



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M.P., W., K.St.gasse, vom 29. Jänner 1999 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1, vertreten durch Mag.C.D., vom 23. September 1998 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1994 und 1995 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1994 und 1995 werden abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte in den Jahren 1994 und 1995 (streitgegenständliche Jahre) Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit und Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Musikproduzent.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Betriebsprüfung wurden ua. folgende strittige Feststellungen getroffen:

"Tz 16 Privatanteil Miete

Die Räumlichkeiten in der M.A.-Str. in W. wurden im Prüfungszeitraum teilweise auch privat genutzt, sodass auf Grund der erteilten Auskünfte bzw. der durchgeführten Betriebsbesichtigung ab 1994 ein Privatanteil iHv. 50% der Miet- und Energieaufwendungen auszuscheiden ist.

a)	1994	(1-9/1995
Mietaufwand lt. Bilanz	272.402,83	188.586,00
davon 50 % PA	136.201,42	94.293,00
PA lt. Bilanz/UVA	0,00	94.293,00
zus. Ustpfl. PA lt. Bp	136.201,42	0,00
davon Ust	13.620,14	0,00
Entnahme lt. Bp	149.821,56	0,00
b)	1994	(1-9/1995
Energieaufwand lt. Bilanz	36.811,35	28.067,06
davon 50 % PA	18.405,68	14.033,53
PA lt. Bilanz/UVA	0,00	0,00
Ustpfl. PA lt. Bp	18.405,68	14.033,53
davon Ust	3.681,14	2.806,71
Entnahme lt. Bp	22.086,81	16.840,24

Tz 27 In Bau befindliche Anlagen/Betriebsgebäude

Mit Kaufvertrag vom 20.10.1993 wurde mittels Fremdfinanzierung (PSK-Kredit-A) die Liegenschaft in H. zu je 50%-Anteilen vom Bw. und seiner Ehegattin angeschafft.

Auf dieser Liegenschaft befanden sich lt. Auskunft des Bw. zum Zeitpunkt des Ankaufes zwei voneinander unabhängige Gebäude.

Mittels Bankkredit (PSK-Kredit-B) wurde im Kalenderjahr 1994 begonnen, diese beiden Gebäude mit einem Zubau ("Wintergarten") zu verbinden.

Nach Auskunft des Bw. ist geplant, diesen Zubau als Tonstudio einzurichten und das bisherige Studio in W., M.A.-Str. aufzulösen.

Aus diesem Grunde wurden die Anschaffungskosten aktiviert, die Vorsteuer in Abzug gebracht, die Kreditspesen- und Zinsen beider Kredite als Aufwand in Abzug gebracht sowie ein IFB im Höchstausmaß geltend gemacht.

Bei der am 13. Juli 1998 durchgeführten Betriebsbesichtigung wurde festgestellt, dass der Zubau grundsätzlich fertig ist, eine Benützungsbewilligung aber bisher noch nicht erteilt wurde, da noch Abschlusswände zum Dachboden der ehemaligen "Einzelhäuser" fehlen, die nach Auskunft des Abgabepflichtigen aus finanziellen Gründen erst zu einem späteren Zeitpunkt in Auftrag gegeben werden.

Zum Zeitpunkt der Betriebsbesichtigung befanden sich im Zubau ein Computer auf einem Tisch, sowie ein Keyboard und HiFi-Boxen, ferner ein Tisch mit Sesseln, sowie eine große Blume.

Da dieser Zubau derart im Wohnungsverband gelegen ist - die sonstigen ausschließlich privat genutzten Räumlichkeiten sind teilweise nur durch diesen Raum erreichbar, die Küche ist zu diesem Zubau völlig offen gehalten, für die Einnahme einer Mahlzeit steht im Zeitpunkt der

Besichtigung kein anderer Raum zur Verfügung - ist auf Grund der Lebenserfahrung ein Mischaufwand anzunehmen. Anlässlich der Betriebsbesichtigung ist die ausschließlich betriebliche Nutzung nicht festgestellt bzw. nachgewiesen worden. Bis zum Schlussbesprechungstermin wurden keine konkreten Schritte, außer der Idee dies einmal betrieblich zu nutzen, gesetzt, sodass dieser Zubau, sowie die diesbezüglichen Bankkredite aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden werden.

a) Im Bau befindliche Anlagen/Betriebsgebäude

	StB	PB	Ander.BV	Ander.BV Vj	EA	Entnahme lt. BP
01.01.1994	0,00	0,00				
Zugang	1.350.010,00	0,00				1.350.010,00
31.12.1994	1.350.010,00	0,00	-1.350.010,00	0,00	-1.350.010,00	1.350.010,00
Zugang	438.459,00	0,00				438.459,00
AfA	-71.538,00	0,00				
31.12.1995	1.716.931,00	0,00	-1.716.931,00	1.350.010,00	-366.921,00	438.459,00

b) IFB 1994

	1994	1995
lt. Bilanz	204.746,00	204.746,00
lt. BP	2.244,00	2.244,00
Änd. BV	202.502,00	202.502,00
Änd. Vj	0,00	-202.502,00
EÄ	202,502,00	0,00

c) IFB 1995

	1995
lt. Bilanz	67.396,00
lt. BP	1.627,00
Änd. BV	65.769,00
Änd. Vj	0,00
EÄ	65,769,00

d) PSK-Kredit-A

	StB	PB	Ander.BV	Ander.BV Vj	EA	Entnahme / Einlage lt. Bp
01.01.1994	0,00	0,00				
Zuzählung	1,267.908,39	0,00				-1,267,908,39
Rückz.	-125.126,72	0,00				125.126,72
Zinsen	97.240,51	0,00				
Spesen	177,32					
31.12.1994	1,240.199,50	0,00	1,240.199,50	0,00	1,240.199,50	-1,142.781,67
Zuzählung	505.000,00	0,00				-505.000,00
Rückz.	-155.528,99	0,00				155.528,99
Zinsen	119.913,82	0,00				
Spesen	4.181,22					
31.12.1995	1,713.765,55	0,00	1,713.765,55	-1,240.199,50	473.566,05	-349.471,01

e) PSK-Kredit-B

	StB	PB	Ander.BV	Ander.BV Vj	EA	Entnahme / Einlage lt. Bp
01.01.1994	0,00	0,00				
Zuzählung	1,212.000,00	0,00				-1.212.000,00

Rückz.	-103.209,90	0,00				103.209,90
Zinsen	61.712,56	0,00				
Spesen	28.656,00					
31.12.1994	1.199.158,66	0,00	1.199.158,66	0,00	1.199.158,66	-1.108.790,10
Rückz.	-112.450,00	0,00				112.450,00
Zinsen	81.844,30	0,00				
Spesen	177,71					
31.12.1995	1.168.730,67	0,00	1.168.730,67	-1.199.158,66	-30.427,99	112.450,00

f) Vorsteuerbeträge

Die auf den Zubau entfallenden Vorsteuerbeträge sind nicht abzugsfähig und als Entnahme zu behandeln

	1994	1995
nicht abzugsfähige Vorsteuer = Entnahme lt. Bp	270.002,00	87.691,80"

Entsprechend der BP-Feststellungen wurden Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1994 und 1995 erlassen.

