



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr.2, vom 11. Juni 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 11. Mai 2001 betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 1997 bis 1999 und Einkommensteuer für den Zeitraum 1996 bis 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Bw. ist Architekt bzw. Zivilingenieur und führt ein Einzelunternehmen.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung (BP) über die Jahre 1996 bzw. 1997 bis 1999 wurden folgende Feststellungen getroffen:

Der Vater des Bw. ist Alleingesellschafter der Fa. Ing.E.GmbH und wurde mit 20. Jänner 2000 der Bw. zum Geschäftsführer (GF) dieser Firma bestellt. Der Bw. war weiters seit seiner Jugendzeit Angestellter der Fa. Ing.E.GmbH. Für folgende Buchungen zwischen dem Bw. und der Fa. Ing.E.GmbH wurden von der BP Leistungsnachweise verlangt.

a) Vermittlungsprovision Wohnhausanlage Y.Berg

Für die Vermittlung dieses Geschäftes wären S 586.500,00 zuzüglich Umsatzsteuer (USt) 20% (entspricht 10% der Gesamtauftragssumme) verrechnet worden. Als Nachweis wurde ein Schreiben vom 28. Februar 1994 vorgelegt, dass für die "Initiierung des Statikauftrages des XXX an den Bw. betr. Bauvorhaben Y.Berg" bei Fertigstellung eine Vermittlungsprovision fällig würde. Im Wirtschaftsjahr 1998 wäre der Nettobetrag in der Folge gewinnmäßig (rück)gestellt und mit 1. Februar 2000 eine Rechnung gelegt worden (BB 1207 zum 31.12.1998).

b) Folgende Beratungsleistungen wären weiters nicht anerkannt worden:

- Rechnung vom 25. Juli 1998 betreffend S 204.400,00 zuzüglich 20% USt für das Jahr 1996 (Rückstellung 1996 S 200.000,00)
- Rechnung vom 29. Juli 1998 betreffend S 120.000,00 zuzüglich USt für das Jahr 1997 (Rückstellung 1997 S 150.000,00)
- Rechnung vom 2. August 1999 betreffend S 410.000,00 zuzüglich USt 20% für das Jahr 1998

Für die Jahre 1996 und 1997 wäre nach Stunden (á S 800,00), für das Jahr 1998 pauschal abgerechnet worden. Weitere Unterlagen betreffend Art und Dauer der geleisteten Tätigkeiten wären jedoch nicht vorgelegt worden bzw. seien nicht existent. In der Schlussbesprechung vom 28. März 2001 hätte der Bw. vorgebracht, dass es nicht zumutbar sei, vom Vater diesbezüglich Unterlagen zu verlangen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setze die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen (wie auch im gegenständlichen Fall zwischen dem Bw. und der GmbH des Vaters) voraus, dass diese nach außen hinreichend zum Ausdruck kommen, einen klaren, eindeutigen Inhalt haben und auch unter Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Lt. Ansicht der BP sei die Gewährung einer Provision iHv. S 586.500,00 zuzüglich 20% USt für eine Information bzw. Tipp auf Grund "guter Kontakte" nicht fremdüblich, da es sich nur um allgemeine Informationen gehandelt hätte, welche jedem Interessierten zugänglich wäre.

Ebenso wäre in den weiteren Fällen den Anforderungen zur Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen nicht entsprochen worden. Die verrechnete Leistung wäre nicht genau definiert, der genaue Leistungszeitpunkt nicht ersichtlich gemacht und das vereinbarte Entgelt nicht ausgewiesen worden. Stattdessen wären Rechnungen über die in einem Kalenderjahr geleisteten Stunden gelegt worden. Auch die lange nach der Leistungserbringung erfolgte Abrechnung ohne vorhergehende Anzahlung würde nicht fremdüblichen Verhältnissen entsprechen. Sämtliche Rechnungen seien lt. Briefkopf und Unterfertigungsstempel von der Einzelperson Ing.E.(Vater) gelegt worden.

Ad Saunabetrieb)

Weiters wäre vom Bw. auf der Liegenschaft in Adr., eine Sauna installiert (und parifiziert) worden. Die für die Benützung der Sauna durch die übrigen (davon fremd insgesamt drei) Miteigentümer der genannten Liegenschaft aufgewendeten Beträge wären als Ersatz der vom Verleiher aufgewendeten Kosten anzusehen. Die Nutzungsüberlassung würde mangels Entgeltcharakter keine Einkunftsquelle darstellen. Die Vorsteuer von S 128.065,80 sei daher nicht anzuerkennen, ebenso die AfA iHv. S 9.605,00.

