



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des AR, vom 31. Jänner 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes L vom 15. und 29. November 2007 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2003 bis 2004 und Einkommensteuer 2003 bis 2005, Umsatzsteuer 2003 bis 2004 und Einkommensteuer 2003 bis 2005, Anspruchszinsen 2004 und Investitionszuwachsprämie 2004 entschieden:

(1) Die Berufung gegen die Bescheide hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2003 bis 2005 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

(2) Die Bescheide hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2003 bis 2004, Umsatzsteuer 2003 bis 2004 und Einkommensteuer 2003 bis 2005, Anspruchszinsen 2004 und Investitionszuwachsprämie 2004 werden gemäß § 289 Abs 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Entscheidungsgründe

1. Beim Bw. wurde 2007 eine Betriebsprüfung (BP) durchgeführt. Die BP stellte folgendes fest:

a) Im Prüfungszeitraum 2002 und 2003 sei der Bw. Einnahmen-Ausgabenrechner gewesen. Mit dem Kalenderjahr 2004 sei auf die doppelte Buchhaltung umgestellt worden.

b) Buchhaltungsmängel:

(1) In den Jahren 2002 und 2003 seien die Tageslosungen mittels täglichem Tagesabschluss der Registrierkassa ermittelt und der Einnahmen-Ausgabenrechnung beigelegt worden. Seit April 2004 gebe es nur mehr eine vom Steuerpflichtigen geführte monatliche Excel-Tabelle, in der sämtliche Kasseneingänge und Kassenausgänge pro Tag eingetragen worden seien. Wie sich jedoch die einzelnen Kasseneingänge zusammensetzten bzw ermittelt worden seien, könne aufgrund dieser Aufstellung nicht nachvollzogen und vom Steuerpflichtigen auch nicht nachgebracht werden. Laut den Angaben des Steuerpflichtigen seien sämtliche Tageslosungsaufzeichnungen für das Kalenderjahr 2004 weggeworfen worden.

Die in diesem Zeitraum ausgefertigten Barrechnungen seien ebenfalls vom Steuerpflichtigen nicht aufbewahrt worden. Man habe sie auch nicht über die EDV sichtbar machen können. Ebenso habe es für Privatentnahmen und Privateinlagen im gesamten Prüfungszeitraum keine Belege gegeben. Von der BP sei festgestellt worden, dass die Verbuchung der Geschäftsfälle nicht zeitgerecht und chronologisch erfolgt sei (so seien zB bar bezahlte Tankrechnungen Monate später in die Buchhaltung aufgenommen worden).

(2) Gemäß § 163 BAO hätten Bücher und Aufzeichnungen die Vermutung der Ordnungsmäßigkeit für sich, wenn sie den Formvorschriften des § 131 BAO entsprechen würden. § 131 Abs 1 Z 2 BAO besage, dass sämtliche Eintragungen der Zeitfolge nach geordnet, vollständig und zeitgerecht vorgenommen werden müssten. Die Geschäftsfälle müsse man in der Reihenfolge aufzeichnen, in der sie sich tatsächlich ereignet hätten. Bareingänge und Barausgänge seien täglich in geeigneter Weise festzuhalten. Belege müssten derart geordnet aufbewahrt werden, dass die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich sei. Alle Verbuchungen dürften nur aufgrund von Belegen erfolgen. Bei materiellrechtlichen Mängeln – wie sie in diesem Fall gegeben seien – habe die Finanzbehörde das Recht zur Schätzung.

c) Lebenshaltungsrechnung:

(1) Im Kalenderjahr 2004 sei von der BP eine Gelddeckungsrechnung durchgeführt worden. Trotz Berücksichtigung der vom Steuerpflichtigen angegebenen privaten Lebenshaltungskosten, welche der Finanzbehörde als zu niedrig erschienen (120,00 € pro Monat für Essen bei einer vierköpfigen Familie), sei es im Kalenderjahr 2004 zu einer Unterdeckung von 11.000,00 € gekommen.

Der Steuerpflichtige habe im Zuge einer Vorbesprechung eine Bestätigung vom 8. Oktober 2007 über den Erhalt von 15.000,00 € von der Schwiegermutter (BG) vorgelegt. Weder der tatsächliche Abfluss des Geldes bei der Schwiegermutter (zB Konto oder Sparbuch), noch der

Eingang dieses Betrages beim Steuerpflichtigen habe nachgewiesen werden können. Es sei lediglich ein kopierter Auszug eines Scheidungsurteiles (1,5 Seiten) der BG aus dem Kalenderjahr 2002 vorgelegt worden, aus dem hervorgehe, dass sie im Zuge des Verfahrens diverse Sparbücher bekommen habe. Die Übergabe des Geldes solle bar erfolgt sein. Laut Angabe des Steuerpflichtigen handle es sich bei diesem Vertrag um eine mündliche Vereinbarung. Eine Rückzahlung des Betrages sei bis dato nicht erfolgt. Über genauere Rückzahlungsmodalitäten und Verzinsung habe der Steuerpflichtige keine Auskunft geben können.

(2) Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen fänden im Steuerrecht nur Beachtung, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kämen, einen eindeutigen (klaren und jeden Zweifel ausschließenden) Inhalt hätten und Familienfremde die Vereinbarungen unter denselben Bedingungen abgeschlossen hätten. Rückwirkende Vereinbarungen – wie sie der Finanzverwaltung vorgelegt worden seien – fänden grundsätzlich keine Berücksichtigung. Unter dem Gesichtspunkt der Fremdüblichkeit sei jedoch schon aus Gründen der Beweissicherung für den „Darlehensgeber“ eine bloß mündliche Vereinbarung unüblich.

Nachdem der Finanzverwaltung einerseits die Vermögensherkunft nicht nachgewiesen werden konnte und andererseits in diesem Kalenderjahr die Buchhaltung gemäß § 163 BAO nicht ordnungsgemäß gewesen sei, erfolge im Kalenderjahr 2004 eine Zuschätzung in Höhe der Unterdeckung von 11.000,00 € zur Einkommensteuer und zur Umsatzsteuer.

d) Privatanteil PKW:

Von den geltend gemachten Aufwendungen werde ein 20%iger Privatanteil ausgeschieden. Die Hinzurechnung betreffend der Privatanteile werde wie folgt ermittelt:

Zurechnung

	2003	2004	2005
PKW-Aufwand bisher	665,84	6.383,83	7.642,28
Afa PKW	1.315,75	1.503,71	751,86
	1.981,59	7.887,54	8.394,14
20% Privatanteil	396,32	1.577,51	1.678,83

e) Lohnaufwand Vater:

Der Unabhängige Finanzsenat Linz habe mit Entscheidung vom 11. Mai 2007 erwogen, dass in der Zeit vom 1. April 2002 bis 29. Dezember 2004 kein Dienstverhältnis zwischen dem Bw. und seinem Vater bestanden habe. Sämtliche Betriebsausgaben in diesem Zusammenhang seien zu kürzen:

Kürzung

	2002	2003	2004
Bruttolohn	3.150,00	4.284,00	4.429,00

f) Büro bzw Arbeitszimmer im Wohnungsverband:

(1) Im Kalenderjahr 2003 sei vom Steuerpflichtigen und seiner Gattin ein Reihenhaus in E erworben worden. Der gesamte Dachgeschoßausbau sowie die Einrichtung eines Büros im Obergeschoß seien in die Einnahmen- Ausgabenrechnung bzw die Buchhaltung aufgenommen worden. Im Zuge der Besichtigung des Büros habe man festgestellt, dass es sich um ein Büro im Wohnungsverband handle. Es gebe keinen einzigen Hinweis von außen, dass sich hier ein Büro der Firma AU befinde (kein Wegweiser, kein Türschild, kein eigener Eingangsbereich). Wenn man das Büro im ersten Stock des Reihenhauses aufsuchen wolle, müsse man durch den privaten Bereich der Familie durchgehen (Garderobe, Wohnzimmer), im Obergeschoß befänden sich außerdem laut Angabe des Steuerpflichtigen ein Kinderzimmer und Abstellräume.

Beim Büro handle es sich um einen großen offenen Raum im Dachgeschoß mit einer kleinen Sitzgelegenheit, zwei Schreibtischen und einem Wandverbau. Das Arbeitszimmer bzw Büro sei im Zuge der Betriebsbesichtigung „leer“ gewesen und habe ausgesehen, als werde es nicht ständig benutzt.

Der Steuerpflichtige habe behauptet, beim Büro handle es sich um den Mittelpunkt seiner betrieblichen Tätigkeit. Er sei fast jeden Tag nach der Arbeit und auch an den Wochenenden hier tätig. Es werde die Homepage laufend gewartet, der Internet-Shop betreut (den es erst seit 2007 gebe) und es würden auch Reparaturen im Büro durchgeführt. Außerdem sei ein solcher Raum notwendig, um Gespräche und Telefonate führen zu können, welche für die Ohren der Mitarbeiter nicht bestimmt seien. Zudem sei es für Kunden, welche in der näheren Umgebung wohnten, viel günstiger, wenn Reparaturen direkt zu Hause gemacht würden und diese sich Transportkosten nach L sparen könnten.

Aus den Ausgangsrechnungen seien keine Hinweise ersichtlich, dass im Büro in E irgendwelche Dienstleistungen durchgeführt worden seien. Angemerkt werde auch, dass sich das offizielle Geschäft der Firma AU in L befinde. Weder im Telefonbuch, noch im Internet

gebe es Hinweise, dass ein Büro in E bestehe. Im Geschäft in L befinde sich eine eigene Annahmestelle für Computerreparaturen, wo man auch während der BP habe beobachten können, dass Reparaturen oder Einbauten von Teilen stattfanden. Laut den Angaben des Steuerpflichtigen würden auch viele Computerprobleme direkt in den Firmen vor Ort behoben (s Fahrtenbuch). Im Büro in L befänden sich drei Arbeitsplätze (Schreibtische mit PC).

(2) Aufwendungen im Zusammenhang mit einem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer bzw Büro könnten grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben Berücksichtigung finden. Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen sei, dass das Büro den gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeitsmittelpunkt des Steuerpflichtigen darstelle. Das verwendete Arbeitszimmer müsse nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig sein und tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt werden.

Diese Beurteilung habe nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung, dh. nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen. Tätigkeiten, deren Mittelpunkt in einem Arbeitszimmer liege, wären zB die Betätigungen von Gutachtern, Schriftstellern, Malern oder Komponisten.

Die Tätigkeit des EDV-Handels und des EDV-Dienstleisters falle nicht unter jenes typische, der Verkehrsauffassung entsprechende Berufsbild, welches den gesamten betrieblichen Mittelpunkt der Tätigkeit im Arbeitszimmer des privaten Wohnhauses habe. Auch die Tatsache, dass Computer vor Ort und bei den Firmen repariert würden und der Steuerpflichtige überwiegend selbst die Kundenbesuche mache, dürfe nicht außer Acht gelassen werden. Weiters müsse man anmerken, dass kein einziger Nachweis für die Durchführung von Dienstleistungen für die Firma AU im Büro in E vorliege. Außerdem rechtfertige ein gelegentliches betriebliches Tätigwerden in einem im Wohnungsverband gelegenen Büro noch kein notwendiges Betriebsvermögen. Maßgebend seien die Ausführungen des § 20 Abs 1 Z 2 lit. d EStG 1988.

Vom Abzugsverbot betroffen seien auch die Anschaffungskosten vom 4. Juni 2004 hinsichtlich der Einrichtungsgegenstände in Höhe von 12.416,66 € netto (USt 2.483,33 €). Sämtliche Ausgaben im Zusammenhang mit dem Dachgeschoßausbau des privaten Wohnhauses sowie die Aufwendungen für die Einrichtung des Büros, stellten keine Betriebsausgaben dar und seien den Aufwendungen der privaten Lebensführung (§ 20 Abs 1 Z 2 lit. d EStG 1988) zuzurechnen. Die BP rechne daher die Anschaffungskosten für den Dachgeschoßausbau vom 24. September 2003 in Höhe von 42.083,43 € netto (USt 8.146,69 €), welche im Zuge der Abschreibung in Höhe von 1.275,26 € (Kalenderjahr 2003 mit 637,63 €) Berücksichtigung gefunden hätten, wiederum den bisherigen Ergebnissen hinzu.