In der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** wurde begründend ausgeführt, dass hinsichtlich des von der BP mit 50% angenommenen Privatanteils (siehe Tz 16 des BP-Berichtes) eine Berichtigung durchzuführen sei. Aufgrund der im Zeitraum 10/1995 bis 2/1997 vermieteten Räumlichkeiten an die Fa.B.S. GesmbH seien diese nur mehr zu 25% privat genutzt worden, da bereits in den Jahren 1994 und 1995 bauliche Maßnahmen zum Zwecke der Vermietung dieser Räume getätigt worden seien.

Hinsichtlich der strittigen Tz 27 führte der Bw. aus, dass eine Betriebsbewilligung deshalb noch nicht vorliege, da die Bauarbeiten noch nicht abgeschlossen seien. Entscheidend sei nämlich nicht das Zwischenstadium der Gebäudeerrichtung, sondern die tatsächliche künftige betriebliche Nutzung.

Der Zubau verfüge über vier eigene Eingänge und die Privathäuser jeweils über davon unabhängige eigene Eingänge. Der Zubau sei als Tonstudio gedacht, da das bisherige Studio in der M.A.-Str. aufgelöst werde.

Die Finanzbehörde habe das Verfahren mangelhaft gelassen, da sie zur rechtlich richtigen Beurteilung des Sachverhaltes die erforderlichen Feststellungen und Beweisaufnahmen unterlassen habe.

In der Berufungsergänzung vom 3. März 1999 brachte der Bw. unter Hinweis auf das VwGH-Erkenntnis_30. September 1998, 96/13/0211 vor, dass er jedenfalls berechtigt gewesen sei, die Vorsteuer zu beanspruchen, da er die Absicht hatte, eine Betriebsanlage zu errichten.

Mittels **teilweiser stattgebender Berufungsvorentscheidung** wurde der Privatanteil der Mietaufwendungen antragsgemäß laut Berufung mit 25% berücksichtigt. Die Ausgaben für das künftige Tonstudio seien jedoch nach den Erhebungen der BP nicht anzuerkennen, da

eine private Nutzung des Hauses festgestellt worden sei. Eine berufliche Verwendung sei nicht nachgewiesen worden. Der Zubau stelle sich im Zeitpunkt der Besichtigung durch die Betriebsprüfung als "Verbindungswintergarten" dar, der sich schon allein durch die Bauweise für ein betriebliches Tonstudio (keine Schalldichtheit gegeben) nicht eigne.

Im gegenständlichen Fall handle es sich nicht um die Errichtung eines Tonstudios, welches in einer späteren Phase zur nachhaltigen Einnahmenerzielung hergestellt worden sei, sondern um den Umbau zweier alter Häuser zu einem Wohnungsverband, der privat genutzt werde.

Das Vorbringen, der Zubau verfüge über vier eigene Eingänge und die Privathäuser verfügten über jeweils eigene davon unabhängige Eingänge, treffe, wie die Betriebsprüfung festgestellt habe, nicht zu. Der Zubau verbinde die beiden ursprünglichen Häuser und sei als Wohnzimmer mit der zum Wohnzimmer offenen Küche benutzt worden.

Im Prüfungsverfahren seien mehrmals die vom Bw. eingereichten Baupläne abverlangt, jedoch bis zum Ende der Prüfung nicht vorgelegt worden. Bei der Hausbesichtigung habe sich im Gespräch ergeben, dass der Zubau im eingereichten Bauplan nicht als Tonstudio bezeichnet worden sei. Somit stelle sich der Umbau nicht als Tätigwerden zum Zwecke des späteren Bewirkens von Umsätzen, sondern als Errichtung und Nutzung eines privaten Wohnhauses dar.

Eine auch in Zukunft ausschließlich betriebliche Nutzung sei nicht vorhanden, da dieser Raum inmitten des Wohnungsverbandes läge, als Wohnzimmer Verwendung fände und zu diesem Zweck auch immer begangen werden müsse. Im übrigen sei für das Zu - sich - nehmen von Speisen kein anderer Raum vorhanden.

Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** führte der Bw. aus, dass der betriebliche Zubau aus folgenden betriebswirtschaftlichen Zielen vorgenommen worden sei: Der Ort P. befände sich auf der Nord-Süd Glasfaserhauptverbindung und sei daher für die Lage breitbandiger Datenleitungsanbindungen besonders geeignet. Auch das Personal für die M.-Produktion sei kostengünstiger zu bekommen als am Standort in W..

Bereits im Jahre 1993 hätten erste Gespräche mit den in P. ansässigen Unternehmen stattgefunden, wobei die w. und die p. Ressourcen und die in diesem Bereich in G. vorhandenen Technologie - Partner Ressourcen hätten zusammengeführt werden sollen.

Im Jahre 1996 sei eine Arbeitsgemeinschaft gegründet worden, um diese Projekte abzuwickeln.

Ab dem Jahre 1997 sei in W. ein Standort mit digitalen Produktionsmitteln und Personal zum Teil aus P. betrieben worden. Der Bw. habe hiezu sowohl die Konzeptionsarbeit erbracht, als auch die Produktionsgesamtleitung inne gehabt und dafür Honorarnoten für Rechte und Leistungen gelegt.

Das Gebäude in H. sei als Standort für die Konzeption und Arbeit gemeinsam mit den Geschäftspartnern in P. verwendet worden.

Weiters seien in der Glashalle Produktionen, Dreharbeiten und Tonaufnahmen für Kunden durchgeführt worden, die wegen der Lage der Glashalle leicht in den daneben liegenden Studios hätten weiterverarbeitet werden können.

In der Folge sei es zu gerichtlichen Auseinandersetzungen mit den diesbezüglichen Geschäftspartnern gekommen, die schlussendlich mit einer Einigung beendet worden seien. Der finanzielle Schaden daraus sei zunächst sehr groß gewesen, sodass der Bw. den weiteren geplanten Ausbau des Betriebsgebäudes in P. vorübergehend habe aussetzen müssen. Es seien jedoch die dort damals produzierten Contents und die Rechte daran weiterhin erfolgreich verwertet und weitere geschäftliche Verbindungen geknüpft worden.

In Zukunft würden am Standort H. auch Schulungen und Seminare stattfinden.

Der Bw. verwende diesen Standort für seine konzeptionelle Tätigkeit mit den in SÖ ansässigen Partnern und als Basis für die Betreuung der in SÖ ansässigen Lizenzpartner. An diesem Standort sei auch Präsentationstechnik fertig gestellt, gelagert und logistisch verwaltet, sowie ein Werbemittellager betrieben worden.

