

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Dieter Ortner über die Beschwerde des Herrn Walter **Bf** vom 21.8.2012 gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid des Finanzamtes **F A** für 2010 vom 23.7.2012 und gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer betreffend 2011 vom 14.11.2012 und Umsatzsteuer 2012 vom 20.12.2013 zu Recht erkannt:

Umsatzsteuer 2010:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der bekämpfte Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Zahllast betragen:

10.024,96 € Umsatz 20%

937.811,29 € Umsatz 10%

2.004,99 € Umsatzsteuer 20%

93.781,13 € Umsatzsteuer 10%

95.786,12 € Summe USt 2010

1.537,67 € innergemeinschaftlicher Erwerb

307,53 € Erwerbsteuer

-93.407,85 € Summe Vorsteuer

-307,53 € Vorsteuer aus innergemeinschaftlichem Erwerb

2.378,27 € Zahllast 2010

Einkommensteuer 2010

Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der bekämpfte Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Einkommensteuer betragen:

+163.445,63 € Summe Einkünfte aus Gewerbebetrieb

-10.158,22 € Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

+1.113,47 € Einkünfte aus Vermietung

154.400,88 € Gesamtbetrag der Einkünfte

-10.673,76 € Renten oder dauernde Lasten, freiwillige Weiterversicherungen

-60 € Pauschbetrag für Sonderausgaben

143.667,12 € Einkommen 2010

62.068,56 € = $(143.667,12 - 60.000) \times 0,5 + 20.235$) Steuer vor Abzug Absetzbeträge

+6.881,14 € Nachversteuerung gem. § 11 a EstG 1988

68.949,70 € festgesetzte Einkommensteuer 2010

Umsatzsteuer 2011:

Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der bekämpfte Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Zahllast betragen:

41.965,13 € Umsatz 20%

975.981,65 € Umsatz 10%

8.393,03 € Umsatzsteuer 20%

97.598,17 € Umsatzsteuer 10%

105.991,2 € Summe Umsatzsteuer

257,67 € i.g. Erwerb

51,53 € Erwerbsteuer

-87.247,79 € Gesamtbetrag Vorsteuern

-51,53 € Vorsteuern i.g. Erwerb.

18.743,41 € Zahllast betr U 2011

Umsatzsteuer 2012:

Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der bekämpfte Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Zahllast betragen:

39.209,18 € Umsatz 20%
1.062.146,94 € Umsatz 10%
7.841,84 € Umsatzsteuer 20%
106.214,69 € Umsatzsteuer 10%
114.056,53 € Summe Umsatzsteuer

146,75 € i.g. Erwerb
29,35 € Erwerbsteuer

-68.728,5 € Gesamtbetrag Vorsteuern

-29,35 € Vorsteuern aus i.g. Erwerb

45.328,03 € Zahllast betr U 2012

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen **dieses Erkenntnis** gemäß Art 133 Abs 4 B-VG **ist zulässig (§ 25 a Abs 1 VwGG)**.

Entscheidungsgründe

Die eingebrachte Berufung ist gem. § 323 Abs 38 BAO als Beschwerde iSd Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen.

Ablauf des Verfahrens:

Der Beschwerdeführer (Bf) betreibt seit 1994 ein Pflegeheim für psychisch Kranke in **Schlossberg** (Rahmenvertrag zwischen dem Land **Bundesland** und dem Bf vom 4.2.1994). Er hat eine Kapelle errichten lassen, in welcher einmal pro Monat Gottesdienste stattfinden, die den Insassen des Pflegeheimes offen stehen. Abgesehen von diesen Zeiten bleibt die Kapelle abgesperrt.

Strittig ist, ob die Kosten der Errichtung der Kapelle in den Bereich des Unternehmens gehören und betrieblich veranlasst sind.

Mit Bescheid vom 23.7.2012 betreffend Umsatzsteuer 2010 wurde die Kapelle nicht als Bestandteil des Unternehmens gesehen. Die Vorsteuern im Zusammenhang mit dieser Kapelle wurden nicht zum Abzug zugelassen.

Mit Bescheid vom 23.7.2012 betreffend Festsetzung Umsatzsteuer 6/2011 wurde die Kapelle nicht als Bestandteil des Unternehmens gesehen. Die Vorsteuern im Zusammenhang mit dieser Kapelle wurden nicht zum Abzug zugelassen.

Mit Bescheid vom 23.7.2012 betreffend Festsetzung Umsatzsteuer 1/2012 wurde die Kapelle nicht als Bestandteil des Unternehmens gesehen. Die Vorsteuern im Zusammenhang mit dieser Kapelle wurden nicht zum Abzug zugelassen.

Mit Bescheid vom 23.7.2012 betreffend Einkommensteuer 2010 wurde die Kapelle nicht als Bestandteil des Betriebes (Pflegeheim) gesehen. Der Aufwand im Zusammenhang mit dieser Kapelle wurde nicht zum Abzug zugelassen.

Mit Beschwerde vom 21.8.2012 gegen die o.e. Bescheide (Umsatzsteuerbescheid 2010, Umsatzsteuerfestsetzungen 6/2011 und 1/2012, Einkommensteuerbescheid 2010) wurde vorgebracht, dass die Kapelle zum Unternehmen und zum Betrieb (Pflegeheim) des Beschwerdeführers gehöre.