Zurechnung Büro

	2003	2004	2005
Afa Betriebsgebäude	637,63	1.275,26	1.275,26
Afa Betriebs- und Geschäftsausstattung		1.241,67	1.241,67
Hinzurechnung gesamt	637,63	2.516,93	2.516,93

g) Umsatzsteuer:

Die geltend gemachte Vorsteuer für das Arbeitszimmer iHv. 8.146,69 € stehe nicht zu, weil der Aufwand für das Arbeitszimmer gemäß § 12 Abs 2 Z 2 lit. a UStG 1994 als nicht für das Unternehmen ausgeführt gelte. Dasselbe Schicksal treffe die Vorsteuerbeträge von 2.483,33 € hinsichtlich der Anschaffungskosten der Einrichtungsgegenstände des Arbeitszimmers.

h) Zusammenfassung

Einkommensteuer:

	2002	2003	2004	2005
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	3.867,56	13.300,04	30.639,85	844,68
Schätzung Punkt 3			11.000,00	
Privatanteil PKW		396,32	1.577,51	1.678,83
Lohnaufwand Vater	3.150,00	4.284,00	4.429,00	
Bürokosten		637,63	2.516,93	2.516,93
Einkünfte nach BP	7.017,56	18.617,99	50.163,29	5.040,44

Umsatzsteuer

	2003	2004	2005
--	------	------	------

Umsatzsteuer bisher		71.334,96	
Zurechnung Zuschätzung Punkt 3		2.200,00	
Umsatzsteuer nach BP		73.534,96	

Vorsteuer

	2003	2004	2005
Vorsteuer bisher	49.545,42	46.792,02	
Kürzung	-8.146,69	-2.483,33	
Vorsteuer nach BP	41.398,73	44.245,69	

i) Die BP kürzte weiters mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 15. November 2007 die Investitionszuwachsprämie im Ausmaß von 1.206,00 €. Gemäß § 108 e EStG könne für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine Investitionszuwachsprämie iHv 10% der Bemessungsgrundlage geltend gemacht werden. Der Investitionszuwachs 2004 ergebe sich aus der Differenz zwischen den Anschaffungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter (Einrichtungsgegenstände im Büro in E) die im Kalenderjahr 2004 in Höhe von 12.417,00 € angefallen seien und dem Durchschnitt der Anschaffungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter der letzten drei Wirtschaftsjahre in Höhe von 361,00 €. Nachdem es im Zuge der BP zu Feststellungen betreffend des Büros in E gekommen sei, werde auf die Niederschrift vom 16. November 2007 verwiesen. Die Voraussetzungen für die Investitionszuwachsprämie sei nicht mehr gegeben.

2. Gegen die aufgrund der BP ergangenen Wiederaufnahmebescheide betreffend Umsatzsteuer 2003 und 2004 und Einkommensteuer 2003 bis 2005, Bescheide über die Umsatzsteuer 2003 und 2004 sowie Einkommensteuer 2003 bis 2005, Anspruchszinsen Einkommensteuer 2004 und Haftungs- und Abgabenbescheid bezüglich der Investitionszuwachsprämie 2004 wurde mit Schreiben vom 31. Januar 2008 Berufung eingelegt.

a) Man fechte die genannten Bescheide dem gesamten Inhalt nach an.

b) Keiner der ergangenen Bescheide enthalte eine explizite Begründung. Der Verweis auf das Betriebsprüfungsergebnis sei als Begründung nicht ausreichend. Insoweit seien alle ergangenen Bescheide rechtswidrig.

c) Der Verweis auf das Ergebnis einer Betriebsprüfung könne keinesfalls die Bescheidbegründung ersetzen, weil damit nicht nachvollziehbar sei, von welchen Feststellungen im Bescheid ausgegangen werde. Es gebe somit auch keine im Bescheid bekämpfbare Feststellung. Eine dynamische Verweisung auf ein Betriebsprüfungsprotokoll ersetze nicht die Begründung. Die Bescheide seien somit nicht überprüfbar und würden an einem Begründungsmangel leiden.

d) Die Feststellungen der BP seien unrichtig und könnten einer plausiblen Überprüfung nicht standhalten. Teilweise habe man die vom Steuerpflichtigen gemachten Angaben falsch festgehalten.

e) Für 2004 lägen keine Buchhaltungsmängel vor. Die Tageslosungsaufzeichnungen für 2004 habe man nicht weggeschmissen. Es seien lediglich keine Bon-Ausdrucke gemacht worden. Alle verbuchten Umsätze seien im Warenwirtschaftssystem für das Jahr 2004 vorhanden. Lediglich die Tagessummen seien in eine Excelliste transferiert worden, weil diese Art der Buchhaltungsweitergabe eine Erleichterung für den damaligen Steuerberater gewesen sei. Der BP habe man mitgeteilt, dass die Aufzeichnungen des Warenwirtschaftssystems 2004 infolge eines Festplattendefektes im Zeitpunkt der BP nicht verfügbar gewesen seien. Die BP sei darauf hingewiesen worden, dass eine Rekonstruktion der Daten vorgenommen werden könne. Im Zuge der begonnenen Rekonstruktion der Festplatte habe man aber feststellen müssen, dass eine einfache Rekonstruktion in kurzer Zeit nicht möglich sei und einen größeren technischen Aufwand erfordern würde. Der Steuerpflichtige sei jedoch in der Lage, eine Rekonstruktion der Originaldaten des Warenwirtschaftssystems 2004 herzustellen, sodass eine Überprüfung stattfinden könne. Privatentnahmen und Privateinlagen seien in der Exceltabelle gekennzeichnet, sodass sich diese nachvollziehen ließen.

Die verspätete Verbuchung von Tankrechnungen ändere nichts an einer ordnungsgemäß geführten Buchhaltung. Es sei nicht erforderlich, dass alle Geschäftsfälle nach dem chronologischen Datum genau verbucht würden. Es reiche aus, dass man alle Geschäftsfälle anhand des vorhandenen Beleges verbuche. Denn es komme im Geschäftsleben oft vor, dass erst im Zuge der Jahreserstellung Belege auftauchten, die im Nachhinein noch nachgebucht werden müssten, um als Betriebsausgaben zu gelten. Es bestünden daher keine Bedenken, wenn Tankrechnungen erst Monate später in die Buchhaltung aufgenommen würden, sofern sie belegmäßig unterlegt und mit fortlaufenden Buchungsnummern versehen seien.

Bei Privatentnahmen- und Einlagen lägen „Eigenbelege“ vor, was durch die Eintragung in der Excelliste ausreichend dokumentiert sei, weil man den Zahlungsfluss nachvollziehen könne. Die behaupteten Buchhaltungsmängel lägen daher nicht vor.

Gerade die Excelliste mache eine Sortierung nach Datum möglich, wenn dies gewollt sei. Die Tatsache, dass der Steuerpflichtige keine nachträgliche datumsmäßige Sortierung vorgenommen habe, spreche für das jeweilige Buchungsdatum. Dass dieses vom Belegdatum abweichen könne, sei evident und zulässig.

Der Verpflichtung zur Aufzeichnung der Barein- und Ausgänge sei der Steuerpflichtige mit Erstellung der Excelliste nachgekommen. Die belegmäßige Zuordnung für 2002 bis 2004 könne ohne Probleme vorgenommen werden. Hinsichtlich 2004 sei der Steuerpflichtige an der rechtzeitigen Vorlage durch höhere Gewalt verhindert gewesen (Festplattendefekt). Dass die Finanzprüfer die Rekonstruktion für 2004 nicht abwarten wollten, berechne nicht zur Schätzung.

f) Nicht nachvollziehbar sei die von der BP angeführte Unterdeckung iHv 11.000,00 €. Unrichtig sei die Darstellung, wonach der Steuerpflichtige angegeben habe, für eine vierköpfige Familie benötige er einen Monatsbedarf von 120,00 €. Nur für sich benötige er pro Monat reine Essenskosten in Höhe von 120,00 €. Die jeweiligen Privatentnahmen würden sich aus der Buchhaltung in Höhe von 1.000,00 € bis 1.200,00 € ergeben.