Durch die Akquisitionstätigkeit des Bw., die sich in zusätzlichen Programmvertretungen niedergeschlagen habe, habe der Standort in H. immer mehr an Bedeutung gewonnen.

Eine private Nutzung durch die Ehefrau sei nicht gegeben, da im Februar 1999 die Ehe geschieden worden sei. Eine private Nutzung durch den Bw. selbst sei ebenso nicht gegeben, da sich sein Wohnsitz in W. befände.

In H. betreibe der Bw. einen Schlafrum und eine Küche, da er bei Arbeiten für die Produktionen und Akquisitionstourneen in OÖ und SÖ beruflich nächtigen müsse.

Jedenfalls seien nicht die bauliche Art der Anlage und die Art der Einrichtung zu beurteilen, da diese den jeweiligen Produktionsanforderungen angepasst und dementsprechend wie ein Filmset ausgestattet und designt worden seien. In welcher Form und Art müsse dem künstlerischen Ermessen und der Idee des Bw. überlassen sein, da er wirtschaftliche Ziele verfolge und damit den Kundenwünschen Rechnung trage.

Es handle sich somit um eine Produktionshalle aus Glas in der nachweislich regelmäßig produziert, mit dem Ziel der betrieblichen Nutzung errichtet und entsprechend betrieblich genutzt worden sei. Wenn die Betriebsprüfung einen Stichtag zur Klärung des Sachverhaltes (ob das Gebäude betrieblich oder nicht betrieblich genutzt worden sei) als Beweismittel ins Treffen führe, widerspräche dies den tatsächlich wirtschaftlichen Verhältnissen.

Weiters vernachlässige die Betriebsprüfung die zur Wahrheitsfindung richtigen Tatsachen, nämlich, dass auch in den Folgejahren, wie bereits ausführlich dargestellt, in der Glashalle laufend Produktionen durchgeführt worden seien.

Zur Untermauerung des Vorbringens sei abermals auf das in der Berufungsergänzung zitierte VwGH-Erkenntnis verwiesen, in welchem der Gerichtshof die Vorsteuer auch für beabsichtigte aber nicht realisierte Einkunftsquellen anerkannt habe.

Die Feststellungen der Betriebsprüfung würden deshalb ins Leere gehen, da betriebliche Aktivitäten in der Glashalle auch nach Beendigung der Betriebsprüfung durchgeführt und von dieser nicht berücksichtigt worden seien. Nicht die Meinung der Betriebsprüfung, die Glashalle sei für eine betriebliche Nutzung nicht geeignet, sei entscheidend, sondern die Tatsache, dass das Gebäude betrieblich genutzt werde.

Hinsichtlich der Tz 16 sei ein Privatanteil in Höhe von 25% auszuscheiden, da bereits im Hinblick auf die zukünftige Vermietung der diesbezüglichen Räumlichkeiten in den Jahren 1994 und 1995 bauliche Maßnahmen getätigt worden seien.

Mit **Vorhalt** vom 15. September 2004 wurde seitens des unabhängigen Finanzsenats um Vorlage einer Benützungs- und/oder Betriebsstättenbewilligung für das Gebäude in H. , sowie entsprechender Beweismittel über die ausschließlich betriebliche Nutzung des Glas – Zubaus ersucht.

In **Beantwortung** des Vorhalts führte der Bw. in zwei Schriftsätzen, beide vom 28. September 2004, aus, dass er in den Jahren 1994 und 1995 ein Einzelunternehmen in W. zur Konzeption Gestaltung und Produktion von Werbung und audiovisuellen Medien betrieben habe. Außerdem sei er auch als Komponist und Werbekomponist tätig gewesen und habe Musikeigenproduktionen betrieben. Zu diesem Zweck sei in der M.A.-Str. ein Musikstudio eingerichtet gewesen. Zur selben Zeit sei er auch geschäftsführender Gesellschafter der S.P.KG gewesen, die am S. ein Ton- und Synchronstudio betrieben habe.

Im Jahre 1993 habe er mit seiner Frau gemeinsam ein Haus in H. erworben, mit dem Plan, die Produktion des Einzelunternehmens, insbesondere das Musikstudio und die audiovisuelle Produktion, dorthin zu übersiedeln, da die Möglichkeiten, z.B. für Videodreharbeiten in der M.A.-Str. sehr eingeschränkt gewesen seien.

Ende 1993 habe er einen großen Holz-Glas-Zubau in Auftrag gegeben. Dieser große glashallenartige Raum solle genügend Platz für Videoaufnahmen bieten. Es hätten dort einerseits Auftragsarbeiten wie Werbungen und andererseits Eigenproduktionen wie Musikvideos hergestellt werden sollen.

Erst Ende 1995 sei dieser Raum benutzbar geworden. Etwa zur gleichen Zeit habe er die Idee gehabt Videoaufnahmen von Go-Go-Tänzerinnen und Tänzern zu Musicclips zu verarbeiten.

Für diese Spots habe er nach Fertigstellung des Glas-Zubaus in H. Layouts und Demomaterial hergestellt und diversen Kunden angeboten.

Anfang 1997 habe der Bw. vom damaligen Geschäftsführer des Senders A. , Herrn M. , den Auftrag für die Entwicklung und Produktion solcher Clips erhalten. Diese Spot - Formate seien vom Bw. konzipiert, gestaltet, und in dem Zubau in H. gedreht worden und im Tonstudio der S.P.KG nachbearbeitet und vertont worden.

Gleichzeitig habe er in dem Zubau auch Musikvideos für eigene Produktionen hergestellt und diese anschließend diverse Plattenfirmen angeboten. Schon im Jahre 1996 habe er die dafür erforderlichen Geräte und Einrichtungen aus der M.A.-Str. in den Zubau nach H. übersiedelt. Dieser Zubau, ein Raum in der Art einer großen Halle sei durch diese technischen Aufbauten privat bzw. als Wohnraum gar nicht nutzbar gewesen. Seine Familie und er wohnten in W. bzw. hätten nur gelegentlich an den Wochenenden das Haus genutzt.

Herr M. sei oftmals bei Dreharbeiten in H. anwesend gewesen, besonders oft zu Beginn, während der gemeinsamen Entwicklungsphase des Formates, in etwa von Mai 1997 bis September 1997.

Von Herbst 1997 bis Ende 1998 seien dann laufend diese Formate in dem Zubau produziert worden, und Herr M. sei während dieser Zeit wiederholt bei den Dreharbeiten anwesend gewesen.

Ende 1998 habe er den Auftrag verloren und in der Folge versucht neue Kunden für das Format zu finden bzw. neue Formate zu entwickeln. Zu diesem Zweck seien bis Anfang 1999 diverse Videolayouts für die Präsentationen in dem Zubau hergestellt worden. Es seien jedoch nur wenige Aufträge akquiriert worden und dadurch habe die Einzelfirma zunehmend finanzielle Probleme bekommen.