Mit Beschwerdeentscheidung (BVE) vom 15.1.2014 betreffend Umsatzsteuer 2010 wurde die Beschwerde abgewiesen. Mit BVE vom 14.1.2014 betreffend Einkommensteuer 2010 wurde die Beschwerde abgewiesen.

Am 14.11.2012 erging der Umsatzsteuerbescheid 2011. Dadurch trat der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 6/2011 vom 23.7.2012 außer Wirksamkeit. Die Beschwerde vom 21.8.2012 u.a. auch gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 2011 gilt seit damals als gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 14.11.2012 gerichtet (§ 253 BAO).

Mit Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 14.1.2014 wurde die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 14.11.2012 abgewiesen.

Am 20.12.2013 erging der Umsatzsteuerbescheid 2012. Dadurch trat der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 1/2012 vom 23.7.2012 außer Wirksamkeit. Die Beschwerde vom 21.8.2012 u.a. auch gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 2012 gilt seit damals als gegen den Umsatzsteuerbescheid 2012 vom 20.12.2013 gerichtet (§ 253 BAO).

Der Bf brachte einen Vorlageantrag vom 14.2.2014 ein.

Niederschrift Schlussbesprechung vom 13.7.2012:

Das Finanzamt brachte vor:

Mehr als 95% des Umsatzes werde auf Grund der Zuweisung von Patienten durch die Landesregierung an das Pflegeheim des Bf erwirtschaftet. Die religiöse Ausrichtung des Pflegeheims des Bf sei kein Zuweisungskriterium.

Die meisten Heimbewohner seien mobil und unternähmen Ausflüge ins nahe liegende **Schlossberg**. In geringer Entfernung zum Pflegeheim befänden sich mehrere christliche Kirchen, die auch den Bewohnern des Heimes zugänglich seien.

Die Aufenthaltsräume und Zimmer der Heiminsassen wiesen „keine Zeichen gelebter Christlichkeit (z.B. Kruzifixe)“ auf.

Die Höhe des Umsatzes werde vom Vorhandensein einer Kapelle nicht berührt. Diese hänge vom Vertrag mit der Landesregierung ab.

Das Finanzamt kürzte daher die Aufwendungen 2010 um 1016,57 € (1250 € -233,43 €)(Niederschrift Schlussbesprechung vom 13.7.2012, TZ 1), die Vorsteuer 2011 um 11.127,76 und die Vorsteuer 2012 um 6.695,39 € (BP-Bericht , TZ 10).

Ferner beträgt der dieser Leistung an den Bf (Errichtung der Kapelle) zuzuordnende, durch das Finanzamt nicht anerkannte Vorsteuerabzug 2010 : 1110,66 € (756,8 +353,86).

Der Bf bringt vor (Berufung 21.8.2012):

Die Landesregierung versuche, alle gleichartigen Pflegeheime gleichmäßig auszulasten. Jedoch habe die Landesregierung keinen Einfluss auf die Aufenthaltsdauer der einzelnen Patienten. Die religiöse Ausrichtung habe auf die Zuweisung keinen Einfluss. Dies gelte aber nicht für die Zeitdauer des Verbleibes des einzelnen Patienten.

Die Kapelle diene der Schaffung von Raum für religiöse und andere Veranstaltungen für die Patienten des Pflegeheims zur Erhaltung, Sicherung und Steigerung der Betriebseinnahmen.

Die Patienten seien jung, alkohol- und drogengeschädigt und sehr unruhig. Es bedürfe gewisser Anreize, um sie für eine längere Aufenthaltsdauer zu gewinnen.

70% der Heiminsassen sähen dem 2 Mal im Monat und an Feiertagen stattfindenden Gottesdienst und diversen Feiern mit Begeisterung entgegen, 30% hätten dazu geneigt, die Veranstaltungen zu stören. Daher habe der Pfarrer gebeten, diese Versammlungen in eigenen Räumen und nicht mehr im Speisesaal durchführen zu können.

Ein Besuch der anderen Kirchen durch die Patienten sei nicht möglich, da die Patienten zum Teil inkontinent seien, an den falschen Stellen sängen, alle kostenpflichtigen Kerzen anzündeten, etc. Ein immer größerer Anteil der Patienten bestünde aus nicht heilbaren Suchtkranken.

Der Schlüssel zu Kapelle werde im Heim aufbewahrt und könne dort geholt werden; dies sei dem zur Zeit herrschenden Vandalismus geschuldet.

Die Kapelle biete 30-40 Personen Platz. Sie werden durch Patienten des Pflegeheims und durch deren Angehörige benützt.

Das Finanzamt bringt in der BVE vor:

Der Bf sei zunächst aus der katholischen Kirche ausgetreten und 2009 wieder eingetreten. Die Aufwendungen im Zusammenhang mit der Kapelle seien nicht betrieblich veranlasst.

Die Kapelle befände sich zwischen einer Lagerhalle und dem Pflegeheim. Im Umkreis des Pflegeheims befänden sich zwei weitere Kapellen oder Kirchen; diese könnten, wenn auch mit Vorbehalten des Herrn Pfarrers von den Pfleglingen besucht werden.

Die Gottesdienste hätten bisher im Speisesaal des Pflegeheims stattgefunden.