Die Gewährung eines Privatdarlehens von BG iHv 15.000,00 € hänge mit dem Geschäftsbetrieb des Steuerpflichtigen nicht zusammen. Daher sei das Darlehen auch nicht in die Geschäftsbücher aufzunehmen. Es diene lediglich dazu, dem Steuerpflichtigen ein „Überleben im Privatbereich“ zu ermöglichen. Dass der Betrag von 15.000,00 € bar übergeben worden sei und nach Maßgabe wirtschaftlicher Möglichkeiten zurückgezahlt werde, habe der Steuerpflichtige ausgeführt. Es sei schlüssig nachvollziehbar, dass die Schwiegermutter aufgrund ihrer finanziellen Möglichkeiten einen in wirtschaftliche Not geratenen Schwiegersohn unterstütze. Es sei evident, dass es hierzu keiner schriftlichen Vereinbarung bedürfe, weil ein Privatbereich vorliege. Die BP verwechsle den Privatbereich mit dem Geschäftsbereich. Die „Geldleihe“ sei aus der geschäftlichen Betrachtungsweise völlig wegzulassen. Außerdem habe man durch die Bestätigung der Frau BG hinreichend nachgewiesen, dass der Steuerpflichtige diesen Betrag erhalten habe, weil seitens der Finanzbehörde keinerlei schlüssige Gegenbeweise aufgezeigt werden konnten.

g) Der Privatanteil für den PKW im Ausmaß von 20% sei außer Streit gestellt worden.

h) Soweit darauf verwiesen werde, dass der UFS in der Entscheidung vom 11. Mai 2007 festgestellt habe, dass vom 1. April 2002 bis 29. Dezember 2004 kein Dienstverhältnis des

Vaters gegeben gewesen sei, müsse dies als unrichtig zurückgewiesen werden. Der Steuerpflichtige habe von dieser Entscheidung keine Kenntnis und dieses sei ihm auch bisher nicht zugekommen. Richtig sei, dass der Vater in dieser Zeit beim Bw. beschäftigt gewesen sei. Der Vater habe auch tatsächlich eine Tätigkeit ausgeübt. Die Anerkennung als Betriebsausgabe erfolge zu Recht, weil die Zahlungen an den Vater auch erfolgt seien. Der Lohnaufwand sei vollständig als Betriebsausgabe abzugsfähig.

i) Das Arbeitszimmer in E sei im Oktober 2003 errichtet worden. Die Einrichtung des Arbeitszimmers sei 2003 erfolgt, ebenso die Zahlungen für die Anschaffung. Die Investitionsprämie stehe daher zu. Es gebe auch eine Beschilderung und Beschriftung am Briefkasten rechts neben der Tür. Das Privathaus weise eine Gesamtwohnfläche von 280 m² auf. Auf den betrieblich genutzten Bereich entfielen 70 m². Die Einrichtungsgegenstände befänden sich zur Gänze im Arbeitszimmer. Arbeitszimmer und geschäftliche Flächen im Wohnungsverband dienten als EDV-Lager und Reparaturwerkstätte für EDV-Belange. Unrichtig sei die Darstellung, wonach die Geschäftsflächen im Wohnungsverband leer gewesen seien. Man habe sehr wohl defekte EDV-Geräte zur Reparatur gelagert. Der Steuerpflichtige habe auch angegeben, dass er diese Geschäftsflächen für seine Umgebungskunden nutze, was auch plausibel klinge. Damit könne er für seine Umgebungskunden billig anbieten, weil Transportkosten wegfielen. Der Steuerpflichtige sei auch im Telefonbuch E gelistet (Eintrag Telefonverzeichnis der entsprechenden Partei).

j) Insgesamt ergebe sich, dass der Steuerpflichtige im Wohnort eine Außenstelle seiner geschäftlichen Tätigkeit in L betreibe, welche er für Umgebungskunden eingerichtet habe.

Die Rechnungsausstellungen für Arbeiten aus der Verwaltungszentrale seien von L aus erfolgt. Die Betriebsräumlichkeiten im Reihenhaushaus stellten ein notwendiges Betriebsvermögen für Umlandkunden des Steuerpflichtigen dar. Die Aufwendungen für die Büroeinrichtung und die Anschaffungskosten für den Obergeschoßausbau seien notwendige Betriebsausgaben. Die Geschäftsräumlichkeiten im Reihenhaushaus seien ausschließlich betrieblichen Zwecken gewidmet. Daher gebühre auch der Vorsteuerabzug iHv. 8.146,69 €. Es würden sich folgende Einkünfte ergeben:

Einkünfte

	2003	2004	2005
Einkünfte aus GW	13.300,04	30.639,85	844,68
Privatanteil PKW	396,32	1.577,51	1.678,83

Einkünfte	13.696,36	32.217,36	2.523,51
-----------	-----------	-----------	----------

k) Zur Beweisführung über die tatsächliche Nutzung des Obergeschosses werde die Einvernahme der Ehegattin beantragt. Diese könne Auskunft über die tatsächliche Verwendung des Obergeschosses und des Ausmaßes der Tätigkeit in diesen Räumlichkeiten des Steuerpflichtigen geben.

Weiters werde eine Einsichtnahme in das rekonstruierte Warenwirtschaftssystem 2004 vorzunehmen sein.

3. Am 4. November 2008 wurde die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt:

a) Die am 25. Februar 2009 geplante Erörterung wurde auf Wunsch des Steuerpflichtigen auf den 12. März 2009 verschoben. Mit Schreiben vom 20. Februar 2009 teilte jener Rechtsanwalt, der die Berufung verfasst hatte mit, dass der Bw. das Erörterungsgespräch alleine führen und er nicht daran teilnehmen werde, da das Auftrags- und Vollmachtsverhältnis am 20. Februar 2009 gelöst worden sei.

b) Am 12. März 2009 wurde mit dem Bw. und seiner Gattin sowie den Vertretern des Finanzamtes eine Erörterung durchgeführt. Besprochen wurden die Zurechnungspunkte im einzelnen:

(1) Bereits in der Berufung außer Streit gestellt wurde der Privatanteil PKW.