Die finanziellen Schwierigkeiten seien größer geworden. Mit dem Konkurs der S.P.KG im September 2001 sei das Tonstudio in W. , S. , rasch geräumt worden und das Originalarchiv der Clips verloren gegangen. Er habe jedoch noch VHS-Kopien mit jenen Spots, worauf der Drehort in H. zu sehen sei.

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass der Zubau ab seiner Fertigstellung in den Jahren 1995 bis 1999 ausschließlich für Dreharbeiten und Produktionen der Einzelfirma genutzt worden sei.

Als Zeuge wurde der damaligen Auftraggeber, Herr M. , namhaft gemacht und folgende Beweismittel wurden vorgelegt: Eine Videokassette, ein Einreichplan zur Errichtung eines Wintergartens in H. (in Fotokopie), eine Objektbeschreibung des Wintergartens, ein Erhebungsblatt der Stadtgemeinde P. betreffend das Objekt H. , das Schlussüberprüfungsprotokoll (in Fotokopie, vom Bw. bezeichnet als Anlage 1), sowie die

baubehördliche Benützungsfreigabe des Stadtamtes P. (in Fotokopie, vom Bw. bezeichnet als Anlage 2), beide Dokumente datiert mit 10. April 2003.

Hinsichtlich der beiden letztgenannten Unterlagen (Anlage 1 und Anlage 2) führte der Bw. ergänzend aus, dass nach Fertigstellung des Glas-Zubaus diverse Auflagen für eine Benützungsbewilligung gestellt worden seien (vgl. Anlage 1).

Da sich zu dieser Zeit die finanzielle Situation der Einzelfirma verschlechtert habe, seien diese Auflagen damals nicht finanziert, jedoch für einen späteren Zeitpunkt geplant worden. Wegen der zunehmend schlechten finanziellen Situation sei es jedoch bis 1999 nicht mehr dazu gekommen. Erst im Zuge der Suche nach einem Käufer für die Liegenschaft habe seine Exfrau die Auflagen erfüllt, da Kaufinteressenten dies verlangt hätten und wurde schließlich am 10. April 2003 eine Benützungsbewilligung erteilt (vgl. Anlage 2).

In weiterer Folge hat der Berufungswerber den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Am 29. November 2004 wurde Herr M. als **Zeuge** einvernommen und gab dieser an, dass er den Bw. im Spätherbst 1997 kennen gelernt habe. Der Bw. habe dem Sender A. erotische Videoclips angeboten. Aus Gründen der Produktionsüberwachung sei der Zeuge ein paar Mal in H. anwesend gewesen. Er sei nachmittags gekommen und ca. eine halbe bis eine Stunde anwesend gewesen. Jeder dieser Besuche sei verbunden gewesen mit dem eindringlichen Ermahnen keine pornographischen Clips zu drehen. Eine Kopie der Auftragsvergabe habe er nicht mitgebracht, da diese Unterlagen bei dem Sender verblieben seien.

Der Zeuge habe sich hauptsächlich in dem glasartigen Zubau aufgehalten, der ca. 80 bis 100 m² groß gewesen sei. Darin habe sich ein 19 Zoll Metallregal mit diversen technischen Geräten, Scheinwerfer, Kamera auf Stativ, Tisch mit Sesseln und ein offener Kamin befunden. Für den Zeugen sei dieser Raum kein Wohnraum gewesen. Nachdem der Bw. die Videoclips geliefert habe, habe der Zeuge durch sein krankheitsbedingtes Ausscheiden aus dem Sender A. das berufliche Fortkommen des Bw. nicht mehr weiter verfolgt.

Am 3. Dezember 2004 wurde ein **weiterer Zeuge**, der das Einzelunternehmen des Bw. prüfende Betriebsprüfer, einvernommen und führte dieser nach Kenntnisnahme der Zeugeneinvernahme des Herrn M. hiezu aus, dass der Zubau im rechten Gebäudeteil zu einem Zimmer offen und im linken Gebäudeteil zur Küche offen gewesen sei. Hinsichtlich der Einrichtung des glashallenartigen Zubaus verwies der Zeuge auf die Feststellungen anlässlich der Betriebsbesichtigung vom 13. Juli 1998 und bestätigte die vom Zeugen M. angegebene Größe des Raumes. Auszuschließen sei, dass zum Zeitpunkt der Betriebsbesichtigung das 19 Zoll große Metallregal, sowie der offene Kamin vorhanden gewesen seien. Zu diesem Zeitpunkt sei der glashallenartige Zubau geschlossen gewesen, vier eigene Eingänge seien nicht erinnerlich. Der Zubau sei grundsätzlich fertig gewesen, eine

Benutzungsbewilligung jedoch nach Auskunft des Bw. noch nicht erteilt worden, da Abschlusswände zum Dachboden der ehemaligen Einzelhäuser gefehlt hätten.

Beide Niederschriften wurden dem **Bw.** zur Kenntnisnahme übermittelt und Bezug nehmend auf die **Zeugenaussagen** führte er aus, dass der Zeuge M. bzw. der Sender A. den Auftrag an den Bw. erteilt habe, das Sendekonzept für dieses Format zu entwickeln. Der Bw. habe schließlich dann dem Sender A. dieses Format angeboten.

Hinsichtlich der Zeugenaussage des Betriebsprüfers sei zu ergänzen, dass, wie aus dem Bauplan ersichtlich, der Glas-Zubau über 4 Schiebetüranlagen verfüge, die eigene Eingänge darstellten, welche sich bei Bedarf auf die ganze Breite der Glasfront Norden sowie Süden öffnen ließen. Dies sei deshalb so geplant gewesen, um auch den Transport von sperrigerem Equipment wie z.B. Licht- und Kameraequipment zu ermöglichen.

Ein offener Kamin sei damals sehr wohl vorhanden gewesen und auch heute noch vorhanden.

Es seien nicht nur Abschlusswände gegen die angrenzenden Dachböden, sondern auch die im Erdgeschoss angrenzenden Räume geplant gewesen, aufgrund der finanziellen Entwicklung jedoch nicht mehr realisiert worden.

Hinsichtlich der baulichen Art des Glas-Zubaus wurde seitens des Wintergarten aufstellenden Unternehmens mitgeteilt, dass die Tragkonstruktion eines Glas-Zubaus grundsätzlich an geeigneten Gebäudeteilen, wie etwa im Mauerwerk des Altgebäudes, zu befestigen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach welchen Grundsätzen Wirtschaftsgüter dem Betriebsvermögen zuzurechnen sind bzw. was als Betriebsvermögen anzusehen ist, wird im Gesetz nicht näher bestimmt. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gehören alle Wirtschaftsgüter, die objektiv dem Betrieb zu dienen bestimmt sind, zum notwendigen Betriebsvermögen. Dabei sind die Zweckbestimmung des Wirtschaftsgutes, die Besonderheit des Betriebes und des Berufszweiges des Abgabepflichtigen, sowie die Verkehrsauffassung maßgebend (vgl. VwGH_18.09.2003, 2001/15/0008).

Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Zimmer sind nur dann steuerlich abzugsfähig, wenn nach der Tätigkeit des Steuerpflichtigen die betriebliche oder berufliche Nutzung eines solchen Zimmers erforderlich ist und der als Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird und auch dementsprechend eingerichtet ist.

Wenn die Finanzbehörde I. Instanz in der Berufungsvorentscheidung ausführt, der Wintergarten eigne sich nicht für ein betriebliches Tonstudio, da keine Schalldichtheit gegeben sei, so schließt sich der unabhängige Finanzsenat dieser Meinung an. Ein

Wintergarten ist nämlich im Wesentlichen ein Raum, der wie jeder andere Raum durch Boden und Wände begrenzt ist. Der Unterschied zu einem herkömmlichen Zimmer liegt jedoch ua. darin, dass ein Teil der Wände nicht gemauert, sondern durch Glas ersetzt ist. Der Wintergarten im gegenständlichen Verfahren ist mit einer Holz-Aluminiumtragkonstruktion versehen, die zwischen den beiden alten Häusern eingefügt und im Mauerwerk des Altbestandes befestigt ist. Auf diese Tragekonstruktion sind teilweise Fix- und teilweise Schiebeverglasungen montiert (siehe vom Bw. vorgelegte Objektbeschreibung). So gesehen, stellt dieser Wintergarten nach allgemeiner Verkehrsauffassung eine Art Wohnraumerweiterung dar.

Soweit das Finanzamt ausführt, die baulichen Aktivitäten stellten sich als Umbau zweier alter Häuser zu einem Wohnungsverband dar, ist ihm insofern zuzustimmen, da durch die Errichtung des Wintergartens ein Verbindungsraum zwischen den beiden alten Häusern geschaffen worden ist. Der Standort H. bildet eine neue wirtschaftliche Einheit, wobei der Wintergarten ein Teil des neuen einheitlichen Wirtschaftsgutes ist.

Die in der Berufung vertretene Ansicht des Bw., das Zwischenstadium der Gebäudeerrichtung sei nicht entscheidend, sondern die tatsächliche künftige betriebliche Nutzung, teilt der unabhängige Finanzsenat nicht. Im Einkommensteuerrecht gilt das Prinzip der der Abschnittsbesteuerung. Somit ist von einer jährlichen Betrachtung der Einkunftsquelle auszugehen und in jedem Jahr zu prüfen, ob eine betriebliche Nutzung vorliegt. Hinsichtlich der künftigen betrieblichen Nutzung wird ausgeführt, dass eine solche zukünftige Nutzung bei der Beurteilung des gegenständlichen Besteuerungszeitraumes außer Betracht zu bleiben und somit für das laufende Berufungsverfahren irrelevant ist.

Soweit der Bw. in seiner Berufungsergänzung ausführt, der Bw. sei jedenfalls berechtigt gewesen, die Vorsteuer zu beanspruchen, da er die Absicht gehabt hätte, eine Betriebsanlage zu errichten und zur Untermauerung seines Vorbringen das Erkenntnis des VwGH_30. September 1998, 96/13/0211 zitiert, wird hiezu ausgeführt, dass die oberstgerichtliche Entscheidung Aussagen über den Zeitpunkt der Begründung der Unternehmereigenschaft im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG trifft. Es kommt laut diesem Erkenntnis nicht darauf an, ob tatsächlich Umsätze bewirkt werden, sondern auf den Zeitpunkt der ersten nach außen gerichteten Tätigkeiten zur Einnahmenerzielung. Insofern ist diese Entscheidung auf den vorliegenden Berufungsfall nicht anwendbar, da nicht die Unternehmereigenschaft des Bw. strittig ist, sondern die Zuordnung eines Wirtschaftsgutes zum Betriebs- oder zum Privatvermögen.

Wenn der Bw. im Vorlageantrag ausführt, der Zubau sei auf Grund der örtlichen Gegebenheiten gewählt worden, da durch eine breitbandige Datenleitungsanbindung (Nord-Süd Glasfaserhauptverbindung) dieser Standort besonders geeignet und das Personal kostengünstiger als am Standort W. sei, wird darauf hingewiesen, dass diese Umstände allein

einen Standortwechsel nicht rechtfertigen. Abgesehen von den ausgezeichneten Datenleitungsanbindungen in W. , ist es durchaus nicht unüblich, wenn Personal von B. nach W. einpendelt.

Was den betrieblichen Zweck des Glas-Zubaus angeht, argumentiert der Bw. in einer Art und Weise, die im Wesentlichen von zukünftigen Plänen, Möglichkeiten und Maßnahmen getragen ist. Wird in der Berufung noch ausgeführt, der Glas-Zubau sei als Tonstudio geplant gewesen, so wird im Vorlageantrag das Vorbringen insofern ausgeweitet, als vorgebracht wird, H. sei sowohl als Standort für die Konzeption und Arbeit mit den Geschäftspartnern in P. , als auch für Produktionen, Dreharbeiten und Tonaufnahmen in dem Glas-Zubau verwendet worden. Im durch den unabhängigen Finanzsenat geführten Ermittlungsverfahren brachte der Bw. schließlich vor, dass er den Plan gehabt habe, seine Produktion, insbesondere das Musikstudio und die audiovisuelle Produktion nach H. zu übersiedeln. Der Glas-Zubau hätte genügend Platz für Videoaufnahmen und Musikvideos geboten. Hiezu wird erwidert, dass eine betriebliche oder berufliche Notwendigkeit eines solchen Raumes durch den Bw. nicht in Abrede gestellt wird. Damit jedoch die mit dem Raum in Zusammenhang stehenden Aufwendungen steuerliche Berücksichtigung finden, muss der als Arbeitszimmer (Glas-Zubau) bestimmte Raum ua. ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt sein. Zukünftige Pläne oder betriebliche Ziele sind in diese Betrachtungsweise nicht einzubeziehen.

Weiters führt der Bw. aus, am Standort H. würden in Zukunft auch Schulungen und Seminare stattfinden. Dieser Einwand kann ebenso nicht überzeugen, da es nämlich zu beurteilen gilt, ob der Glas-Zubau am Standort H. ausschließlich bzw. nahezu ausschließlich betrieblich genutzt wird. Das in diesem Zusammenhang getätigte Vorbringen, in Zukunft würden auch Schulungen und Seminare stattfinden, ist nicht entscheidungswesentlich, da ein fiktiver Sachverhalt nicht der Besteuerung zu Grunde zu legen ist.

Mit dem im Vorlageantrag getätigten Einwand des Bw., an diesem Standort sei Präsentationstechnik fertig gestellt, gelagert, logistisch verwaltet und ein Werbemittellager betrieben worden, übersieht dieser, dass nicht der mögliche zukünftige Standort in Zweifel gezogen worden ist, sondern die betriebliche bzw. nahezu ausschließlich betriebliche Verwendung des Glas-Zubaus.