Ad Vermietung der Liegenschaft 1140 Wien, Jakschgasse 5)

Betreffend die im Eigentum des Bw. befindliche Liegenschaft in Adr.2, Erdgeschoss wäre festgestellt worden, dass das gesamte Erdgeschoss an die Fa. Ing.E.GmbH vermietet, und wieder an den Bw. gegen Bezahlung der anfallenden Betriebskosten als Architekturbüro überlassen worden wäre. Die GmbH hätte ihren Sitz lt. Firmenbuch in Adr.1 und wäre keine operative Tätigkeit in Adr.2 erfolgt.

Das Mietverhältnis sei daher von der BP nicht anerkannt worden, das Erdgeschoss als Betriebsvermögen aktiviert und der AfA-Satz der betrieblichen Nutzung wie folgt angepasst worden. Im Jahre 1998 wären daher auch die Vermietungserlöse iHv. S 324.800,00 vermindert worden.

Auswirkungen:	
Anschaffungskosten bisher	10.055.860,11
Anschaffungskosten V+V lt. BP	5.027.930,05
Aktivierung Betriebsvermögen	5.027.930,06
BV zum 1.1.1997	4.914.802,05
AfA V+V bisher (1,5%)	150.837,90
AfA V+V lt. BP (1,5%)	75.419,00
Überschusserhöhung V+V	75.418,90
AfA 2% für BV	
Gewinnminderung jährlich	100.558,60

In der form- und fristgerechten Berufung wurde wie folgt eingewendet:

ad Vermittlungs- und Beratungsleistungen)

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH wären Verträge zwischen nahen Angehörigen dann anzuerkennen, wenn sie

- a) nach Außen ausreichend zum Ausdruck kommen
- b) einen klaren, eindeutigen, jeden Zweifel ausschließenden Inhalt aufweisen und
- c) unter Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Alle diese Voraussetzungen wären im vorliegenden Fall gegeben. Es hätte

- a) eine schriftliche Vereinbarung gegeben
- b) darin einen klaren und eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt und
- c) diese Vereinbarung unter Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden.

Die Darstellung der BP, dass es sich nur um einen guten "Tipp auf Grund guter Kontakte" gehandelt hätte, sei unrichtig und würde den eingewendeten Argumenten widersprechen. Es wäre der BP der Aquisitionsaufwand ausführlich dargelegt und nachgewiesen worden. Dem Bw. wäre selber keine Zeit, dem Vater jedoch die nötige Zeit als auch fachl. Qualifikation zur Verfügung gestanden. Die Höhe der Provision sei durch das Bauvorhaben aus sechs gleichen Baukörpern bedingt nach den Gesamtherstellungskosten erfolgt. Das Bauvorhaben hätte

einen überdurchschnittlich großen Bruttoverdienst ergeben und würde diese Zahlung einem Fremdvergleich standhalten. Auch wäre das Honorar nicht erst später verrechnet worden, sondern würde die Abrechnung im Bereich des Auftraggebers liegen. Zudem würden insbesondere Bauwerke öffentlicher Auftraggeber bedingt durch Prüfungsinstanzen oft jahrelange Wartefristen bis zur Endabrechnung erfordern.

Betreffend die Nichtanerkennung der Beratungsleistungen durch seinen Vater wurde eingewendet, dass die verrechnete Stundenanzahl nachvollziehbar und plausibel sei. Aus dem Tätigkeitsbereich würde sich erkennen lassen, welcher Arbeitsaufwand damit verbunden gewesen wäre. Als Beispiel wurde angeführt, dass der Vater des Bw. die Aufgabe gehabt hätte, das wöchentliche Amtsblatt der Stadt Wien nach Bauvorhaben zu studieren und die damit verbundenen Erhebungen wie Besichtigung der Baustellen und damit zusammenhängende Nachforschungen durchzuführen.

