne wohl vom Steuerpflichtigen nicht verlangt werden, dass routinemäßige Reparaturarbeiten an der Betriebsaustattung schriftlich dokumentiert würden. Die Lagerräumlichkeiten in Wien seien bei weitem zu klein. Die ebenerdige Lagerfläche habe in Wien nur wenige Quadratmeter, nämlich 25 m² Freifläche betragen. Die Lagerräume im Keller seien für klobige Cateringausrüstungen nicht geeignet. Das Erhebungsorgan und die Prüferin könnten sich gewiss an den engen Aufzug für maximal zwei Personen erinnern. Eine Bar mit 4 Metern Länge oder Rundtische mit 3 Metern Durchmesser hätten in Wien nur kurzfristig am Gang unter Behinderung des Geschäftsbetriebes zwischengelagert werden können.

Zur Verzögerung: Eine nochmalige Besichtigung wäre problemlos in einer Stunde möglich gewesen. Die Fahrzeit von der Steuerberatungskanzlei als Ort der Schlussbesprechung bis zur Halle würde maximal 5 Minuten betragen.

Zur tatsächlichen Wahrnehmung: Für ein Prüfungsorgan ohne branchenspezifische Kenntnisse sei es schwierig, Gegenstände privater Freizeitgestaltung von Betriebsausstattungen, welche für den Verleih bestimmt sei, zu trennen. Auf die Erläuterungen in der Berufungsschrift werde verwiesen.

Ergänzend möchte der Bw. noch festhalten, dass zum Zeitpunkt der Besichtigung ein großer Teil des Catering-Equipments (Holzböden, Heurigentische und -bänke, Gläser, Barelemente, Stehtische "etc.") bei Festspielen in G im Einsatz gewesen seien. Dies habe der Bw. auf Grund des Datums des Aktenvermerkes feststellen können.

e) weitere Nachschau FA

Der von einem Erhebungsorgan des FAes und dem Bw. unterfertigten Niederschrift über die weitere Nachschau vom 17. Mai 2005 (Akt Seite 47ff) ist zu entnehmen, dass der Bw. in 1030

Wien, N-Gasse..., ein Cateringunternehmen betreibe, wofür Betriebsvermögen wie Stehtische, Barelemente, Zeltholzböden "usw." notwendig wären. Diese Gegenstände dürften bzw. könnten nicht am Betriebsstandort gelagert werden. Die Stehtische würden vom Unternehmen selbst gefertigt bzw. produziert. Auf Grund vorangeführter Gegebenheiten würde in Niederösterreich gegenüber der Wohnanschrift des Bw. ein Holzstadel genutzt. Die Scheune habe ein Ausmaß von ca. 32 m² und stünde auf dem Eigengrund der Familie des Bw. Wie bereits erwähnt, würden dort die benötigten Materialien gelagert bzw. die erforderliche Produktion erledigt: Fertigung von Stehtischen, Barelementen und Bartischen. Im Zuge der Begehung am 17. Mai 2005 um 8:00 Uhr seien Fotos vom Innenraum des Stadels angefertigt worden. Die Scheune sei mit Werkzeug, Werk Tisch, Holzplatten, Verpackungskisten für Equipment und Nirostateilen für Küche eingeräumt gewesen. Weiters seien drei Fahrräder, eine Vespa und ein Rasenmäher in der Scheune aufgestellt gewesen. Im Normalfall würde sich der Rasenmäher im Gartenhaus neben der Scheune befinden. Die Scheune sei im Jahr 2000 errichtet worden und würde seitdem als Lagerraum des Unternehmens des Bw. dienen.

Vom FA wurden insgesamt 7 Fotos angefertigt: 3 Fotos anlässlich der Nachschau in Anwesenheit des Bw. (17. Mai 2005 8:00 Uhr) und 4 Fotos am 10. Mai 2005, 10:28 Uhr bis 10:31 Uhr.

f) BVE

Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 28. Mai 2005 wies das FA die Berufung mit der Begründung ab (Akt Seite 69ff), im Berufungsverfahren sei eine Erhebung am angegebenen Ort in Niederösterreich durchgeführt und es seien vom streitgegenständlichen Objekt sowohl Außen- als auch Innenfotos angefertigt worden. Die Holzscheune habe ein Flächenausmaß von 32 m², darin seien Holzkisten, Werkzeug, diverse Holzplatten, Küchenteile aus Nirosta und eine Werkbank gelagert worden. Weiters diene die Scheune als Abstellplatz für Rasenmäher, mehrere Fahrräder, ein Moped sowie Gartengeräte (Rasentrimmer, Gartenspritze, Besen, Rechen "etc.").