(2) Bezüglich des Arbeitslohnes des Vaters wurde auf die Berufungsentscheidung des UFS 11.5.2007, RV/0391-L/06 und die dort angeführte Niederschrift mit dem Vater und die rechtliche Würdigung verwiesen. Für den UFS besteht prinzipiell keine Veranlassung eine neue – und vom Ergebnis der vorangegangenen Berufungsentscheidung abweichende – Beurteilung vorzunehmen, zumal die Aussagen des Vaters insbesondere im Hinblick auf dessen Behinderung glaubwürdig erscheinen, wonach dieser nicht angestellt gewesen sei.

(3) Bezüglich der Zuschätzung der 11.000,00 € im Jahr 2004 (resultierend aus Buchhaltungsmängeln und einer Unterdeckung bei der Gelddeckungsrechnung) blieben nicht nur die unterschiedlichen Rechtsansichten bestehen, es wurde vom Steuerpflichtigen auch zusätzliches vorgebracht.

Zum einen habe die Schwiegermutter das Geld von einem aufgelösten Sparbuch entnommen, das man ihr nicht mitgegeben habe und das daher nicht vorgewiesen werden könne. Berücksichtige man dieses Geld, käme eine Unterdeckung erst gar nicht zustande. Seitens des UFS wurde allerdings darauf verwiesen, dass Sparbücher grundsätzlich in entwertetem

Zustand dem ehemaligen Inhaber ausgehändigt werden. Weiters gab die Gattin des Bw. an, dass sie im fraglichen Zeitraum Gelder aus einem Bausparguthaben ausbezahlt bekommen habe und dies auch mit den entsprechenden Belegen nachweisen könne. Im Prüfungszeitraum sei sie dazu nicht befragt und die Geldrechnung von der Prüferin erstellt worden, ohne dass diese Berechnung für den Bw. nachvollziehbar gewesen sei.

Die Buchhaltungsmängel wurden weiterhin bestritten. Diesbezüglich brachte der Bw. nunmehr die im Prüfungszeitraum nicht vorhandenen Tageslosungsaufzeichnungen mit (auf dem Laptop ersichtlich) und führte gleichzeitig vor, dass und wie die Belege in den jeweiligen Aufschreibungen auffindbar waren. Der Bw. führte dazu aus, dass während der Prüfung Probleme bestanden hätten, verschiedene Unterlagen sichtbar zu machen, er aber keine Gelegenheit erhalten habe, dies nachzuholen.

(4) Hauptbesprechungspunkt war die Frage der betrieblichen Tätigkeit im Reihenhaus in E. Der Bw. ist Geschäftsführer der Firma AU, die eigene Geschäftsräumlichkeiten in L aufweist (Geschäftsgegenstand EDV- Dienstleistungen und Verkauf). Der Bw. ist zuständig für den Verkauf, den Außendienst, Reparaturen, Officearbeiten und den Einkauf. Nach den Angaben des Bw. sieht sein Tagesablauf so aus, dass er in der Früh in L sei und dann in den Außendienst gehe, um dann einen großen Teil seiner täglichen Tätigkeit (von 100% Arbeitszeit 60%) in E im Büro zu verbringen. Dies einerseits weil die Büromitarbeiter in L nicht wissen dürften, zu welchen Einkaufspreisen der Bw. seine Computer beziehe und er daher gewisse Tätigkeiten nur zu Hause verrichten könne. Andererseits gebe es eine Reihe von Kunden, die ihn zuhause aufsuchen würden, um sich den Weg nach L zu ersparen. Dies könne auch die Ehegattin bestätigen. Fahrtenbücher seien nicht geführt worden.

Der von der BP vorgebrachten Behauptung, die Firma AU finde sich – was das Büro in L betreffe – weder im Telefonbuch noch im Internet, müsse ebenso widersprochen werden, wie der Aussage, das Büro sei bei der Besichtigung leer gewesen. Im Onlinetelefonbuch sei die Firma mit Sicherheit ersichtlich gewesen. Die BP führte dazu aus, auf einem ihr vorliegenden Internetausdruck sei nur die Adresse in L, aber nicht in E ersichtlich und auch auf den Rechnungen scheine lediglich die Adresse in L auf. Der Bw. gab weiters an, dass auch die Behauptung der BP nicht stimme, wonach es weder ein Türschild, noch einen Wegweiser zum Büro in E gegeben habe, diesbezüglich müsse sich die Prüferin irren.

(5) Seitens der Finanzverwaltung wurde zur Erledigung der Berufung ein Gesamtvorschlag betreffend die strittigen Berufungspunkte vorgebracht. Der Bw. ersuchte um Bedenkzeit für eine Besprechung mit seinem Steuerberater, die zugesagt wurde.

c) Am 26. März 2009 fand eine weitere Besprechung mit dem Bw. und der Vertreterin des Finanzamtes statt. Der Bw. übergab im Zuge dieser Besprechung eine Reihe von Unterlagen an den Sachbearbeiter:

- Eine Serie von Photos, die den voll eingerichteten Büroraum (Dachboden) mit diversen PCs, Büromaterialien und sonstigen Utensilien zeigen, wie er im Zeitraum der Prüfung ausgesehen haben soll. Weiters Photos, die den Briefkasten mit der Aufschrift der Firma AU zeigen (angeblich ebenfalls im Zeitraum der Prüfung).
- Ein Photo des Straßenschildes bei der Einfahrt zum Büro.
- Ein „Wegweiser“ GA (Branchenverzeichnis) mit dem Namen des Bw., der Adresse E und der Handytelefonnummer vom Bw., sowie der E-Mailadresse der Firma AU.
- Ein Fax mit Datum 4. Dezember 2007, mit der Aufforderung einer Telefonnummernkorrektur.
- Eine Liste mit insgesamt 87 Namen und Adressen von Personen oder Firmen, die bezüglich des Büros in E befragt werden könnten und
- die Namen zweier Mitarbeiter, die ebenfalls bezüglich der beiden Büros befragt werden könnten.

Der Bw. führte ergänzend aus, dass er dem Gespräch mit dem Steuerberater entnommen habe, dass bei Überschreiten einer 10%-Grenze der Vorsteuerabzug für sein Privathaus zustünde. Da er – wie schon erwähnt – ca. 60% seiner Tätigkeit im Büro in E zugebracht habe, gehe er davon aus, dass ihm das Büro und die damit zusammenhängenden Vorsteuern sowie die Investitionszuwachsprämie von der Finanzverwaltung zugestanden werden müssten.