Als Zeitaufwand wären durchschnittlich 4 bis 5 Stunden wöchentlich verrechnet worden. Der Vater des Bw. hätte früher selbst diese Tätigkeit durchgeführt und daher Erfahrungswerte. Eine Stundenaufzeichnung wäre zwar sinnvoll, da für Zeitaufwendungen bestimmter Tätigkeiten z.B. Grundbucherhebungen, Vertragsprüfung, keine Nachvollziehbarkeit gegeben wäre, jedoch hätten keine Stundenlisten vorlegen müssen.

ad Saunabetrieb)

Die Ausführungen der BP, die Beträge wären als Ersatz der aufgewendeten Kosten zu sehen, seien nicht nachvollziehbar. Es würde den vorgelegten Belegen widersprechen, dass die monatlichen Betriebskosten der Sauna S 450,00 exkl. USt betragen hätten. Die Erträge 2000 hätten rund S 32.570,00 betragen und würden die Erträge im laufenden Jahr nochmals steigen, da mehrere Einheiten belegt worden wären. Da die Baukosten rund S 600.000,00 betragen hätten, ergäbe sich eine Rendite von rund 5% mit steigender Tendenz.

ad Vermietung der Liegenschaft Adr.2)

Die BP würde weiters übersehen, dass über das betreffende Objekt ein ordnungsgemäß vergebürter Mietvertrag errichtet worden wäre. Zivilrechtliche Gültigkeit von Verträgen zwischen nahen Angehörigen sei nicht unabdingbare Voraussetzung für deren steuerliche Anerkennung, sondern wesentlich das wirtschaftliche Ergebnis eintreten zu lassen (VwGH 162/77 und 2673/78). Dies sei im vorliegenden Fall zutreffend. Der Mietvertrag hätte somit zivilrechtlich Gültigkeit, auch die Miethöhe würde einem Fremdvergleich standhalten und die Zahlungen regelmäßig erfolgen. Der Fa. Ing.E.GmbH die Betriebsnotwendigkeit abzusprechen, würde ebenfalls den gegebenen Tatsachen widersprechen. Die Fa. Ing.E.GmbH würde zudem am Sitz Adr.1 nur ein altes Büro besitzen, welches als Archiv verwendet würde. Im Jahre 1997 hätte der Vater des Bw. Herr Ing.E.(Vater) ein Patent unter der Nr. YYY für eine bestimmte

Bauweise für Fertigteilhäuser angemeldet. Dieses Patent sollte auch im Rahmen des Unternehmens verwendet werden, daher wäre ein modernes repräsentatives Büro notwendig gewesen. Die Liegenschaft Adr.2 (Erdgeschoss) hätte sich besonders günstig erwiesen, da der Bw. im selben Haus arbeitet und damit Zeit- und Kosteneinsparungen gegeben wären. Die Tätigkeit wäre jedoch bedingt durch eine Krankheit des Vaters nicht aufgenommen worden. Die Feststellung der BP, dass keine operative Tätigkeit in Adr.2 gegeben wäre, widerspreche den Tatsachen bzw. sei unverständlich. Vor dem Büro wäre ein großes Firmenschild angebracht und zum Zeitpunkt der BP vier Angestellte der GmbH tätig gewesen.

Die BP sei somit unter Missachtung der Bestimmungen der BAO und Rechtsprechung (Zl. 94/13/0124) vorgegangen, wonach der Denkvorgang bei der prüfenden Behörde zu den Denkgesetzen und der Lebenserfahrung entsprechenden Ergebnis führen müsste und der Sachverhalt in einem ordnungsgemäßen Verfahren ermittelt worden wäre.

Die BP nahm zur Berufung wie folgt Stellung:

a) Vermittlungsprovision Y.Berg

Der BP wären keine Unterlagen vorgelegt worden, aus welchen der "Akquisitionsaufwand" nur annähernd ersichtlich bzw. überprüfbar sei. Bezüglich die Höhe des Honorars wäre anzumerken, dass bei sonstigen Verrechnungen zwischen dem Bw. und der Fa. Ing.E.GmbH ein Stundensatz von S 800,00 zuzüglich USt angewendet worden sei. Bei Umlegung dieses Honorarsatzes auf dieses Geschäft hätten rd. 733 Stunden für die Vermittlung/Akquisition verrechnet werden müssen. Ein Akquisitionsaufwand in diesem Umfang hätte der BP nicht glaubhaft gemacht werden können.