Die Zimmer und Aufenthaltsräume der Heiminsassen seien konfessionsneutral ausgestattet. Die privaten Räume des Bf und die Räume der Mitarbeiter des Bf seien mit christlichen Symbolen versehen.

Das Schreiben des Bischofs, in welchem dieser den Bf anlässlich seines Wiedereintritts in die katholische Kirche willkommen heiße, deute auf eine ausschließlich private Veranlassung zur Errichtung der Kapelle hin.

Die Kapelle befände sich auf einer kleinen Anhöhe und sie sei versperrt. Eine betriebliche Veranlassung sei nicht gegeben, wenn wie im vorliegenden Fall der persönliche Faktor hinzutrete.

Die Kapelle diene typischerweise der Lebensführung (§ 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988).

In seinem Vorlageantrag begehrte der Bf eine mündliche Verhandlung, zog diesen Antrag jedoch mit Schreiben vom 27.6.2017 zurück.

Das Finanzamt bringt vor (Beschwerdevorlage 3.7.2014; „Ergänzungspunkte für Berufung“): die Zuweisung der Heiminsassen erfolge durch das Amt der Landesregierung unabhängig davon, ob eine Kapelle vorhanden sei oder nicht.

Wäre die Kapelle für die Pfleglinge errichtet worden, so sei nicht nachvollziehbar, warum die Kapelle für die Pfleglinge nur einmal im Monat aus Anlass des Gottesdienstes zugänglich sei. Die Kapelle sei abgesperrt, der Schlüssel werde vom Bf verwahrt.

Vorher hätten die Gottesdienste einmal im Monat im Speisesaal stattgefunden; es habe keine Notwendigkeit bestanden, von dieser Vorgangsweise abzugehen. Zum Einwand, die Pfleglinge würden den Gottesdienst stören: das würden sie wohl auch in der privaten Kapelle.

Der Bischof habe dem Bf zu seiner Rückkehr in die Kirche gratuliert; die Rechnung betreffend die Glocke trage die Zweckwidmung „Familienkapelle **Bf**“ (vgl. andere Rechnung vom 16.1.2012: „Hauskapelle“).

Im Umkreis des Pflegeheims (laut einem Vermerk im Arbeitsbogen zum Teil in Sichtweite) befänden sich 2 Kapellen, die von den Pfleglingen aufgesucht werden könnten .

Auf der Rechnung für die Glocke (Rechnung vom 9.11.2010 der Fa **Glockengießer**) befände sich die Zweckwidmung „Familienkapelle **Bf**“.

Fr. Dr. **Beamtin** (Amt der Landesregierung) habe telefonisch mitgeteilt, dass die meisten (95%) Pfleglinge durch die Landesregierung dem Bf zugewiesen werden würden. Eine Kapelle sei kein Zuweisungskriterium.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Feststellungen:

1.) Der Bf betreibt seit 1994 ein Pflegeheim für psychisch Kranke (Rahmenvertrag zwischen dem Land und dem Bf vom 4.2.1994). Er hat wenige Meter vom Pflegeheim entfernt auf demselben Grundstück eine Kapelle mit 30-40 Sitzplätzen errichten lassen (unbestrittenes Berufungsvorbringen).

2.) Die Errichtung dieser Kapelle ist durch den Betrieb des Pflegeheimes veranlasst gewesen. Diese Kapelle ist von Anfang an objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz in diesem Betrieb bestimmt gewesen und sie hat auch von Anfang an diesem Betrieb tatsächlich gedient. Dies gilt jedenfalls auch für den Streitzeitraum. Aus denselben Gründen ist die Errichtung der Kapelle eine Leistung, die für das Unternehmen des Bf ausgeführt worden ist.

3.) Die Vorsteuerabzüge in Bezug auf die Errichtung der Kapelle beruhen auf Rechnungen, die von anderen Unternehmern an den Bf ausgestellt wurden. Der Bf ist

Unternehmer, der u.a. ein Pflegeheim betreibt. Die Vorsteuern in diesen Rechnungen waren gesondert ausgewiesene Steuern für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland ausgeführt worden sind. Diese Sachverhaltselemente (Punkt 3) sind nicht strittig.

Beweiswürdigung:

1.) Die regelmäßige Nutzung dieser Kapelle lässt sich wie folgt beschreiben: In dieser Kapelle finden zwei Mal pro Monat und an Feiertagen katholische Gottesdienste statt, die den Insassen des Pflegeheimes offen stehen (Berufungsvorbringen). Ohne zu sagen, warum, stellte das Finanzamt fest, dass nur einmal pro Monat diese Gottesdienste stattfänden. Der Bf hat jedenfalls bessere Kenntnisse von den Abläufen in seinem Betrieb. Daher wird dem Vorbringen des Bf gefolgt, wonach diese Gottesdienste 2 Mal im Monat und an Feiertagen stattfinden.

Im Streitzeitraum waren ständig 40 psychisch Kranke im Pflegeheim des Bf untergebracht (elektronischer Arbeitsbogen **Bf_Prüfung_Teil7.pdf**- Verpflegskostenabrechnungen).

70% der Insassen des Pflegeheimes nutzen regelmäßig diese Möglichkeit, die Gottesdienste zu besuchen (unbestrittenes Berufungsvorbringen).