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 seien Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugsfähig. Das Wesen dieses Aufteilungsverbot es liege darin, zu verhindern, dass steuerpflichtige Aufwendungen für die Lebensführung deshalb zum Teil in einen einkommensteuerrechtlich relevanten Bereich verlagern könnten, weil sie einen Beruf hätten, der ihnen das ermögliche, während andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aus zu versteuernden Einkünften decken müssten. Bei den Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen könnten, müsse ein strenger Maßstab angelegt und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden. Es sei der tatsächliche Verwendungszweck im Einzelfall zu prüfen und ein entsprechendes Ermittlungsverfahren durchzuführen.

Insoweit daher in der Berufung die Verletzung von Verfahrensvorschriften behauptet würden, so sei auf die im Zuge des Berufungsverfahrens erfolgte Nachschau und die darüber aufgenommene Niederschrift vom 17. Mai 2005 zu verweisen.

Auf Grund des Aufteilungsverbotes sei der gesamte Betrag dann nicht abzugsfähig, wenn sich Aufwendungen für die Lebensführung und die Aufwendungen betrieblicher Natur nicht einwandfrei trennen ließen. Kein Aufteilungsverbot bestehe für Wirtschaftsgüter, die ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich verwendet würden sowie für Aufwendungen, bei denen eine klar abgrenzbare betriebliche Veranlassung neben einer privaten Veranlassung gegeben sei (unter Hinweis auf Rz 4707ff EStR). Hinzuweisen sei in diesem Zusammenhang auf die Ausführungen in den EStR zu Garagierungskosten (Rz 509). Demnach sei die Nutzung einer Garage im Wohnungsverband für den zum Betriebsvermögen gehörenden Pkw bei einer privaten Mitbenützung der Garage, zB zur Lagerung von Getränkekisten etc., durch den Wohnort bedingt und seien auf Grund des Aufteilungsverbots damit im Zusammenhang stehende Kosten nicht absetzbar.

Da ein Gartenhaus als zum Wohnungsverband gehörend zähle (das entsprechende Grundstück befinde sich gegenüber vom Wohnhaus, der Garten sei privat genutzt, ein kleines privates Gartenhaus befinde sich ebenfalls auf diesem Grundstück), könnten diese Aussagen vollinhaltlich auf den gegenständlichen Sachverhalt umgelegt werden. Die ausschließliche oder nahezu ausschließliche betriebliche Veranlassung liege keinesfalls vor. Die in der Holzscheune gelagerten privaten Gegenstände könnten keinesfalls im zweiten, sehr kleinen Gartenhäuschen gelagert werden. In typisierender Betrachtungsweise sei bei Betrachtung der Fotos davon auszugehen, dass es sich beim berufsrelevanten Stadel um einen wie in einer Vielzahl von anderen Haushalten vorkommenden Lagerraum für diverse Garten- und Sportgeräte sowie diverses Werkzeug, wie es in jedem Haushalt vorkomme, handle.

g) Vorlageantrag

Im Vorlageantrag vom 20. Juni 2005 (Akt Seite 73ff) brachte der Bw. vor, die BVE verweise auf die Steuerrichtlinien zum § 20 EStG, es werde auf das Aufteilungsverbot für gemischt genutzte Wirtschaftsgüter hingewiesen. Dabei sei das eindeutige Aufteilungsverbot für Liegenschaften und Gebäude übersehen worden. Gemäß Rz 557 EStRL bestehe bei Liegenschaften und Gebäuden eine Ausnahme vom Grundsatz der Nichtaufteilbarkeit, welcher für bewegliche Wirtschaftsgüter gedacht sei. Für gemischt genutzte Gebäude habe eine anteilmäßige Zurechnung zum Betriebs- und Privatvermögen zu erfolgen, sofern das Verhältnis betrieblich/privat zumindest 80/20 bzw. 20/80 betrage. Überwiege die betriebliche Nutzung, sei die private Fläche in den betrieblichen Teil aufzunehmen. Die Beurteilung der Lagerhalle bzw. Holzscheune nach den Bestimmungen, die für Garagierungskosten gedacht

seien, sei völlig unpassend. Das Lager werde nicht für die Unterstellung von PKW verwendet. Die bestehende Garage im Wohnungsverband des Privathauses sei nicht betriebsausgabenwirksam behandelt worden, obwohl auch diese zu einem großen Teil in betrieblicher Verwendung stünde. Außerdem würden sich am Wohnort auch der Sitz des Betriebes und Teile der Büroräumlichkeiten befinden.