Dem Bw. würde jedoch im laufenden Verfahren zustehen z.B.: Bedienstete der XXX zu nennen, welche mit Herrn Ing.E.(Vater) bei der "Initiierung bzw. Vermittlung" des Projektes zusammengearbeitet hätten bzw. anderweitige Beweise, welche den Umfang und Art der Leistung dokumentieren, vorzulegen. Der Vorwurf betreffend späte Verrechnung des Honorars sei dem BP-Bericht zudem nicht zu entnehmen.

b) Beratungsleistungen

Im Schreiben vom 8. März 2001 wäre auf einen Fragenvorhalt betreffend die Beratungshonorarnoten für die Jahre 1996 und 1997 mitgeteilt worden, dass es sich um die Besprechung laufender Projekte bzw. Entwicklung eines Fertighaussystems gehandelt hätte. In der Berufung wurde ausgeführt, dass Herr Ing.E.(Vater) das wöchentlich erscheinende Amtsblatt der StadtX nach Bauvorhaben studiert und Besichtigungen in diesem Zusammenhang durchgeführt hätte. Als Zeitaufwand wären 4 bis 5 Stunden pro Woche angegeben worden.

Betreffend die Jahre 1996 und 1997 wären insgesamt 255,5 Stunden bzw. 150 Stunden in Rechnung gestellt worden und würde in diesen Rechnungen die angeführte Tätigkeit Deckung finden. Daraus würde sich beispielsweise ergeben, dass es an klaren, eindeutigen Inhalten der Vereinbarung zwischen dem Abgabepflichtigen und der Ing.E.GmbH mangelt.

In den gelegten Rechnungen wäre jeweils auf eine **mündliche Vereinbarung** hingewiesen worden. Die BP würde nur auf Grund von Stundenangaben (1996 bzw. 1997) bzw. pauschaler Abrechnung (für das Jahr 1998) nicht erkennen, welche Projekte bearbeitet bzw. wann diese Tätigkeiten erledigt und wie viele Stunden auf ein einzelnes Bauvorhaben gefallen sein sollen.

Entgegen den Ausführungen in der Berufung liege jedoch keine schriftliche Vereinbarung vor. Die vereinbarten Rechtsbeziehungen - wie beispielsweise welche Tätigkeiten überhaupt erbracht werden sollten, wie erfolgte die Abrechnung, was passiert bei Nichterfüllung etc. - würden nach außen hin keineswegs ausreichend zum Ausdruck kommen. Ebenso wenig liege daher ein klarer, eindeutiger jeden Zweifel ausschließender Inhalt vor. Fremdüblichkeit, die für eine steuerliche Anerkennung wesentlich ist, könne nicht ersehen werden.

Es sei im Wirtschaftsleben bereits aus zivilrechtlichen Gründen (Beweissicherung vor Gericht etc.) absolut unüblich auf eine generelle schriftliche Vereinbarung zu verzichten bzw. gewisse (Minimal)Aufzeichnungen über die laufende konkrete Tätigkeit nicht zu führen.

Zu Saunabetrieb)

Mit Wohnungseigentumsvertrag vom 20. Oktober 1999 hätten folgende Personen Eigentum an der Liegenschaft begründet (Adr.).

DI.G.	Top 1, Top 8, Sauna
B.G.	Top 2
J.E.	Top 3
P.E.	Top 4
Prof. L.P.	Top 5
Mag. K.P.	Top 6
Prof. M.T.	Top 7

Im Zuge der BP wäre der BP ein Kalender für das Jahr 2000 vorgelegt worden, welcher als Grundlage für die Abrechnung mit den Benützern der Sauna bzw. auch zur Reservierung dieser dienen sollte (Abrechnung erfolgt am Jahresende). Eine Auswertung der Eintragungen vom 01. Jänner bis 12. November 2000 hätte folgende Benützerungen (soweit leserlich) ergeben:

Reservierungen insgesamt	109
davon DI.G. und H.E.	36
und fallweise deren Gäste*	
davon P.E. oder B.G.	31
davon fremd	42

Die Verrechnung von Mietentgelten für die Benutzung der eigenen Sauna durch den Eigentümer sei nicht zulässig und eine Abrechnung zwischen Familienmitgliedern ersten Grades sei nicht glaubwürdig. Es würde nicht der Lebenserfahrung entsprechen seine Gäste in der eigenen Sauna zur Kassa zu bitten.

Nach Ansicht der BP würde daher der auf Grund der während der BP zur Verfügung stehenden Informationen über den Umfang der Saunabenützung festgestellte Geschäftsbetrieb mit Nichtfamilienmitgliedern keine Einkunftsquelle darstellen.