4. Folgende Unterlagen sind in die rechtliche Würdigung miteinzubeziehen:

Aussagen in der Berufungsentscheidung UFS 11.5.2007, RV/0391-L/06:

In dieser Berufungsentscheidung ging es um die Frage, ob der Vater des Bw. (FR) im Zeitraum 2002 bis 2004 beim Sohn Arbeiten verrichtet und dafür ein Entgelt erhalten hat. FR hat in der Niederschrift vom 11. April 2005 dazu angegeben, dass er niemals beim Sohn beschäftigt war und niemals Entschädigungen erhalten hat. Der UFS hat zusammengefasst festgestellt, dass die wesentlichen Punkte der Vereinbarung zwischen Vater und Sohn nicht nach außen dokumentiert wurden und eine Anpassung der Auszahlungsmodalitäten an die persönlichen Verhältnisse des Beschäftigten keinesfalls fremdüblich ist. Die Mitarbeiter des Bw. hätten zwar bestätigt, dass der Vater im Betrieb anwesend gewesen sei und mitgeholfen

habe, sie hätten aber auch keine Angaben machen können, wie die Zusammenarbeit zwischen Bw. und Sohn vereinbart gewesen sei. Die notwendigen Anforderungen an Verträge wie Fremdvergleich, Publizität und eindeutiger Inhalt lägen nicht vor. Allfällige gelegentliche Hilfsdienste gehörten zu den unter Verwandten üblichen Tätigkeiten und seien dem privaten Bereich zuzuordnen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Der Unabhängige Finanzsenat kann gemäß § 289 Abs 1 BAO eine Berufung durch Aufhebung der angefochtenen Bescheide unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anderslautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Zweck der Kassation ist die Entlastung der Abgabenbehörde zweiter Instanz, wenn es wegen Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme (Ritz, BAO, § 289, Rz 5). Es ist nämlich nicht Aufgabe des UFS die Abgabenbehörde erster Instanz von der nahezu gesamten Ermittlungsverpflichtung zu entlasten (vgl. Beiser, SWK 3/2003, S 102 ff). Aufgehoben wird der angefochtene Bescheid.

Das Verfahren tritt im Fall der Aufhebung in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des angefochtenen Bescheides befunden hat. Auch zwingend abgeleitete Bescheide werden aus dem Rechtsbestand entfernt. Die Behörden sind gemäß § 289 Abs 1 BAO im weiteren Verfahren an die für die Aufhebung maßgebliche – im Aufhebungsbescheid dargelegte – Rechtsanschauung gebunden (Ritz, BAO, § 289, Rz 20 ff.).

2. Im vorliegenden Fall sind nach den nunmehr in der zweiten Erörterung eingebrachten Unterlagen bei den strittigen Berufungspunkten so gut wie alle relevanten Sachverhaltsfragen noch klärungsbedürftig.

a) Die Berufungsbehörde ist grundsätzlich auch Ermittlungsbehörde und kann daher bzw ist sogar verpflichtet eigene Sachverhaltsermittlungen durchzuführen, idR um bereits getätigte Ermittlungen zu ergänzen oder neu im Berufungsverfahren aufgetauchte Aspekte näher zu beleuchten. Im gegenständlichen Fall werden aber die Sachverhaltsfeststellungen der BP in einem Ausmaß und einer Weise bestritten, dass die Berufungsbehörde mit den Ermittlungen praktisch von vorne beginnen müsste. Die Berufungsbehörde kann jedoch keine neue Betriebsprüfung abwickeln.

b) Die Gründe dafür sind sowohl bei der BP als auch beim Steuerpflichtigen zu suchen.

Dem Bw. ist insofern zuzustimmen, als ihm bei derart gravierenden Feststellungen einerseits die Gründe für die Zurechnungen und die Berechnungen (zB der Geldrechnung) schon vor, aber auch während der Schlussbesprechung in einer für ihn nachvollziehbaren Weise darzulegen waren. Der Bw. beklagt, dass er bei der Prüfung weder ausreichend Zeit hatte, die Rekonstruktion der vorübergehend nicht vorzeigbaren Daten in Angriff zu nehmen, noch die Geldrechnung ausreichend verdeutlicht wurde. Die Einwendungen des Bw. hätten – sofern es tatsächlich richtig ist, dass er diese zum Großteil schon während der Prüfung vorgebracht hat – in den Ausführungen der Niederschrift der BP enthalten sein und auch entsprechend gewürdigt und widerlegt werden müssen. So zeigen auch das Vorbringen der Gattin des Bw. in der ersten Erörterung bezüglich weiterer ihr zur Verfügung stehender Geldmittel, die jedenfalls in die Geldrechnungen einzubeziehen gewesen wären und die Vorbringen bezüglich der nicht bestehenden Buchführungsmängel auf, dass es an einer umfassenden Auseinandersetzung der beiden (Streit)Parteien über den Prozessstoff gemangelt hat.

Der Steuerpflichtige wiederum, von dem die BP behauptet, er habe schon während der Prüfung ständig das Verfahren durch Nichtbeibringung von Unterlagen und Belegen verzögert und vom Steuerberater einmal auch die falschen Unterlagen beigebracht, setzt dieses Verhalten offenkundig auch im Berufungsverfahren fort. Nicht nur in der ersten, sondern auch in der zweiten Erörterung hat der Bw. jedes Mal (für die BP) neue Unterlagen beigebracht, die seine Aussagen stützen sollen. Zwar steht es dem Bw. grundsätzlich frei, Beweismittel auch noch im Berufungsverfahren vorzulegen. Es stellt sich aber die Frage, warum der Bw. zB Photos seines (nicht leeren) Büros (angeblich angefertigt vor der BP) oder Photos der Schilder und Wegweiser bei seinem Büro nicht schon anlässlich der BP vorgelegt hat. Er hätte damit die Behauptungen der Prüferin widerlegen bzw beweisen können, dass diese Schilder damals tatsächlich schon existiert haben. Hätte tatsächlich die BP diese Unterlagen nicht angenommen oder nicht gewürdigt, wie vom Bw. behauptet, so wäre es ihm freigestanden, diese beim Finanzamt und insbesondere beim Rechtsmittelsachbearbeiter des Finanzamtes vorzulegen und entsprechende Eingaben zu machen. Der Bw. hat sich aber anscheinend darauf verlegt, bei jeder neuen Besprechung im BP-Verfahren und im Berufungsverfahren wiederum neue Unterlagen vorzulegen. Dies führt zu der Situation, dass nicht einmal die simpelsten Sachverhaltsfragen einer Klärung zugeführt sind, zB ob das Büro in E Schilder und Hinweistafeln im Prüfungszeitraum aufgewiesen hat und Telefonbucheinschaltungen vorgenommen wurden.