Es liege auch kein einheitliches Gebäude mit dem Wohnhaus vor, der Lagerschuppen stehe auf einem eigenen Grundstück (Parzelle) separat vom Wohnhaus. Wäre die Regel für Garagierungskosten auch für Lagerräumlichkeiten anzuwenden, würde die Generalregel für die Aufteilbarkeit von Gebäuden weitgehend unterlaufen werden. Es liege sicherlich keine untergeordnete Bedeutung der betrieblichen Nutzung vor. Sei die betrieblich genutzte Fläche mindestens 20% der Gesamtfläche, habe eine Aufteilung zu erfolgen (unter Hinweis auf Rz 566 EStR).

Die Erhebung vor Ort durch das FA am 17. Mai 2005 habe deutlich gezeigt, dass die Halle betrieblich genutzt werde. Bei der Beurteilung im Begründungstext der Berufungsvorentscheidung würden sich jedoch falsche Typisierungen der gelagerten Gegenstände vorfinden. Die vorgefundene Gartengeräte würden sehr wohl auch der betrieblichen Nutzung dienen: Der Bw. benötige für Veranstaltungen im Freien unbedingt Werkzeuge wie Schaufel, Besen, Rechen "etc.". Der Rasenmäher werde nicht nur im Privatgarten sondern auch für den Gastgarten in 1030 Wien sowie für die Sommerfestspiele in G verwendet. Die Fahrräder und das Moped seien privat und hätten auch im kleinen Gartenhaus oder in der Garage Platz. Selbstverständlich komme Werkzeug auch in privaten Haushalten vor, jedoch sei anzunehmen, dass das Tischlerwerkzeug für die Produktion und Reparatur von Cateringausstattung verwendet werde. Holzböden, Tische und Pulte seien sogar abgeleuchtet worden.

Die Bei der Nachschau gemachten Fotos würden dem Bw. nicht vorliegen. Es werde um Übermittlung ersucht, damit der Bw. diese erläutern könne. Eine detaillierte Auseinandersetzung mit den einzelnen Gegenständen lasse sich in diesem Fall nicht vermeiden, da viele im Catering verwendete Gegenstände auch privat genutzt werden könnten, auch wenn es keinen wirklichen Sinn ergebe.

Bezüglich Veranlagung der Umsatzsteuer fehle in der Berufungsvorentscheidung die Begründung. Für Zwecke des Vorsteuerabzuges sei eine Aufteilung in einen privat und einen betrieblich genutzten Gebäudeteil vorzunehmen. Die Vorsteuer sei nach § 12 Abs. 3 ff UStG entsprechend anteilig abzugsfähig. Im Sinne einer verwaltungsökonomischen Lösung werde ein Aufteilungsschlüssel vorgeschlagen:

	m ²	m ²	%
Gesamtfläche	32		100

betriebl. genutzt	24	75
als Lagerfläche	12	
als Arbeitsfläche	12	
privat genutzt	8	25

Der UFS brachte dem Bw. mit Schreiben vom 23. Juni 2010 (zugestellt laut Rückschein am 28. Juni 2010) den Aktenvermerk über die Nachschau vom 12. August 2004, die Niederschrift über die weitere Nachschau vom 17. Mai 2005 und 7 vom FA angefertigte Fotos zur Kenntnis. Der Bw. begehrte die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung. Nachdem die Ladung durch den UFS erfolgte, verzichtete der Bw. mit Schreiben (FAX) vom 2. August 2010 auf die mündliche Berufungsverhandlung.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Im Anlagenverzeichnis 1.1.2000-31.12.2000 des Bw. (Akt 2000 Seite 11) ist mit Datum Inbetriebnahme 1. Oktober 2000, Anschaffungskosten S 215.659,58 und Nutzungsdauer 25 Jahre ein "Lageraum/Magazin" vermerkt. Der Bw. machte in den Jahren 2000 bis 2002 die von der Prüferin festgestellte Afa und im Jahr 2000 die Vorsteuer S 43.131,94 sowie einen IFB 9% von S 19.409,00 geltend.

Die vom FA am 10. und 17. Mai 2005 angefertigten 7 Fotos (Akt 2002 Seite 50-56) zeigen:

Foto 1, Giebelfront des berufungsgegenständlichen Holzschuppens mit zweiflügeligem Tor
10.5.2005, (geschlossen) an der Straßengrenze, Holzgartenzaun, rechts im Hintergrund ein
10:28 Uhr: Garten mit Kinderschaukel und ein kleineres nicht berufungsgegenständliches
Gartenhäuschen aus Holz;

Foto 2, Schrägansicht des berufungsgegenständlichen Holzschuppens, eine einfache Tür
10.5.2005, und zwei kleine Fenster auf der rechten Längsseite,
10:29 Uhr:

Foto 3 und 4, das nicht berufungsgegenständliche kleinere Gartenhäuschen;
10.5.2005,
10:30 und
10:31 Uhr:

Foto 5 bis 7, Innenraum des berufungsgegenständlichen Holzschuppens, Fotos 5 und 6 durch
17.5.2005, das geöffnete Tor, Foto 7 von der Kopfseite Richtung offenes Tor: an der linken
alle mit 8:00 Wand befindet sich ein Regal mit Schnittholz und daran gelehnt weitere Holzlatten
Uhr beschrif- und -Platten, an der Kopfwand aufgestellte rote Plastikrohre gefüllt mit

tet: Metallleisten und zwei ca. 2 m lange und ca. 15 cm und ca. 40 cm breite angelehnte Metallplatten, an der rechten Wand befindet sich eine Werkbank mit mehreren Wandkästen, ein abgestellter Tischventilator, zwei Holzkisten, aufgehängte Gartengeräte (mehrere Rechen und Besen, ein Spaten, ein elektrischer Rasentrimmer, ein Sprühgerät für Pflanzenschutzmittel), am geschlossenen rechten Torflügel sind Kabel ein Besen und zwei Teleskoproller aus Aluminium aufgehängt, der Innenraum ist vollständig angeräumt mit erkennbar vier Fahrrädern (ein türkises Fahrrad mit den Rädern nach oben abgestellt), einem blauen Motorroller, einem gelben Rasenmäher;

Es ist die Feststellung zu treffen, dass sich im Inneren vier Fahrräder, ein Motorroller und ein Rasenmäher befinden, die den gesamten Raum einnehmen. Solange sich die Fahrräder, der Motorroller und der Rasenmäher im Inneren befinden, ist kein Platz für eine Benutzung der Hütte als Werkstätte (Werkbank) oder Lagerraum möglich. Das zeigt sich auch daran, dass laut Fotos der bei der Nachschau anwesende Bw. mangels ausreichenden Platzes im Inneren der Hütte an der Wand stehen musste (Fotos Nr. 5 und 7, Akt Seite 54 und 56). Ein Gehen, Stehen, Abstellen von weiteren Gegenständen oder Hantieren (Arbeiten) im Inneren der Hütte ist wegen der abgestellten Fahrräder, Motorroller und Rasenmäher nicht möglich.

Zu beurteilen ist der Zeitraum 2000 bis 2003, die Fotos wurden im Mai 2005 aufgenommen. Im Aktenvermerk des Erhebungsorgans über die Nachschau am 12. August 2004 ist ebenfalls angegeben, dass sich im Inneren des Schuppens sämtlich Gartengeräte und diverses Kleinzeug zur Bewirtschaftung des Gartens befinden. Die Beschreibung im Aktenvermerk deckt sich mit den besprochenen Fotos 5 bis 7 über das Innere des Holzschuppens.

Das private Wohnhaus des Bw. in der G-Gasse befindet sich genau gegenüber dem Gartengrundstück, auf dem der berufungsgegenständliche Holzschuppen steht.

2. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 7 EStG 1988 sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung = Afa).

Gemäß § 10 EStG 1988 in der für das berufungsgegenständliche Jahr 2000 geltenden Fassung konnte bei Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren Anlagegütern zusätzlich ein Investitionsfreibetrag abgesetzt werden.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die Vorsteuerbeträge abziehen, die ein anderer Unternehmer in einer Rechnung an ihn gesondert für im Inland für sein Unternehmen ausgeführte Lieferungen oder sonstige Leistungen ausgewiesen hat.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften ua. die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden, gemäß Z 2 lit. a leg. cit. gilt das auch für 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.

Berufungsgegenständlich ist die Zugehörigkeit eines Holzschuppens zum Betriebsvermögen und damit die Afa, der Investitionsfreibetrag und die Vorsteuer.

In den Jahren 2000 und 2001 ermittelte der Bw. den Gewinn mittels Einnahmen-Ausgabenrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG 1988), ab 2002 mittels Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs. 1 EStG 1988).