Zu Vermietung der Liegenschaft Adr.2)

Laut Bilanzen 1997 bis 1999 würden sich Sitz und Geschäftsleitung der Fa. Ing.E.GmbH in Adr.1 befinden. Der Personalaufwand (ohne Bw. bzw. einer Abfertigung im Jahr 1997) wäre in den angeführten Jahren zwischen S 300.000,00 und S 400.000,00 gelegen. Im Vergleich dazu hätte sich der Personalaufwand beim Bw. auf rd. S 1,7 Mio. (1997 und 1998) bzw. S 2,8 Mio. (1999) belaufen.

Der überwiegende Teil (ca. 95%) der erzielten Umsatzerlöse der Fa. Ing.E.GmbH (außer den strittigen Erlösen siehe oben) hätte im geprüften Zeitraum aus dem Kranverleih gestammt und sich bei ca. S 1 Mio bewegt, der Umsatz des Bw. auf ca. S 8 Mio gelautet.

Von der BP sei daher entgegen den Ausführungen in der Berufung nicht nachzuvollziehen, welche Personen in den Jahren 1997-1999 ihren ständigen Arbeitsplatz in Adr.2 gehabt haben sollen, da die Ing.E.GmbH nicht dementsprechend viel Personal beschäftigt hatte.

Auf den Ausgangsrechnungen der Fa. Ing.E.GmbH würde sowohl auf dem Vordruck als auch auf dem Firmenstempel die Geschäftsadresse Adr.1 aufscheinen.

Die BP sei daher weiterhin der Ansicht, dass das Mietentgelt zwar auf Grund eines (im Übrigen nicht von der BP bestrittenen) zivilrechtlichen Mietvertrages bezahlt worden wäre, jedoch sei keine Gegenleistung in Form der Einräumung von ausschließlichen Nutzungsrechten erfolgt.

Abschließend wird festgehalten, dass die BP alle maßgeblichen Rechtsvorschriften eingehalten, sämtliche Sachverhalte ausreichend ermittelt, allfällige Bedenken vorgehalten und alle Einwendungen und Vorbringen des Abgabepflichtigen eingehend gewürdigt hätte. Die Feststellungen der BP wären somit schlüssig und nachvollziehbar.

In der Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP wurde wie folgt ergänzend vorgebracht:

a) Vermittlungsprovision Wohnhausanlage Y.Berg

Die Ausführungen der BP, dass keine Unterlagen festgelegt worden wären, seien unrichtig. Lt. BP-Bericht wäre eine Vereinbarung vom 28. Februar 1994 vorgelegt worden. Es sei auch die Hochrechnung eines Stundensatzes auf den in Rechnung gestellten Gesamtbetrag

dargestellt worden. Bei Vermittlungsgeschäften sei die Verrechnung nach einem Prozentsatz der Vermittlungssumme üblich. Die BP würde somit wie bei einem Realitätenvermittler für die Vermittlung eines Gebäudes im Wert von S 5,8 Mio. einen Stundensatz von S 290.000,00 heranziehen, dies sei nicht realistisch.

#### b) Beratungsleistungen

Die BP würde widersprüchlich argumentieren. Einerseits würde die Tätigkeit in den Rechnungen Deckung finden, andererseits sei die Art der Tätigkeit nicht feststellbar. Warum die BP die Fremdüblichkeit nicht erkennen könne, sei unerklärlich.

#### ad Saunabetrieb)

Die Ausführungen der BP seien weiters auch irreführend. Lt. Wohnungseigentumsvertrag würde die Sauna im Eigentum von sieben verschiedenen Wohnungseigentümern stehen. Daher seien die Mietentgelte entsprechend den Benützungsregelungen aufzuteilen. Die Ansicht der BP, Gäste in der Sauna zur Kassa zu bitten, entspreche nicht der Lebenserfahrung bzw. sei irreführend. Nicht die Gäste, sondern die Gäste habenden Wohnungsinhaber wären für die Bezahlung der anteiligen Kosten verantwortlich.

#### ad Vermietung der Liegenschaft Adr.2)

Diesbezüglich würde darüber hinaus die steuerliche Rechtsprechung des VwGH missachtet. Die Behauptung, dass keine Einräumung eines ausschließlichen Nutzungsrechtes vorliegen würde, sei unrichtig. Der Hinweis, dass auf den Ausgangsrechnungen die Geschäftsadresse Adr.1 aufscheine, hätte mit dem nachweislich eingeräumten Nutzungsrecht nichts zu tun.