Auf Grund dieser tatsächlichen Nutzungen der Kapelle ist zu schließen, dass diese Nutzungen durch den Bf von Anfang an, dh bereits vor Errichtung der Kapelle, geplant gewesen sind und dass diese geplanten Nutzungen den Bf veranlasst haben, die Kapelle 2010-2012 zu errichten.

Bereits vor Errichtung der Kapelle hatte der Bf 2 Mal im Monat und an Feiertagen Gottesdienste im Speisesaal des Pflegeheimes , der auch als Aufenthaltsraum fungierte, organisiert. Bereits damals hatten 70% der Patienten an den Gottesdiensten teilgenommen (Berufungsvorbringen). Daraus folgt, dass der Bf in Bezug auf die Patienten seines Pflegeheimes mit einem konkreten Bedarf für einen Versammlungsraum für christliche Aktivitäten gerechnet hatte und dass diese Erwartung ein Grund für die Errichtung der Kapelle gewesen sein muss.

Abgesehen von diesen Zeiten der Gottesdienste bleibt die Kapelle abgesperrt, um Vandalenakten vorzubeugen. Will jemand die Kapelle außerhalb der Zeiten für den Gottesdienst besuchen, muss er den Bf um den Schlüssel bitten (Berufungsvorbringen).

Andere Nutzungen dieser Kapelle, insbesondere private Nutzungen, sind im Streitzeitraum nicht feststellbar, da das Finanzamt keine nachvollziehbaren Hinweise auf private Nutzungen dieser Kapelle genannt hat.

Zum Hinweis des Finanzamtes (Beschwerdevorlage, „Ergänzungspunkte für Berufung“), vorher hätten die Gottesdienste einmal im Monat im Speisesaal stattgefunden; es habe keine Notwendigkeit bestanden, von dieser Vorgangsweise abzugehen:

Der Bf hat diese Kapelle auch aus folgenden Gründen errichten lassen: Bevor es diese Kapelle gab, hat der Bf im Speise- und Aufenthaltsraum des Pflegeheimes bereits 2 Mal im Monat und an Feiertagen katholische Gottesdienste durchführen lassen. 70% der Insassen nahmen an diesen Gottesdiensten teil, 30% taten dies nicht. Die psychisch kranken Patienten, die nicht an den Gottesdiensten teilnahmen, störten die Gottesdienste durch Verhaltensauffälligkeiten. Der Pfarrer, der die Gottesdienste leitete, bat daher den Bf, einen anderen Raum, der nur für Gottesdienste genutzt werden könne, zur Verfügung zu stellen, um die Gottesdienste ohne Störungen durchführen zu können. Daher ließ der Bf diese Kapelle errichten (Berufungsvorbringen; vgl. auch undatiertes und nicht unterfertigtes Schreiben des Diakons Franz **Diakon**). Es besteht kein erkennbarer Grund, warum dieses Berufungsvorbringen unrichtig sein sollte. Das Finanzamt lässt nicht erkennen, warum diese Gottesdienste nur einmal (Vorbringen des Finanzamtes) und nicht zweimal im Monat sowie zu Feiertagen (Vorbringen des Bf) stattgefunden haben sollten. Daher wird insoweit dem Vorbringen des Bf gefolgt, da davon ausgegangen werden kann, dass der Bf die Abläufe seines Betriebes besser als das Finanzamt kennt.

Es ging dem Bf somit darum, den Patienten seines Pflegeheimes, die dies wünschten, weiterhin die Teilnahme an Gottesdiensten, allerdings ohne die bisherigen Störungen durch andere, nicht religiös orientierte Patienten zu ermöglichen. Dies veranlasste den Bf zur Errichtung der Kapelle.

2.) In Sichtweite des Pflegeheimes gibt es außerhalb des Grundstückes des Bf mindestens noch ein katholisches Kirchengebäude, in welchem ebenso regelmäßig Gottesdienste stattfinden. Allerdings sind die psychisch kranken Patienten des Pflegeheimes zu einem wesentlichen Teil verhaltensauffällig. Sie neigen dazu, bei Gottesdiensten an den falschen Stellen zu singen, manche sind inkontinent. Manche Patienten zünden in einer allgemein zugänglichen Kirche alle kostenpflichtigen Kerzen an und stören damit die normalen Abläufe (Berufungsvorbringen).

Es ist davon auszugehen, dass den psychisch kranken Patienten des Pflegeheimes auf dem Gelände des Pflegeheimes in Bezug auf ihre Verhaltensauffälligkeiten durch das geschulte Personal des Bf mehr Verständnis entgegengebracht als außerhalb des Pflegeheimes. Auch daher hat der Bf diese Kapelle für seine Patienten errichten lassen.

3.) Die Errichtung einer christlichen Kapelle in einem Krankenhaus ist zeitgemäßer Standard. Ein Teil der Patienten ist religiös und nimmt daher gern an Gottesdiensten teil. Eine solche Kapelle ist daher geeignet, das Wohlbefinden eines Teils der Patienten zu erhöhen. Patienten, die sich wohlfühlen, sind tendenziell kooperativer als andere Patienten. Davon profitieren Ärzte und das Pflegepersonal, sowie die Patienten selbst, weil die Behandlung und Pflege erleichtert werden kann. Die Errichtung einer christlichen Kapelle ist daher für den Betrieb eines Krankenhauses zweckmäßig, weil sie tendenziell geeignet ist, eine positive Auswirkung auf die Behandlung und Pflege der religiös geprägten Patienten zu erzeugen. Die Errichtung einer Kapelle in einem Krankenhaus ist daher durch den Betrieb des Krankenhauses veranlasst.