Je nach der Beziehung zum Betrieb wird notwendiges Betriebsvermögen, gewillkürtes Betriebsvermögen und Privatvermögen unterschieden. Nur notwendiges Betriebsvermögen kann in die Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 und 3 EStG 1988 einbezogen werden. Die Zuordnung zum notwendigen Betriebsvermögen bzw. (notwendigen) Privatvermögen richtet sich nach der gegenwärtigen tatsächlichen Beziehung des Wirtschaftsgutes zum Betrieb und nicht nach einer ungewissen Möglichkeit. Die Rechtsfrage, ob eine Sache dem Betriebsvermögen zuzuordnen ist, ist erst nach Lösung der Sachfrage zu beantworten, in welcher Weise die betroffene Sache dem objektiven Anschein der Verhältnisse nach [tatsächlich] verwendet wird. Notwendiges Betriebsvermögen sind jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm auch tatsächlich dienen. Maßgebend für die Zuordnung sind die Zweckbestimmung des Wirtschaftsgutes, die Besonderheiten des Betriebes und des Berufszweiges sowie die Verkehrsauffassung. Subjektive Momente, wie zB der Anschaffungsgrund sind für die Qualifikation nicht entscheidend (Doralt, EStG-Kommentar, 13. Lieferung, § 4 Tz 43ff, unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung).

Die Abgabenbehörde hat ihre Entscheidung in freier Beweiswürdigung unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens zu treffen (§ 167 Abs. 2 BAO).

Nach dem Vorbringen des Bw. soll der Holzschuppen für den Cateringbetrieb als Werkstätte (Anfertigung und Reparatur von Equipment) und Lagerraum für Ausrüstungsgegenstände verwendet werden.

Dazu sind folgende Sachverhaltsfeststellungen zu treffen:

Sowohl aus dem Aktenvermerk über die Nachschau vom 12. August 2004 als auch aus den am 17. Mai 2005 angefertigten drei Fotos über das Innere des berufungsgegenständlichen Holzschuppens ergibt sich, dass sich dort eindeutig der Privatsphäre zuzuordnende Gegenstände, nämlich vier Fahrräder und ein Motorroller, weiters an den Wänden aufgehängt zwei Teleskoproller aus Aluminium (Kinderspielzeug) befinden. Bei diesen Gegenständen handelt es sich unzweifelhaft nach ihrer Beschaffenheit um notwendiges Privatvermögen. Der Motorroller wurde nicht ins Betriebsvermögen (Anlagenverzeichnis) aufgenommen (vgl. Konto 450 Fahrzeuge). Im Vorlageantrag gibt der Bw. selbst an, dass die Fahrräder und der Motorroller privat sind.

Auf den Fotos ist ersichtlich, dass durch das Einstellen der genannten Privatgegenstände im Holzschuppen der Innenraum völlig verstellt ist (der persönlich anwesende Bw. steht an die Wand gedrängt) und daher mangels Platzangebot im Inneren das Gebäude nicht als Werkstätte für den Cateringbetrieb verwendet werden kann. Insbesondere können nach dem Zustand laut Fotos vom 17. Mai 2005 im Innenraum des Holzschuppens keinesfalls "Stehpulte, Bankettische, Unterstellische, Transportcases und Holzverpackungen hergestellt" werden (Berufung vom 13. Jänner 2005). Im Inneren befindet sich zwar eine Werkbank im hinteren rechten Eck, jedoch ist die Standfläche davor (sowie der Rest des Raumes) durch die festgestellten Privatgegenstände vollständig verstellt, sodass dort nicht gearbeitet werden kann.

Nach der gesicherten Lebenserfahrung ist festzustellen, dass Werkbänke auch im Privathäusern bzw. – wie im vorliegenden Fall – in Gärten befindlichen privaten Geräteschuppen vorhanden sind und für private Zwecke (Hobbyarbeiten, Reparatur von privaten Gegenständen) Verwendung finden. Der Bw. bringt nicht vor, dass sich im nahen Wohngebäude eine zweite (private) Werkbank befinden würde. Wenn der Bw. nun selbst den berufungsgegenständlichen Holzschuppen zur Aufbewahrung privater Wirtschaftsgüter nutzt, kann nicht mit der gebotenen Gewissheit festgestellt werden, dass die Werkbank im rechten hinteren Eck ausschließlich betrieblichen Zwecken dient (zu einer allfälligen anteiligen Nutzung siehe unten).

Betreffend vorgebrachter Verwendung des Holzschuppens als betrieblicher Lagerraum ist festzustellen, dass auf den Fotos vom 17. Mai 2005 Holzplatten und Leisten sowie erkennbar eine runde Tischplatte (grau) in einem Regal an der linken Seitenwand eingeschichtet bzw. davor angelehnt sind, nicht jedoch die vom Bw. in der Berufung behaupteten Wirtschaftsgüter des Cateringbetriebes ("Holzböden, Stehtische, Sessel, Heizkanonen, Dekorationsgegenstände, Gaszylinder, Barequipment, Geschirr und Küchenbehältnisse"). Bei den im und vor dem Regal befindlichen Holzteilen handelt es sich um Schnittholzplatten in verschiedenen Formaten und Stärken und erkennbar einzelne (wenige) Regaleinlagebretter. Weiters befinden