Soweit die Prüfungsfeststellungen „Zuschätzung 2004“ und „Bürokosten“ aufrecht bleiben sollen, werden zahlreiche und umfangreiche Ermittlungen notwendig sein, die vom UFS

aufgrund des Umfanges nicht durchgeführt werden können. Bezüglich des Lohnes des Vaters gibt es von diesem eindeutige – und aufgrund seiner Behinderung auch glaubwürdige – Aussagen, wonach er keine Entlohnung erhalten hat. Gelegentliche Aushilfen können kein anzuerkennendes Dienstverhältnis zustandebringen. Bezüglich der dazu ergangenen Berufungsentscheidung muss sich der Steuerpflichtige mit seinem Vater auseinandersetzen, da die Finanzbehörde auch das Steuergeheimnis zu wahren hat.

3. Zur Frage der Wiederaufnahme der Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2005 ist vom UFS zu prüfen, ob die im BP-Bericht genannten Gründe eine Wiederaufnahme rechtfertigen. Die Zurechnung der Entlohnung des Vaters und des PKW-Privatanteils sind nach Ansicht des UFS ausreichende Gründe für eine Wiederaufnahme. Soweit der Bw. in der Berufung anführt, die Bescheide seien nicht begründet, ein Verweis auf das BP-Ergebnis genüge nicht, verkennt er die Rechtslage. Im BP-Bericht vom 6. November 2007 wird bei den einzelnen Punkten auf die jeweilige Tz der Niederschrift zur Schlussbesprechung verwiesen. Damit ist der erforderlichen Bescheidebegründung genüge getan. Der Verweis auf die entsprechenden Tz der Niederschrift stellt nach der ständigen Rspr des VwGH eine ausreichende Begründung für die nach der BP ergehenden Bescheide dar. Nur dann, wenn sich die entsprechenden Angaben für die Wiederaufnahme nicht in der Niederschrift bzw im Prüfbericht finden, wäre die Erlassung eines Bescheides als rechtswidrig zu qualifizieren (VwGH 26.4.2007, 2002/14/0075). Davon kann aber im vorliegenden Fall nicht ausgegangen werden. Die Berufung gegen die Wiederaufnahme der Einkommensteuer 2003 bis 2005 war daher abzuweisen.

4. Die weitere umfassende Abklärung des Sachverhalts ist wie folgt bei den strittigen Berufungspunkten vorzunehmen:

a) Zur Frage der Geldunterdeckung ist eine neue Gelddeckungsrechnung erforderlich, vor deren Erstellung der Steuerpflichtige auch aufgefordert werden muss, alle relevanten Zahlungen bzw. Gelder bekanntzugeben. Dies wird wiederum nur möglich sein, wenn der Bw. über die Inhalte und Parameter der Gelddeckungsrechnung ausreichend informiert wird. Die Schwiegermutter BG müsste hinsichtlich vorhandener Nachweise zur finanziellen Unterstützung des Bw. befragt werden, ob ein Darlehen (oder allenfalls eine Schenkung) vorlag, ebenso zum Zeitpunkt der Übergabe des Geldes, zu den Rückzahlungskonditionen, den Sparbuchsnummern und zum Bankinstitut bei dem das Geld abgehoben wurde. Diese Befragung hätte schon während der Prüfung stattfinden müssen. Wenn Frau BG im Scheidungsurteil Sparbücher zugesprochen wurden, müssen deren Kontonummern aus dem Urteil ersichtlich sein. Allenfalls ist auch eine Rückfrage bei der Bank vorzunehmen, wobei das Bankgeheimnis aufzuheben wäre. Die Ausführungen des Bw. zu diesem Thema sind bisher äußerst unkonkret und in keiner Weise zielführend: Die Rückzahlung erfolge „nach Maßgabe

wirtschaftlicher Möglichkeiten“ und die Bestätigung der Frau BG sei ein hinreichender Nachweis, weil die Finanzbehörde keine Gegenbeweise aufgezeigt habe. Dieser Darstellung kann nicht gefolgt werden. Wenn die BP eine Geldunterdeckung feststellt, ist es Aufgabe des Steuerpflichtigen diese zu entkräften. Ein Darlehen, von dem außer mündlichen Zusagen zwischen nahen Verwandten nichts vorgebracht und nichts nachgewiesen wird, bei dem die Sparbücher nicht vorgelegt werden, von denen das Geld angeblich abgehoben wurde und auch Rückzahlungen bisher nicht erfolgten, muss als nicht nachgewiesen angesehen werden. Eine bloße Bestätigung zwischen nahen Verwandten ohne weitere Nachweise und ohne dass zumindest das Bemühen erkennbar ist, Nachweise beizubringen, genügt angesichts einer Summe von 15.000,00 € nicht. Selbst die bloße Glaubhaftmachung bedarf eines konkreten Mitwirkens des Steuerpflichtigen. Warum die Unterstützung durch eine Schwiegermutter schon per se „schlüssig“ sein soll, ist für den UFS ebenso wenig erklärbar, wie die Aussage, es bedürfe keiner schriftlichen Vereinbarung. Diesbezüglich wird der Bw. auf die ständige Judikatur des VwGH zu Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen verwiesen, wonach solche mit Außenwirkung und Fremdüblichkeit ausgestattet sein und einen klaren, eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben müssen (Jakom/Lenneis, § 4, Rz 333).

Bezüglich der Buchhaltungsmängel wird zu klären sein, welche Mängel nach dem Vorbringen in der ersten Erörterung überhaupt noch aufrecht sind und inwieweit diese eine Zuschätzung oder einen Sicherheitszuschlag zu tragen vermögen. Diesbezüglich wird auch angemerkt, dass vom UFS die vom Bw. in der Berufung geäußerte Rechtsansicht, verspätete und unchronologische Verbuchungen änderten nichts an der ordnungsgemäßen Buchhaltung, nicht geteilt wird, andernfalls könnte man sich die tageweise Belegverbuchung gleich ersparen und alles in einer Monatssumme einbuchen. Die chronologische Verbuchung hat zB den Zweck feststellen zu können, ob Kassaminusstände gegeben sind (die in der Praxis oftmals auch durch Einlagen kaschiert werden). Bei nachträglicher und unchronologischer Verbuchung der Belege kann von einer Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung nicht mehr gesprochen werden, sodass Sicherheitszuschläge gerechtfertigt sind. Zudem sind auch bei Einlagen und Entnahmen Belege auszustellen, eine bloße Verbuchung in einer Excelliste genügt nicht.

b) Umfangreiche Beweisaufnahmen werden auch für die Anerkennung der betrieblichen Tätigkeit im Privathaus notwendig sein.

Ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sind abzugsfähig, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der „gesamten betrieblichen (bzw beruflichen) Tätigkeit“ des Steuerpflichtigen bildet. Die Nutzung muss nach der Art des Tätigen erforderlich, dh notwendig sein. Der Raum muss ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich (beruflich) genutzt und auch entsprechend eingerichtet sein. Die Kriterien gelten

für den betrieblichen und den außerbetrieblichen Bereich in gleicher Weise. Eine nur gelegentliche betriebliche oder berufliche Nutzung reicht nicht aus (Jakom/Baldauf, § 20, Rz 41 ff). Bildet das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der betrieblichen (beruflichen) Tätigkeit, sind die anteilig darauf entfallenden Kosten abzugsfähig, andernfalls sind vom Abzugsverbot auch die Einrichtungsgegenstände erfasst. Typische Arbeitsmittel wie Computer oder Computertische, EDV-Ausstattungen oder Telefonanlagen bleiben bei entsprechender betrieblicher (beruflicher) Verwendung abzugsfähig, auch wenn sie außerhalb eines steuerlich nicht anerkannten Arbeitszimmers in Privaträumen aufgestellt wurden (Jakom/Baldauf, § 20, Rz 57).

Es ist daher zunächst die Unterscheidung zu treffen, ob das Arbeitszimmer im privaten Wohnungsverband grundsätzlich anzuerkennen ist oder nur die Kosten für die typischen Arbeitsmittel. Von der Anerkennung oder Nichtanerkennung des Arbeitszimmers hängt auch die mögliche Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie 2004 ab.

Die Betriebsprüfung geht von einem im Wohnungsverband liegenden Zimmer aus, das nur gelegentlich genutzt wird und im Zuge der Besichtigung anlässlich der BP fast „leer“ gestanden sei (kleine Sitzgelegenheit, zwei Schreibtische und ein Wandverbau). Das Büro sei vom Abzugsverbot betroffen, weil es keine äußeren Hinweise gebe (kein Wegweiser, kein Türschild, kein eigener Eingangsbereich) und es sei nur über den privaten Bereich erreichbar. Es habe ausgesehen, als werde es nicht ständig genutzt, auf den Ausgangsrechnungen gebe es keine Hinweise auf Dienstleistungen in E und es gebe ein offizielles Geschäft der Firma AU in L. Dagegen werde im Telefonbuch und im Internet nicht auf das Büro in E verwiesen. Es liege auch kein typisches Berufsbild vor, bei dem nach der Verkehrsauffassung der Mittelpunkt der Tätigkeit in einem Arbeitszimmer liegen könnte (EDV-Handel und EDV-Dienstleistung).

Der Bw. stellt die Sachlage anders dar. Es gebe sehr wohl eine Beschilderung und Beschriftung. Das Zimmer habe als EDV-Lager und Reparaturwerkstätte gedient, die Geschäftsflächen seien nicht leer gewesen und hätten als Lager für zu reparierende Geräte gedient.

Hier gehen die Schilderungen der BP und des Steuerpflichtigen gänzlich auseinander.

Zudem werde der Bw. oft von Kunden der Umgebung aufgesucht, die sich den weiten Weg nach L. sparen könnten. Das Büro in E sei auch im Telefonbuch verzeichnet gewesen. Der Bw. habe den größten Teil seiner täglichen Arbeitszeit in E verbracht (60%).

Bezüglich der Schilder und Wegweiser wird festzustellen sein, ob diese tatsächlich schon im Prüfungszeitraum angebracht waren oder die jetzt nachgelieferten Photos die nunmehr angebrachten Beschilderungen betreffen, uU sind dazu auch Befragungen in der

Nachbarschaft notwendig. Zu den „Umgebungskunden“ hat der Bw. in der zweiten Besprechung eine Liste mit 87 Namen geliefert. Auch wenn dazu keine konkreten Anträge gestellt wurden, so ist zur Erforschung der Frequentierung des Büros in E eine niederschriftliche Befragung des größeren Teils der angegebenen Personen wohl unumgänglich. Dabei kann im Zusammenhang mit der Telefonbucheinschaltung erforscht werden, ob auch die Kunden eine Telefonnummer vom Büro in E hatten und ob in Rechnungen der „Umgebungskunden“ Reisekosten verrechnet wurden (da solche Kosten in diesen Rechnungen nicht aufscheinen dürften).

Genannt wurden in der zweiten Besprechung auch Arbeitnehmer der Firma AU. Diese wären insbesondere zu den Arbeitsumständen in der Firma AU im allgemeinen, zu den Einkaufspreisen der Computer und zu den Angaben des Bw. zu befragen, wonach dieser 60% seiner Arbeitszeit im Büro in E erreichbar gewesen sein soll und welche Nachweise es dafür allenfalls gibt. Die BP hat nach ihrer Darstellung aus den Unterlagen bezüglich der angeblich in E durchgeführten Dienstleistungen nichts ersehen können.

Zudem hätte die Feststellung, wonach das Büro des Bw. nicht betrieblich ist, schon im Rahmen der BP zumindest durch Befragung der Gattin (die in der Berufung auch beantragt wurde) ergänzt werden müssen. Für den UFS ist es unerklärlich, weshalb eine Person nicht befragt wurde, deren Befragung ausdrücklich in der Berufung beantragt war. Die Nichtbefragung beantragter Auskunftspersonen oder Zeugen stellt in jedem Fall einen Verfahrensmangel dar, der spätestens in der zweiten Instanz schlagend wird.

Zu klären wäre auch, ob im Büro in L ein Raum vorhanden war, in dem der Bw. in Ruhe – und ohne, dass seine Mitarbeiter Kenntnis von Einkaufspreisen erhielten – telefonieren konnte.

5. Zusammenfassend sind im Bereich der Einkommensteuer 2003 bis 2005 die Wiederaufnahmegründe betreffend die Entlohnung des Vaters und des PKW-Privatanteils ausreichend für eine amtswegige Wiederaufnahme, auch wenn hinsichtlich der beiden anderen Punkte (Zuschätzung und Büro) die genauen Umstände noch ermittelt werden müssen. Die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide hinsichtlich Einkommensteuer war daher abzuweisen, die Einkommensteuerbescheide waren gemäß § 289 BAO aufzuheben und zwecks neuer Ermittlung zurückzuverweisen.

Dagegen werden die Wiederaufnahmebescheide betreffend Umsatzsteuer 2003 bis 2004 nur von den Wiederaufnahmegründen der Zuschätzung und des Büroaufwandes getragen, bei welchen Punkten aber – wie erwähnt – noch umfangreiche Ermittlungen anzustellen sind. Hinsichtlich der Umsatzsteuer sind daher sowohl die Wiederaufnahmebescheide als auch die Umsatzsteuerbescheide 2003 bis 2004 gemäß § 289 BAO aufzuheben und zurückzuverweisen,

ebenso der Haftungs- und Abgabenbescheid betreffend Investitionszuwachsprämie 2004 und der Bescheid über die Anspruchszinsen 2004.

Beilage: 1 Anonymisierungsliste

Linz, am 31. März 2009