Nichts anderes gilt für ein Pflegeheim für psychisch Kranke, wie es der Bf betreibt. Der einzige Unterschied zu einem Krankenhaus ist, dass die medizinische Behandlung in einem Pflegeheim weniger stark ausgeprägt und dass die Pflēgetätigkeiten stärker ausgeprägt sind als in einem Krankenhaus. Die betrieblich veranlasste Zweckmäßigkeit einer Kapelle ist allerdings dieselbe:

Ein großer Teil der Patienten des Pflegeheimes ist jung, und alkohol- oder drogenabhängig. Diese Personen neigen dazu, sehr unruhig zu sein (Berufung vom 21.8.2012, unbestritten).

Ein Teil dieser Patienten (70%) ist religiös und nimmt daher gern an Gottesdiensten teil. Psychisch Kranke, die in einem Pflegeheim leben müssen, sind üblicherweise verhaltensauffällig. Nicht im Umgang mit psychisch Kranken geschulte Personen empfinden daher die Gegenwart psychisch Kranker oft als unangenehm oder gar unerträglich. Daher ist die Teilnahme an Gottesdiensten für psychisch kranke Patienten auf dem Gelände eines Pflegeheimes wesentlich konfliktfreier als die Teilnahme an einem Gottesdienst außerhalb des Geländes eines Pflegeheimes für psychisch Kranke, der allgemein zugänglich ist.

Eine solche Kapelle ist daher geeignet, das Wohlbefinden eines Teils der Patienten (70% der Patienten des Pflegeheimes des Bf) zu erhöhen. Patienten, die sich wohlfühlen, sind tendenziell kooperativer als andere Patienten. Davon profitiert vor allem das Pflegepersonal, sowie die Patienten selbst, weil die Pflege der Patienten erleichtert werden kann. Die Errichtung einer christlichen Kapelle ist daher für den Betrieb

des Pflegeheims des Bf zweckmäßig, weil sie tendenziell geeignet ist, eine positive Auswirkung auf die Behandlung und Pflege der religiös geprägten Patienten zu erzeugen. Die Errichtung der Kapelle in räumlicher Nähe zum Pflegeheim ist daher durch den Betrieb des Pflegeheims veranlasst. Die Kapelle ist daher objektiv zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb selbst bestimmt und dient dem Betrieb auch tatsächlich.

4.) Die Errichtung einer solchen Kapelle ist vergleichbar betrieblich zweckmäßig wie die Ermöglichung von Besuchen von Angehörigen der Patienten, die Zur-Verfügung-Stellung von Räumen für solche Besuche, die Aufstellung von Kaffeeautomaten, die Einrichtung einer Kaffeeküche, die Einrichtung von Raucherzimmern oder Raucherzonen oder sonstigen Aufenthaltsräumen, wo man fernsehen , Tischfußball oder Schach spielen und sich mit seinen Angehörigen aufhalten und unterhalten kann: All das, was dazu geeignet ist, dass die Patienten sich besser fühlen, dient dem Betrieb des Pflegeheimes. Die Errichtung der Kapelle in räumlicher Nähe zum Pflegeheim ist daher durch den Betrieb des Pflegeheims veranlasst. Die Kapelle ist daher objektiv zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb selbst bestimmt und dient dem Betrieb auch tatsächlich.

5.) 95% der Umsätze des Bf erwirtschaftet dieser dadurch, dass ihm auf Betreiben des Amtes der Landesregierung Patienten zugewiesen werden. Die Kapelle ist in diesem Zusammenhang kein Zuweisungskriterium. Das ändert nichts daran, dass diese Kapelle geeignet ist, das Wohlbefinden der religiös geprägten Patienten (immerhin 70% der Patienten) zu erhöhen und dass sich daraus die oben beschriebenen positiven Auswirkungen für den Betrieb des Pflegeheims ergeben. 'Das ändert ferner nichts daran, dass jede Institution, die eine Zuweisung von psychisch kranken Patienten in Pflegeheime vornimmt, in der Regel auf die Wünsche der Angehörigen und Sachwalter und zum Teil auch auf die Wünsche der Patienten selbst, soweit diese in der Lage sind, einen eigenen Willen zu artikulieren, Rücksicht nimmt.

In der Regel sind es insbesondere die Angehörigen oder Sachwalter der psychisch kranken, pflegebedürftigen Personen, zum Teil auch die psychisch kranken Personen selbst, soweit sie in ausreichender Weise einen eigenen Willen zum Ausdruck bringen können, die den Aufenthaltsort dieser Patienten entscheidend beeinflussen. Wenn es in diesem Zusammenhang darum geht, zu entscheiden, in welchem Pflegeheim ein Patient untergebracht werden soll, werden geographische Gesichtspunkte (Entfernung vom bisherigen Wohnort) eine Rolle spielen, aber in hohem Maße auch die Frage, wo es dem Patienten gut gehen wird. Daher ist diese Investition in die Kapelle, die dazu beitragen kann, dass sich viele Patienten im Pflegeheim des Bf wohlfühlen, eine vorausschauende und wirtschaftlich zweckmäßige Investition, die die hohen Einkünfte des Bf nachhaltig abzusichern geeignet ist. Die Errichtung der Kapelle in räumlicher Nähe zum Pflegeheim

ist daher durch den Betrieb des Pflegeheims veranlasst. Die Kapelle ist daher objektiv zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb selbst bestimmt und dient dem Betrieb auch tatsächlich.