sich an der Kopfseite Metallleisten in roten Plastikrohren und zwei Metallplatten. Zu diesen Materialien (zur runden Tischplatte weiter unten) kann nicht mit der notwendigen ausreichenden Gewissheit die Feststellung getroffen werden, dass sie ausschließlich für Zwecke des Cateringunternehmens verwendet werden, zumal nach der gesicherten Lebenserfahrung Lagerschuppen in privaten Gärten - der berufungsgegenständliche Holzschuppen befindet sich überdies in unmittelbarer Nähe auf gegenüberliegender Straßenseite des privaten Wohnhauses - durchaus zur Aufbewahrung privater Gegenstände vergleichbarer Art verwendet werden. Da der Bw. im berufungsgegenständlichen Holzschuppen auch die bereits oben festgestellten (unzweifelhaften) Privatgegenstände (mehrere Fahrräder und Teleskoproller, privater Motorroller) abstellte und weiters eine Vermischung mit anderen, jedoch behaupteter Weise auch nur zum Teil dem Betriebsbereich zuzuordnenden Gegenständen (Gartengeräte, siehe unten) vornahm, ist eine eindeutige Zuordnung dieser Materialien zum betrieblichen Bereich des Cateringunternehmens nicht möglich. Im festgestellten Zusammenhang führt einzig die Lagerung der runden Tischplatte und der Metallteile nicht dazu, dass der Holzschuppen als Betriebsvermögen zu beurteilen ist. Der auf der Werkbank abgestellte Tischventilator ist nach seiner Bauart nicht so beschaffen, dass eine private Verwendung ausgeschlossen werden kann. Auch würde die Lagerung einzig dieses Tischventilators, wäre dieser tatsächlich Betriebsvermögen des Cateringunternehmens, ebenfalls nicht dazu führen, dass der Holzschuppen als Betriebsvermögen anzusehen ist. Gleiches gilt für die Gartengeräte wie "Rasenmäher, Rechen, Besen und Schaufeln", von denen der Bw. selbst angibt, dass diese nur teilweise für betriebliche Zwecke diesen würden ("Veranstaltungen im Freien, Sommerfestspiele G", Vorlageantrag vom 20. Juni 2005).

"Branchenspezifischer Kenntnisse" (Vorbringen Bw. in der Gegenäußerung vom 25. April 2005) für die Zuordnung der oa. Gegenstände bedarf es auf Grund des festgestellten Erscheinungsbildes nicht. Der Bw. verzichtete auf die im Vorlageantrag begehrte mündliche Berufungsverhandlung, nachdem der UFS diesem den Aktenvermerk über die Nachschau vom 12. August 2004, die Niederschrift über die zweite Nachschau am 17. Mai 2005 und schließlich die angefertigten Fotos zu Kenntnis brachte.

Der Niederschrift vom 17. Mai 2005 ist wörtlich zu entnehmen: "Im Zuge der Begehung am 17.05.05 [8:00 Uhr] konnten im Innenraum des Stadls Fotos angefertigt werden. Die Scheune war mit Werkzeug, Werktschen, Holzplatten, Verpackungskisten für Equipment und Nirosta-teilen (f. Küche) eingeräumt." Auf den Fotos Nummer 5 bis 7 über den Innenraum (Akt 2002 Seite 54ff) sind hingegen nur die runde (graue) Tischplatte, Metallleisten, zwei Metallplatten und (Foto Nummer 7) zwei Holzkisten zu erkennen. Auch wenn die Metallteile und der – nicht bekannte Inhalt – der zwei Holzkisten tatsächlich dem Cateringbetrieb zurechnen wäre, liegt eine Mischverwendung des Holzschuppens vor, der – nicht zuletzt auch wegen des engen

räumlichen Zusammenhanges mit dem privaten Wohnbereich des Bw. - eine Trennung zwischen betrieblich und privat nicht möglich macht.

In rechtlicher Beurteilung dieses Sachverhaltes ergibt sich:

Durch die festgestellte Lagerung privater Gegenstände im Holzschuppen ist eine notwendige Trennung zwischen privater und betrieblicher Verwendung des Gebäude nicht gegeben.

Unerheblich ist dabei das Vorbringen des Bw., andere Gegenstände wie Schaufel, Besen, Rechen und der gelbe Rasenmäher würden nicht nur im privaten Garten sondern auch betrieblich für Cateringaufträge benutzt.