Wenn der Bw. weiters ausführt, infolge gerichtlicher Auseinandersetzungen sei ein großer finanzieller Schaden entstanden, sodass der geplante weitere Ausbau des Betriebsgebäudes in P. vorübergehend habe ausgesetzt werden müssen, wird darauf hingewiesen, dass laut Aktenlage der Bw. im Jahre 2001 seine Tätigkeit als Einzelunternehmer beendet hat. Von einer vorübergehenden Aussetzung der Bauarbeiten kann daher nicht die Rede sein.

Ebenso geht die Argumentation des Bw., der Standort H. habe immer mehr an Bedeutung gewonnen, am berufsgegenständlichen Sachverhalt vorbei. Es ist nicht zu beurteilen, ob der Standort immer mehr an Bedeutung zugenommen habe, sondern ob – wie schon

mehrfach erwähnt - der Glas-Zubau ausschließlich bzw. nahezu ausschließlich betrieblich genutzt wird. Wenn es nämlich zuträfe, dass der Standort immer mehr an Bedeutung gewonnen hätte, ist nicht einsichtig, warum der Bw. schließlich den Betrieb im Jahre 2001 beendet hat.

Soweit der Bw. ausschließt, eine private Nutzung habe weder durch ihn noch durch seine Ehefrau stattgefunden, wird auf sein Vorbringen vom 15. September 2004 hingewiesen, indem er selbst ausführt, dass seine Familie und er in W. wohnen und nur gelegentlich an den Wochenenden das Haus nutzen. Damit räumt der Bw. jedoch ein, das Haus in H. sehr wohl privat genützt zu haben.

Wenn der Bw. angibt, die Art der Einrichtung sei nicht zur Beurteilung einer betrieblichen Nutzung heranzuziehen, weil diese den jeweiligen Produktionsanforderungen angepasst und dementsprechend wie ein Filmset ausgestattet worden seien, wird darauf hingewiesen, dass die Besonderheiten des Berufszweiges des Bw. zwar eine bestimmte Ausgestaltung eines Drehortes nach sich ziehen und dadurch eine objektive Zuordnung des Wirtschaftsgutes möglicherweise erschwert wird, jedoch für eine steuerliche Anerkennung der Ausgaben des Wintergartens nicht nur eine betriebliche oder berufliche Nutzung, sondern auch eine tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich berufliche Nutzung erforderlich ist. Insoweit kommt der Art der Einrichtung des Glas-Zubaus bei der durch den Bw. ausgeübte Tätigkeit keine so wesentliche Bedeutung zu.

Der Bw. führt weiters aus, dass ein Stichtag, nämlich im vorliegenden Fall die Betriebsbesichtigung, zur Klärung des Sachverhaltes, ob der Wintergarten mit dem Ziel der betrieblichen Nutzung errichtet und ob darin nachweislich regelmäßig produziert worden sei, den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen widerspräche. Diesem Vorbringen wird entgegengehalten, dass in einem Betriebsprüfungsverfahren eine Betriebsbesichtigung eine durchaus übliche Vorgangsweise darstellt, um den Organen der Abgabenbehörde die Vornahme der zur Durchführung der Abgabengesetze notwendigen Amtshandlungen zu ermöglichen. Dass diese Vorgangsweise den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen zuwiderlaufe, zumal eine Kontrolle betrieblicher Vorgänge nur am Ort der Vorgänge dienlich ist, ist für den unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar.

Wenn der Bw. meint, ein einzelner Tag könne nicht ausschlaggebend für eine Beurteilung einer länger dauernden Nutzung eines Wirtschaftsgutes sein, wird darauf hingewiesen, dass mit dieser Argumentation zwei voneinander unterschiedliche Tatbestände in Zusammenhang gebracht werden. Während die Beurteilung eines im Wohnungsverband gelegenen Raumes als betrieblich genutzt, von den Feststellungen hinsichtlich der tatsächlichen ausschließlichen oder nahezu ausschließlichen betrieblichen Nutzung desselben abhängt, richtet sich die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer eines Wirtschaftsgutes nach der Art und dem Grad der

Verwendung im Betrieb eines Steuerpflichtigen. Insofern sind beide Sachverhalte nicht miteinander vergleichbar.

Schließlich wiederholt der Bw. im Vorlageantrag noch einmal seine Ansicht, dass die Tatsache, das Gebäude sei betrieblich genutzt, entscheidender sei, als die Meinung der Betriebsprüfung, die Glashalle sei für eine betriebliche Nutzung nicht geeignet. Hierzu wird, wie oben bereits ausgeführt, noch einmal klargestellt, dass bevor eine tatsächliche betriebliche Nutzung eines Raumes anzunehmen, die grundsätzliche Eignung desselben zu prüfen und festzustellen ist. Insofern kann den Feststellungen der Betriebsprüfung, der Raum ist zur Küche völlig offen gehalten, die sonstigen ausschließlich privat genutzten Räumlichkeiten sind teilweise nur durch diesen Raum (Wintergarten) erreichbar, nicht mit Erfolg entgegengetreten werden. Eine ausschließlich betriebliche Nutzung des Glas-Zubaus ist nicht ersichtlich. Hinsichtlich der Eignung einer Glashalle für ein Tonstudio ist zu bemerken, dass der Bw. zwar zu Beginn des abgabenbehördlichen Verfahrens vorgebracht hat, in diesem Zubau ein Tonstudio errichten zu wollen und die Finanzbehörde in ihrer Berufungsvorentscheidung die Ansicht vertreten hat, dieser Zubau sei schon allein durch die Bauweise für ein betriebliches Tonstudio (keine Schalldichtheit) gar nicht geeignet. Anstatt den Nachweis zu führen, dass dieser Zubau für ein betriebliches Tonstudio geeignet ist, hat der Bw. im fortgesetzten Verfahren seine Begründung betreffend Nutzung des glashallenartigen Zubaus dahingehend modifiziert, als dieser Zubau nun für Dreharbeiten betrieblich genutzt würde. Auch eine Änderung in der Argumentationslinie kann nicht davon überzeugen, dass eine ausschließliche bzw. nahezu ausschließlich betriebliche Nutzung des Wintergartens vorliegt. Der unabhängige Finanzsenat gewinnt vielmehr durch die Fülle der behaupteten betrieblichen Nutzungsmöglichkeiten den Eindruck, dass der Bw. einen betrieblichen Verwendungszweck des Wintergartens im Nachhinein konstruiert. All die Vorbringen über eine betriebliche Nutzung des Glas-Zubaus sind bis auf eine Ausnahme, nämlich jene, dass der Wintergarten als Drehort gedient habe, auf der Ebene der Tatsachenbehauptung geblieben.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 15. September 2004 bringt der Bw. vor, der Glas-Zubau sei ab Fertigstellung im Jahr 1995 von ihm betrieblich genutzt worden, in der Berufung vom 29. Jänner 1999 gibt er jedoch an, eine Betriebsbewilligung läge deshalb noch nicht vor, weil die Bauarbeiten noch nicht abgeschlossen worden seien. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass zwar für eine betriebliche Nutzung eines Objektes eine behördliche Betriebsbewilligung nicht notwendig ist, doch die unterschiedlichen Angaben, was die Fertigstellung des Glas-Zubaus betrifft, die Glaubwürdigkeit der Aussagen des Bw. vermindern.