Die BP würde wesentliche Teile der Begründung und ergangene Rechtserkenntnisse außer Acht lassen und hätte Einwendungen und Vorbringen nicht gewürdigt.

In der am 25. Juni 2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt

Der steuerliche Vertreter gibt bekannt, dass die Sauna zur Gänze im Eigentum des Bw. stehen würde und nicht im Miteigentum der Hausgemeinschaft. Die Sauna inkl. Dampfbad mit einer Größe von 24 m<sup>2</sup> würde sich Erdgeschoss befinden mit Zugang zum Garten. Vor Baubeginn wäre mit den Miteigentümern vereinbart worden, dass diese durch den Bw. errichtet und an die anderen vermietet werden solle. Der Bw. gibt bekannt, dass Aufzeichnungen seit der BP zwar weitergeführt jedoch keine Entgelte eingehoben worden wären. Zum Zeitpunkt der BP hätte der Bw. selbst dort gewohnt bzw./und seien vier Wohnungen im Eigentum der Familienmitglieder gestanden. Inzwischen wären zwei Wohnungen verkauft und die übrigen Wohnungen weitervermietet worden.



---

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Betreffend die Punkte Vermittlungsprovision, Beratungsleistungen und Mietverhältnis wird auf die Berufungsentscheidung betreffend die Firma Ing.E.GmbH, GZ RV/2810-W/10 und RV/2813-W/03 verwiesen.

Ad Saunabetrieb

Die betriebliche Veranlassung eines Aufwandes bedarf nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes insbesondere dann einer sorgfältigen Prüfung, wenn Aufwendungen vergleichbarer Art häufig auch in der Privatsphäre anfallen (u.a. VwGH 29.10.1980, 2361/78).

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

Die Sauna wurde vom Bw. im Zuge der Sanierung und Herstellung des Gebäudes im Jahre 1999 in Adr. iHv. ca. S 600.000,-- installiert. Die Sauna steht zur Gänze im Eigentum des Bw. und gibt es lt. Wohnungseigentumsvertrag insgesamt sieben Eigentümer, davon standen zum Zeitpunkt der BP vier im Familienbesitz und drei fremde Wohnungseigentümer. Für die Benutzung leisteten zum Zeitpunkt der BP drei fremde Miteigentümer Kostenersatz und wäre daher die Nutzungsüberlassung von der BP mangels Entgeltcharakters nicht als Einkunftsquelle anerkannt worden. Lt. Berufungseinwendungen hätten sich die Erträge im Jahre 2000 bereits auf rund S 32.570,-- jährlich belaufen mit steigender Tendenz. Eine Kalenderauswertung für das Jahr 2000 ergab ein Verhältnis von 42 Fremd- zu insgesamt 109 Privatreservierungen. Derzeit würden Aufzeichnungen jedoch keine Einnahmen verrechnet und nur mehr zwei Wohnungen im Eigentum von Familienmitglieder stehen.

Dazu ist auszuführen, dass es sich um eine Sauna im eigenen Wohngebäude und Wohnbereich handelt und somit bei objektiver Betrachtung um ein Wirtschaftsgut handelt, dass dem privaten Lebensbereich des Bw. zuzuordnen ist. Die Sauna stellt Privatvermögen dar und wurde lt. vorgelegten Aufzeichnungen im Streitzeitraum auch überwiegend privat benützt. Das Verhältnis der Nutzflächen liegt im Prüfungszeitraum bei vier zu drei Wohnungsanteilen (784 zu 413 Anteile), d.h. 65,5 zu 34,5 %. Der betrieblichen bzw. wirtschaftlichen Verwendung steht somit das steuerliche Aufteilungsverbot entgegen, da einer anteiligen Berücksichtigung von Ausgaben im Zusammenhang mit dem Betrieb einer Sauna ein typischerweise dem Privatgebrauch dienendes Wirtschaftsgut gegenübersteht. Dem Betriebsausgabenabzug steht daher bei anteiliger und untergeordneter betrieblicher Nutzung die Bestimmung nach § 20 EStG 1988 entgegen. Auch ist diesbezüglich ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen (vgl. VwGH 30.1.2001, 95/14/0042).

Die Berufung ist daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 27. Juni 2007