6.) Ob die Aufenthaltsräume und Zimmer der Patienten ganz zum Unterschied von den Wohn- und Arbeitsräumen der Familie des Bf „Zeichen gelebter Christlichkeit“ (damit meint das Finanzamt Kruzifixe) aufweisen oder nicht, ist nicht von entscheidender Bedeutung. Das Finanzamt vermeint offenbar, dass der Bf die Kapelle nicht wegen der Patienten, sondern aus privaten Gründen, die das Finanzamt nicht nachvollziehbar konkretisiert hat, errichtet habe. Diese sinngemäß durch das Finanzamt vorgebrachte Ansicht wird nicht geteilt. Der Bf hat schon vor Errichtung der Kapelle Gottesdienste auf dem Gelände des Pflegeheimes in einem Speisesaal, der gleichzeitig als Aufenthaltsraum fungierte, organisiert, an denen 70% der Patienten regelmäßig teilnahmen (im Pflegeheim sind 40 Personen ständig untergebracht). Das kann er nur um der Patienten willen gemacht haben. Ein privater Zweck ist in diesem Zusammenhang nicht feststellbar. Durch die Errichtung der Kapelle auf dem Gelände des Pflegeheimes hat er seinen Patienten die Teilnahme an Gottesdiensten noch weiter erleichtert. Die Kapelle bietet 30-40 Personen Platz und wird regelmäßig, dh zwei Mal im Monat von 70% der Patienten besucht. Die religiös geprägten Patienten, denen nun ein eigener Raum nur für Gottesdienste zur Verfügung gestellt worden ist, werden nun nicht mehr von den anderen Patienten gestört, die sich nicht für Religion interessieren. Ein privater Zweck der Errichtung der Kapelle ist in diesem Zusammenhang nicht feststellbar.

7.) Das Finanzamt hat keinen einzigen überzeugenden Hinweis für eine private Veranlassung der Errichtung der Kapelle genannt. Die tatsächlichen Nutzungen der Kapelle für Gottesdienste für die Patienten des Pflegeheimes (andere Nutzungen wurden von keiner Partei genannt und können daher nicht festgestellt werden) sprechen für die betriebliche und unternehmerische Veranlassung der Errichtung der Kapelle.

8.) Dass der Bf zunächst aus der katholischen Kirche ausgetreten ist und 2009 wieder eingetreten ist (Vorbringen des Finanzamtes), deutet nicht auf eine private Veranlassung der Errichtung der Kapelle hin.

9.) Dass es auch in der Nähe des Pflegeheimes weitere Kirchengebäude gibt, die der Allgemeinheit zugänglich sind (Vorbringen des Finanzamtes u.a. in der BVE) ist ebenso kein Hinweis auf eine private Veranlassung der Errichtung der Kapelle: Für psychisch kranke, religiös geprägte Insassen eines Pflegeheimes ist eine Kapelle auf dem Gelände des Pflegeheimes unvergleichlich leichter nutzbar als irgendein allgemein zugängliches Kirchengebäude in der nahen Umgebung. Das Finanzamt negiert mit seinem Argument

völlig die für psychisch kranke Personen typischen Verhaltensauffälligkeiten, die eine Eingliederung der Kranken in eine normale Kirchengemeinde als schwierig erscheinen lassen.

10.)

Das Finanzamt liest aus dem Schreiben des Bischofs eine private Veranlassung der Errichtung der Kapelle. Das BFG kann diese Ansicht nicht teilen. Der Bischof verleiht in seinem Schreiben vom 22.9.2009 seiner Freude Ausdruck, dass der Bf wieder Teil der katholischen Kirche sei. Er wünscht dem Bf für dessen Unternehmen mit den vielen Heimbewohnern Gottes Segen und erklärt, für die Familie und die Bewohner seines Heimes beten zu wollen. Eine Aussage darüber, dass die Errichtung der Kapelle privat veranlasst sei, enthält dieser Brief nicht.

11.) Der Umstand, dass die Kapelle abgesehen von den Zeiten der Gottesdienste versperrt ist, ist entgegen der Ansicht des Finanzamtes (Beschwerdevorlage, BVE) kein ausreichendes Indiz für eine private Veranlassung.

Gerade auf dem Gelände eines Pflegeheimes für psychisch Kranke ist das Versperrt-Halten einer Kapelle außerhalb der Zeiten der Gottesdienste verständlich und betrieblich zweckmäßig, weil psychisch Kranke häufig nicht sorgsam mit Gegenständen, die ihnen zugänglich sind und die einen Wert haben, umgehen. Die wichtigste Funktion einer christlichen Kapelle ist diejenige eines Versammlungsraumes für gemeinsame, religiös geprägte Aktivitäten. Diesem Zweck wird diese Kapelle gerecht. Dass dieser Zweck dem Betrieb des Pflegeheimes förderlich ist, wurde bereits dargelegt.