Der Bw. bringt schließlich in der Vorhaltsbeantwortung vom 28. September 2004 vor, dass der in der Art einer großen Halle errichtete Zubau durch die technischen Aufbauten als Wohnraum

gar nicht nutzbar gewesen sei. Diesem Vorbringen werden die Feststellungen der Betriebsprüfung und die Aussage des Zeugen M. entgegengehalten. Zwar hat der Zeuge M. angegeben, dieser Raum sei für ihn als Laie kein Wohnraum gewesen, doch wie der Bw. in der Berufung schon ausgeführt hat, ist die Art der Einrichtung den jeweiligen Produktionsanforderungen anzupassen. Auch wenn technische Aufbauten und bestimmte Einrichtungsgegenstände für einen Dreh benötigt werden, reicht dies nicht aus, um den gegenständlichen Glas-Zubau (Wintergarten) als ausschließlich betrieblich genutzt anzusehen. Während der Zeuge M. hinsichtlich der vorhandenen Einrichtung ua. ein 19 Zoll Metallregal mit diversen technischen Geräten angibt, ist dieses Metallregal bei der Betriebsbesichtigung durch die Betriebsprüfung nicht vorhanden. Damit erhebt sich jedoch die Frage, aus welchem Grund befand sich dieses Metallregal mit diversen technischen Geräten zum Zeitpunkt der Besichtigung durch die Betriebsprüfung, welche laut Aktenlage im Juli 1998 durchgeführt wurde, nicht im Wintergarten. Für die Beurteilung dieses Raumes durch die Finanzbehörde, ob eine betriebliche Nutzung vorliegt, wäre es doch durchaus von Vorteil gewesen, dieses Metallregal im Wintergarten zu belassen. Im übrigen erscheint es ziemlich ungewöhnlich, dass sich der Zeuge M. nach mehr als fünf Jahren noch genau an die Einrichtung eines möglicherweise für Dreharbeiten genutzten Raumes erinnern kann. Anzunehmen ist, da der Zeuge Matuschka auch in der Film- und Fernsehbranche tätig war, dass er genau weiß, welche technischen Geräte für eine Filmproduktion üblicherweise benötigt werden. Insofern sind die Angaben des Zeugen M., was die Einrichtung des Raumes betrifft, nicht von so wesentlicher Bedeutung.

Der Einwand des Bw., der Raum sei als Wohnraum gar nicht nutzbar gewesen, weil die in diesem Raum befindlichen technischen Geräte und Vorrichtungen dies nicht zu ließen, kann der Berufung auch nicht zum Erfolg verhelfen. Abgesehen von dem Vorbringen im Vorlageantrag, dass sich die Möblierung eines Filmsets nach den Wünschen der Kunden zu richten hat und demnach die Einrichtung des Raumes im vorliegenden Fall nicht von maßgeblicher Bedeutung ist, besteht aber auch jederzeit die Möglichkeit technische Geräte, wie etwa Kamera, Stativ, Scheinwerfer aus dem Glas-Zubau zu entfernen und durch übliche Wohnzimmereinrichtungen – Tisch und Sessel waren bereits vorhanden - zu ersetzen. Insofern steht einer private Nutzung des Wintergartens also nichts im Wege.

Hinsichtlich der zeitlichen Angaben, was die möglichen Dreharbeiten in H. betrifft, sind die Ausführungen des Bw. und des Zeugen M. nicht übereinstimmend. Einerseits sei der Zeuge laut Angaben des Bw. von Mai 1997 bis September 1997 während der gemeinsamen Entwicklungsphase des Formates oftmals bei Dreharbeiten im Glas-Zubau anwesend gewesen; andererseits gibt der Zeuge M. in seiner Vernehmung an, den Bw. erst im Spätherbst 1997 beruflich kennen gelernt zu haben. Auch wenn Fehler in Zeitangaben nach Ablauf eines längeren Zeitraumes möglich sind, tragen diese Differenzen in den Zeitangaben nicht gerade zur Glaubwürdigkeit des Zeugen bei.

Wenn der Bw. ausführt, er habe VHS-Kopien mit Spots, welche den Drehort in H. zeigen würden und zum Beweis dafür, dass der Glas-Zubau tatsächlich ausschließlich betrieblich genutzt worden sei, legte er eine Videokassette vor, wird darauf hingewiesen, dass diese VHS-Kopien möglicherweise Drehorte in H. zeigen, jedoch könnten diese Szenen auch in jedem anderen Raum mit einem offenen Kamin oder einem Raum mit Fenster und Blick auf einen kleinen Teich gedreht worden sein. Um festzustellen, ob dieses Fenster ein Fenster des streitgegenständlichen Wintergartens sei und der Blick aus diesem Fenster einen kleinen Teich zeigt, müsste der unabhängige Finanzsenat in diesem Abgabungsverfahren noch einmal eine Besichtigung vornehmen. Doch es kommt nicht darauf an, ob diese Videoclips tatsächlich in dem Glas-Zubau (Wintergarten) gedreht worden sind, sondern ob neben der tatsächlich betrieblichen Nutzung, auch eine ausschließliche bzw. nahezu ausschließlich betriebliche Nutzung vorliegt. Diese vermag der Bw. mit der Vorlage einer Video-Kassette jedoch nicht glaubhaft darlegen.

Der Bw. bringt weiters in einem am 28. September 2004 eingelangten Schriftsatz vor, nach Fertigstellung des Glas-Zubaus seien diverse Auflagen für eine Benützungsbewilligung gestellt worden und verweist zu diesem Zweck auf die Anlage 1 (Schlussüberprüfungsprotokoll). Ein Nachweis über die ausschließlich betriebliche Nutzung des Glas-Zubaus ist dem Bw. damit nicht gelungen, denn die Anlage 1 bestätigt lediglich, dass zwischen Baubewilligung im November 1993 und dem Schlussüberprüfungsprotokoll datiert mit 10. April 2003 der Wintergarten mit geringfügigen Änderungen fertig gestellt worden ist. Welchen Nachweis der Bw. damit führen wollte, ist für den unabhängigen Finanzsenat nicht ersichtlich, zumal auch in einem Objekt gedreht werden kann, wenn noch keine baubehördliche Benützungsfreigabe erfolgt ist.