Im Erkenntnis vom 2.2.2010, 2005/15/0165, führte der VwGH aus: "Wirtschaftsgüter sind grundsätzlich dem Betriebsvermögen zuzurechnen, wenn sie objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm auch tatsächlich dienen (vgl. mit Hinweisen auf die hg. Rechtsprechung Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer, § 4 Abs 1 Tz. 25). Im Allgemeinen ist die Zugehörigkeit zum Betriebvermögen für das Wirtschaftsgut als Ganzes zu beurteilen. Werden Grundstücke oder Gebäude jedoch gemischt genutzt (Teile betrieblich, andere Teile nicht betrieblich), dann ist das Grundstück oder Gebäude in einen betrieblichen und in einen privaten Teil aufzuteilen. Maßgeblich für die vorzunehmende Aufteilung ist dabei jeweils die konkrete Nutzung oder Benützung der Räumlichkeiten in jenem Streitjahr, dessen Abgabenbemessungsgrundlagen es zu ermitteln gilt (siehe die hg. Erkenntnisse vom 29. Mai 2001, 96/14/0069, und vom 29. Juni 1995, 93/15/0110)."

Beim berufungsgegenständlichen Wirtschaftsgut handelt es sich um ein Gebäude (Holzschuppen).

Im Erkenntnis vom 26.7.2007, 2005/15/0133, führte der VwGH unter Hinweisen auf seine eigene Rechtsprechung und die Literatur aus: "Werden einzelne Teile eines Gebäudes betrieblich, andere Teile privat genutzt, ist das Gebäude in einen betrieblichen und einen privaten Teil aufzuteilen. Die Aufteilung des gemischt genutzten Gebäudes unterbleibt, wenn entweder der betrieblich genutzte oder der privat genutzte Teil nur von untergeordneter Bedeutung ist, was anzunehmen ist, wenn dieser Teil weniger als 20% des Objektes umfasst [...] Die Aufteilung des gemischt genutzten Gebäudes und damit auch die Beurteilung, ob ein Teil nur untergeordnete Bedeutung erreicht, erfolgt nach dem Verhältnis der Nutzflächen [...]. Wenn die Raumhöhen der einzelnen Teile deutlich voneinander abweichen, kann sich die Kubatur als Aufteilungsschlüssel eignen; Gebäudeteile im Keller und in abgeschrägten Dachböden, die zwar ausschließlich betrieblich oder privat genutzt werden, aber wertmäßig deutlich hinter den anderen Räumen zurückbleiben, sind bei der Berechnung des Nutzflächenverhältnisses nicht mit der gesamten Nutzfläche, sondern bloß mit einem Anteil

anzusetzen [...]. Es gilt daher der Grundsatz der Aufteilung nach der Nutzfläche, allerdings ist, wenn die Nutzbarkeit der Räume wesentlich voneinander abweicht, die unterschiedliche Nutzbarkeit zu berücksichtigen."

Im vorliegenden Fall besteht der Holzschuppen nur aus einem einzigen Innenraum. Auf Grund der Aufbewahrung von Gegenständen des Privatvermögens und dem Umstand, dass der Bw. selbst angibt, dass die ebenfalls gelagerten Gartengeräte auch für private Zwecke verwendet werden, kann eine auch nur anteilige betriebliche Verwendung des Gebäudes nicht festgestellt werden.

Dabei ist von Bedeutung, dass sich der berufsgegenständliche Holzschuppen unbestritten in einem Privatgarten und überdies in unmittelbarer Nähe des Wohnhauses des Bw. befindet. Zutreffend führte das FA in der Berufungsvorentscheidung aus, dass der Bw. auf Grund dieser räumlichen Nähe zu seinem privaten Lebensbereich die Möglichkeit hat, Aufwendungen der Lebensführung in den betrieblichen Bereich zu verlagern. Umso mehr ist es daher am Bw. gelegen, eine eindeutige Trennung zwischen Privatsphäre und Geschäftsbereich einzuhalten.

Es kann daher keine Trennung in einen privat und einen betrieblich genutzten Teil des Holzschuppens festgestellt werden.

Auf Grund der Vermengung mit Privatgegenständen ist auch das Vorliegen einer Nutzungseinlage (zum Begriff vgl. Doralt, aaO, § 4 Tz 86) ausgeschlossen, da ein Ausmaß für eine auch nur untergeordnete betriebliche Verwendung nicht eindeutig feststellbar ist.

Ist auf Grund der engen räumlichen Nähe zum privaten Wohnbereich (Holzschuppen auf einem Gartengrundstück unmittelbar gegenüber dem Wohnhaus) und der konkreten Vermischung mit Privatgegenständen eine auch nur untergeordnete betriebliche Nutzung nicht feststellbar, stellt ein angeblicher Lageraum weder Betriebsvermögen dar noch kann eine Nutzungseinlage angesetzt werden.