12.) Zum Hinweis des Finanzamtes (Beschwerdevorlage, „Ergänzungspunkte für Berufung“), vorher hätten die Gottesdienste einmal im Monat im Speisesaal stattgefunden; es habe keine Notwendigkeit bestanden, von dieser Vorgangsweise abzugehen: Auf dieses Argument ist bereits eingegangen worden (Siehe oben).

Der Umstand, dass in einer Rechnung (ER vom 9.11.2010) die Kapelle als „Familienkapelle Bf“ bezeichnet wird, reicht nicht aus, um die private Veranlassung ihrer Errichtung darzutun. Diese Kapelle hat 30-40 Sitzplätze und sie wird zwei Mal im Monat für Gottesdienste benutzt, an welchen 70% der Heiminsassen (Im Pflegeheim sind ständig 40 Personen untergebracht) teilnehmen. Diese tatsächliche Nutzung der Kapelle macht deutlich, dass die Kapelle wegen dieser tatsächlichen Nutzungen errichtet worden ist und, dass es sich daher bei der Kapelle nicht um ein Gebäude handelt, das dem familiären Bereich des Bf zuzuordnen ist.

13.) Zur Frage, ob allenfalls wirtschaftliche Gründe die Feststellung erfordern, dass die Errichtung der Kapelle dem Betrieb geschadet hat:

Die Bf erzielte in den Jahren, in welchen es noch keine Kapelle gegeben hatte, die folgenden Gewinne aus dem Betrieb des Pflegeheimes:

2005	98.607,38 €
2006	127.988,50 €
2007	123.226,97 €
2008	50.054,37 €
2009	163.807,16 €
jährliche Gewinne im Jahresdurchschnitt 2005-2009	112.736,88 € (563,684,38:5)

(Einkommensteuerbescheide 2005-2009)

Der Bf erzielte in den Jahren, in welchen sie bereits Aufwendungen für die Kapelle auf sich genommen hatte, die folgenden Gewinne aus dem Betrieb des Pflegeheimes:

2010	163.445,63 €
2011	67.709,17 €
2012	111.928,14 €
2013	152.715,82 €
2014	152.367,60 €
jährliche Gewinne im Jahresdurchschnitt 2010-2014	129.633,27 € (648.166,36/5)

(das gegenständliche Erkenntnis; Einkommensteuerbescheide 2011-2014)

Die Errichtung der Kapelle verursachte die folgenden Kosten:

2010	5.553,28 € (Verzeichnis AfA Gesamt 2010)
2011	33.613,98 € (Verzeichnis AfA Gesamt 2011)
2012	33.777,50 € (Verzeichnis AfA Gesamt 2012)
2013	0 (Verzeichnis AfA Gesamt 2013)

2014	0 Verzeichnis AfA Gesamt 2013)
Summe:	72.944,76 €

Angesichts der nachhaltig hohen Gewinnsituation vor und nach Errichtung der Kapelle kann nicht festgestellt werden, dass die Errichtung der Kapelle dem Betrieb wirtschaftlich geschadet hat. Angesichts der nachhaltig hohen Gewinnsituation vor Errichtung der Kapelle bestand für den Bf jedenfalls vor Errichtung der Kapelle kein Grund zu Annahme, er werde sich die von ihm geplante Kapelle nicht leisten können.

14.) Der Bf hat somit die Kapelle errichten lassen, um einem großen Teil der Patienten seines Pflegeheimes, der daran ein erkennbares Interesse zeigte, einen Versammlungsraum für ungestörte religiös geprägte Aktivitäten (insbesondere katholische Gottesdienste) zu Verfügung stellen zu können. Er konnte auf Grund der nachhaltig hohen Gewinnsituation im Zusammenhang mit dem Pflegeheim vor Errichtung der Kapelle ex ante betrachtet davon ausgehen, dass er sich die Errichtung der Kapelle leisten konnte.

Rechtsfolgen:

Da die Errichtung der Kapelle betrieblich veranlasst ist, da die Kapelle objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb selbst bestimmt ist und da diese Kapelle dem Betrieb des Pflegeheimes tatsächlich dient, sind die Aufwendungen für diese Kapelle abzugsfähig.

Daher zählt diese Kapelle auch zum Unternehmen (§ 12 Abs 2 UStG 1994) des Bf, weshalb auch der Vorsteuerabzug in Bezug auf die Kosten der Errichtung der Kapelle zulässig ist.

Eine christliche Kapelle gibt es üblicherweise in jedem großen Krankenhaus. Niemand würde bezweifeln, dass die Errichtung einer Kapelle durch den Betreiber eines großen Krankenhauses betrieblich veranlasst ist und dass eine Kapelle in einem großen Krankenhaus zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt ist und dem Betrieb des Krankenhauses tatsächlich dient.

Es ist nicht ersichtlich, warum dies im Falle des Betriebes eines mittelgroßen und zudem äußerst erfolgreich geführten Pflegeheimes anders sein sollte.