Wenn der Bw. meint die Erfüllung dieser Auflagen konnten damals wegen finanzieller Schwierigkeiten nicht finanziert werden, seien jedoch geplant gewesen, wird darauf hingewiesen, dass mit dem vom Bw. vorgelegten Schlussüberprüfungsprotokoll vom 10. April 2003 die Bauwerber (der Bw. und seine Gattin) erklärt haben, bestimmte im Protokoll angeführte Mängel bis spätestens Oktober 2003 zu beheben. Die Aussage des Bw., die Erfüllung der Auflagen sei geplant gewesen, mag möglicherweise zutreffen, jedoch ist aus dieser Behauptung allein nichts zu gewinnen.

Soweit der Bw. als Nachweis einer ausschließlich betrieblichen Nutzung des Zubaus durch Dreharbeiten und Produktionen die Einvernahme des Zeugen M. beantragte, wird ausgeführt, dass, abgesehen von den zeitlichen Differenzen zwischen den Angaben des Bw. und des Zeugen M., durch diesen Zeugen eine ausschließlich bzw. nahezu ausschließlich betriebliche Nutzung weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht werden konnte. Der Zeuge mag zwar bei einzelnen Drehs in H. aus Gründen der Produktionsüberwachung anwesend gewesen sein, als Nachweis einer ausschließlich betrieblichen Nutzung reicht dies jedoch nicht aus.

Hinsichtlich der vom Zeugen M. angegebenen Einrichtungsgegenstände, wie diverse technische Geräte, Scheinwerfer, Kamera, und der vom Betriebsprüfer anlässlich der Betriebsbesichtigung vorgefundenen Einrichtungsgegenstände, wie Computer, Keyboard, wird ausgeführt, dass - wie schon der Bw. im Vorlageantrag vorgebracht hat – die Art der Einrichtung allein nicht ausschlaggebend für die Beurteilung einer betrieblichen Nutzung eines Raumes ist.

Die bauliche Art der Anlage hingegen ist sehr wohl entscheidungsrelevant. Der Bw. führt hierzu aus, der Glas-Zubau verfüge über vier eigene Eingänge, welche auf die ganze Breite der Glasfront Norden, sowie Süden zum Öffnen seien. Dieses Vorbringen widerspricht den im Akt erliegenden Unterlagen, denn laut vorgelegtem Einreichplan befinden sich die Glasfronten des Wintergartens im Osten und Westen. Doch abgesehen von den gegenüber dem Einreichplan anders lautenden Angaben des Bw. hinsichtlich der Himmelsrichtungen, verhelfen auch die Vorbringen des Bw., der Glas-Zubau verfüge über vier eigene Eingänge und die Privathäuser über davon unabhängige eigene Eingänge, der Berufung nicht zum Erfolg. Laut Bw. ist der Wintergarten nämlich so konstruiert, dass die Glasfronten mittels Schiebetüren zu öffnen sind, um sperriges Equipment hinein- bzw. hinauszutransportieren, jedoch stellen diese Öffnungen keine Hauseingänge im herkömmlichen Sinne dar. Es besteht zwar die Möglichkeit, große und sperrige Gerätschaften auf Grund der Schiebetüren des Wintergartens leichter in bzw. aus dem Gebäude zu befördern, es ist jedoch geradezu widersinnig, um vom rechten Hausteil (altes Schulgebäude) in den linken Hausteil (ehemalige Lehrerwohnung) zu gelangen, aus dem rechten Hauseingang hinaus, um den rechten Hausteil und Glas-Zubau herum zu gehen, um schließlich beim linken Hauseingang wieder das Gebäude zu betreten. Viel nahe liegender ist es, um von dem einen Teil zu dem anderen Teil des Hauses zu gelangen, einfach durch den Wintergarten durch zu gehen. Damit ist jedoch eine ausschließlich betrieblichen Nutzung des Glas-Zubaus nicht gegeben.

Hinsichtlich der unterschiedlichen Angaben des Zeugen M. und des Betriebsprüfers betreffend den offenen Kamin, wird ausgeführt, dass, wie im vorgelegten Schlussüberprüfungsprotokoll dokumentiert, das Objekt H. mit geringfügigen Änderungen (z.B. Kamin eingebaut) fertig gestellt worden ist. Wann nämlich der Kamin tatsächlich eingebaut wurde, ist für den vorliegenden Fall nicht entscheidungsrelevant und ist demnach den unterschiedlichen Wahrnehmungen der beiden Zeugen keine wesentliche Bedeutung beizumessen.

In freier Beweiswürdigung gelangt der unabhängige Finanzsenat unter Berücksichtigung sämtlicher Erwägungen zum Schluss, dass der streitgegenständliche Glas-Zubau (Wintergarten) nicht ausschließlich bzw. nahezu ausschließlich betrieblich genutzt wird und somit ein Mischaufwand vorliegt. Die diesbezüglichen Aufwendungen sind demnach dem

Bereich der Lebensführung zuzuordnen und ist eine steuerliche Berücksichtigung derselben zu verwehren. Der Berufung ist in diesem Punkt kein Erfolg beschieden.

Soweit sich die Berufung gegen die Höhe des auszuscheidenden Privatanteils der Miet- und Energieaufwendungen der Räumlichkeiten in der M.A.-Str. (siehe Tz 16) wendet, wird in Entsprechung des Berufungsbegehrens und der teilweisen stattgebenden Berufungsvorentscheidung der Privatanteil der Miet- und Energieaufwendungen mit 25 % berücksichtigt.

Ermittlung der vereinbarten Entgelte:

Tz 16 a	1994	1995
Mietaufwand lt. Bilanz	272.402,83	188.586,00
Davon 25 % Privatanteil	68.100,71	47.146,50
+ 10 % USt	6.810,07	4.714,65
	74.910,78	51.861,15
Tz 16 b		
Energieaufwand lt. Bilanz	36.811,35	28.067,06
Davon 25 % Privatanteil	9.202,84	7.016,76
+ 10 % USt	920,28	701,68
	11.043,40	8.420,12
vereinbarte Entgelte lt. BP	2.049.992,54	1.060.687,65
- Tz 16 a	- 68.100,71	- 47.146,50
- Tz 16 b	- 9.202,84	- 7.016,76
vereinbarte Entgelte neu	1.972.688,99	1.006.524,39

Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

	1994	1995
Gewinn lt. BP	+ 523.617,51	- 564.809,23
- Tz 16 a	- 74.910,78	- 51.861,15
- Tz 16 b	- 11.043,40	- 8.420,12
+ Sound Design 04 751/0557	- 20.037,00	+ 86.620,00
+ Bertolini u. Mitges. 01 390/2929		- 10.829,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb neu	+ 417.626,00	- 549.300,00

Der Berufung war daher insgesamt teilweise Folge zu geben.

Beilage: 8 Berechnungsblätter

Wien, am 17. Februar 2005