Dass die privaten Fahrräder und das Moped auch im nicht berufsgegenständlichen auf demselben Gartengrundstück befindlichen kleinen Gartenhaus in der Garage des privaten Wohnhauses Platz hätten (Bw. im Vorlageantrag) ändert nichts an der Tatsache, dass der Bw. diese Gegenstände nachweislich im berufsgegenständlichen Holzschuppen abstellte.

Wenn der Bw. in der Gegenäußerung vom 25. April 2005 vorbringt, die nicht berufsgegenständlichen Lageräumlichkeiten in Wien seien zu klein, ändert dies ebenfalls nichts an der vom Bw. selbst gesetzten tatsächlichen Verwendung des Holzschuppens.

Der Bw. ist selbst dafür verantwortlich, welchen Sachverhalt er durch tatsächliche Verwendung des Holzschuppens setzt. Eine formelle Aufnahme in die Buchhaltung (Verzeichnung von

Ausgaben und Investitionsbegünstigungen, Aufnahme in das Anlagenverzeichnis) stellt keinen Nachweis einer betrieblichen Verwendung dar, wenn Beweismittel, nämlich die genannten Fotos vom 17. Mai 2005 und der Aktenvermerk über die Nachschau vor Ort am 12. August 2004, die private Nutzung belegen.

Im Zuge der Beweiswürdigung wird davon ausgegangen dass die festgestellten Gegebenheiten anlässlich der Nachschau vom 12. August 2004 und der Fotos vom 17. Mai 2005 auch die konkrete Art der Nutzung des Holzschuppens durch den Bw. im berufsgegenständlich Zeitraum der Jahre 2000 bis 2002 wiedergeben, zumal Nachschau und Anfertigung der Fotos ohne vorangehende Ankündigung stattfanden.

Es kann auch kein dem FA bzw. der für das FA einschreitenden Großbetriebsprüfung unterlaufener Verfahrensfehler erkannt werden, wenn die Prüferin nicht dem Angebot des Bw. folgte, eine Nachschau im Holzschuppen anlässlich der Schlussbesprechung am 4. November 2004 vorzunehmen, da unangemeldeten Beweisaufnahmen die größere Aussagekraft zukommt.

Eine Einvernahme des vom Bw. genannten Dienstnehmers, der nach dem Vorbringen in der Berufung im Holzschuppen Gegenstände für den Cateringbetrieb des Bw. herstellen würde, war auf Grund der vorliegenden Fotos nicht notwendig. Die durch die Fotos eindeutig gegebene Privatnutzung kann auch durch einen bestimmten Stromverbrauch nicht widerlegt werden.

Da nach der vom Bw. selbst gesetzten Privatnutzung der Holzschuppen zur Gänze kein Betriebsvermögen des Bw. darstellt, stehen Afa, Investitionsfreibetrag und Vorsteuerabzug nicht zu.

Die Berufung war daher abzuweisen.

Während des anhängigen Berufungsverfahrens fand eine zweite Außenprüfung, diesmal betreffend nicht erfasster Eingangsrechnungen vom Großmarkt METRO statt. Der Bw. erhob gegen die diesbezüglichen Feststellungen im Bericht vom 17. März 2008 keine Einwendungen. Für die berufsgegenständliche Jahre 2000 bis 2003 waren daher die angefochtenen Bescheide im Rahmen der vorliegenden Berufungsentscheidung gemäß den Feststellungen dieser Außenprüfung im genannten Bericht vom 17. März 2008, Tz 1, abzuändern.

1. Umsatzsteuer	2000	2001
steuerbarer Umsatz	S	S
angefochtener Bescheid	10.981.333,93	12.308.119,98
	50.208,58	109.200,92
	<u>11.031.542,51</u>	<u>12.417.320,90</u>
20% Normalsteuersatz		
angefochtener Bescheid	1.804.618,70	3.170.399,52

	20.578,25	51.373,94	
	1.825.196,95	3.221.773,46	
10% ermäßigter Steuersatz angefochtener Bescheid	6.664.928,31	9.094.225,64	
	29.630,33	57.826,97	
	6.694.558,64	9.152.052,61	
Vorsteuern (ohne EUST) angefochtener Bescheid	905.614,94	1.073.823,78	
	1.800,40	4.021,45	
	907.415,34	1.077.845,23	2002
2. Einkommensteuer			€
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	945.385,00	97.687,00	19.376,06
	32.215,34	70.611,67	6.800,56
	977.600,34	168.298,67	26.176,62

Beilage: 5 Berechnungsblätter: Umsatzsteuer 2000 und 2001, Einkommensteuer 2000 bis 2002
Wien, am 6. August 2010