Bemessungsgrundlagen:

Umsatzsteuer 2010:

10.024,96 € Umsatz 20%
 937.811,29 € Umsatz 10%
 2.004,99 € Umsatzsteuer 20%
 93.781,13 € Umsatzsteuer 10%
95.786,12 € Summe USt 2010
 1.537,67 € innergemeinschaftlicher Erwerb
 307,53 € Erwerbsteuer
 -92.297,19 € Vorsteuer laut Finanzamt
 -756,8 € Vorsteuer Glocke lt. ER v. 9.11.2010 nach 2% Skonto; vgl. AfA-Verz. 2010
 -353,86 € Vorsteuer Glasgalerie lt. ER vom 18.10.2010 über 1.769,28 €
-93.407,85 € Summe Vorsteuer lt. BFG
 -307,53 € Vorsteuer aus innergemeinschaftlichem Erwerb
2.378,27 € Zahllast 2010 lt. BFG

Das Finanzamt weist im Arbeitsbogen darauf hin, dass die von ihm durchgeführte Vorsteuerkorrektur nur 1.110,66 € (Glas, Glocke) betrage (Archiv_AB_ Bf_Pflegeheim.pdf).

Dieser Betrag setzt sich wie folgt zusammen:

756,8 € (Vorsteuer Glocke nach Abzug von 2% lt. ER v. 9.11.2010, vgl. AfA-Verz. `10)
 353,86 € Vorsteuer Glasgalerie lt. ER vom 18.10.2010
1.110,66 € Summe

Einkommensteuer 2010

168.362,20 Einkünfte GW lt BP-Bericht
 -1.250 € Kapelle lt. BFG (TZ 1 NS Schlussbesprechung)
 +233,43 € AfA Kapelle lt. BFG (TZ 1 NS Schlussbesprechung)
 -3.900 € (§ 10 EStG 1988)
+163.445,63 € Summe Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. BFG
 -10.158,22 € Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft
 +1.113,47 € Einkünfte aus Vermietung
154.400,88 € Gesamtbetrag der Einkünfte lt. BFG
 -10.673,76 € Renten oder dauernde Lasten, freiwillige Weiterversicherungen
 -60 € Pauschbetrag für Sonderausgaben
143.667,12 € Einkommen 2010

62.068,56 € = $(143.667,12 - 60.000) \times 0,5 + 20.235$) Steuer vor Abzug Absetzbeträge
+6.881,14 € Nachversteuerung gem. § 11 a EstG 1988
68.949,70 € festgesetzte Einkommensteuer 2010

Zu den Gewinnänderungen des BFG 2010:

Das Finanzamt hat in Bezug auf die Ansätze der Bf, die der Steuererklärung zu Grunde liegen, eine Gewinnerhöhung von + 15.309,60 € angesetzt (Niederschrift Schlussbesprechung TZ 1, S. 7 BP-Bericht). Dieser Betrag enthält u.a. folgende Beträge:

...

+1.250 € (ER **Professionalist** betreffend Kapelle)

-233,43 € AfA 2010 Kapelle

....

+ 15.309,60 € Gewinnerhöhung des Finanzamtes lt. NS Schlussbesprechung TZ 1).

Dh, das Finanzamt hat die AfA 2010 betreffend die Kapelle, die die Bf bereits in Höhe von 233,43 € angesetzt hatte (lt. Aufstellung AFA – GESAMT 2010), irrtümlich nochmals angesetzt.

Daher wurden durch das BFG die oben dargestellten Gewinnänderungen angesetzt.

Umsatzsteuer 2011:

41.965,13 € Umsatz 20%

975.981,65 € Umsatz 10%

8.393,03 € Umsatzsteuer 20%

97.598,17 € Umsatzsteuer 10%

105.991,2 € Summe Umsatzsteuer

257,67 € i.g. Erwerb

51,53 € Erwerbsteuer

-76.120,03 € Vorsteuern lt. FA

-11.127,76 € Vorsteuern Kapelle lt. BFG (vgl. TZ 10 BP-Bericht)

-87.247,79 € Gesamtbetrag Vorsteuern lt. BFG

-51,53 € Vorsteuern i.g. Erwerb.

18.743,41 € Zahllast betr U 2011

Umsatzsteuer 2012:

39.209,18 € Umsatz 20%
1.062.146,94 € Umsatz 10%
7.841,84 € Umsatzsteuer 20%
106.214,69 € Umsatzsteuer 10%
114.056,53 € Summe Umsatzsteuer

146,75 € i.g. Erwerb
29,35 € Erwerbsteuer

-62.033,11 € Vorsteuern laut FA
-6.695,39 € Vorsteuern Kapelle lt. BFG (vgl. TZ 10 BP-Bericht)
-68.728,5 € Gesamtbetrag Vorsteuern lt. BFG

-29,35 € Vorsteuern aus i.g. Erwerb

45.328,03 € Zahllast betr Umsatzsteuer 2012

Begründung gemäß § 25 a Abs 1 VwGG:

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

Strittig ist, ob die Errichtung einer christlichen Kapelle auf dem Gelände eines Pflegeheimes durch den Betrieb des Pflegeheimes veranlasst ist und ob sie eine Leistung ist, die für das Unternehmen des Inhabers des Pflegeheimes ausgeführt worden ist. Zu einem vergleichbaren Thema fehlt es bis jetzt an einer höchstgerichtlichen RSp. Daher ist die Revision zulässig.

Durch dieses Erkenntnis wird daher eine Rechtsfrage iS von Art 133 Abs 4 B-VG berührt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Klagenfurt am Wörthersee, am 28. Juni 2017

