

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Dr. Michael Rauscher und die weiteren Senatsmitglieder Mag. Franz Glashüttner, Dr. Christian Haid und Mag. Bruno Sundl im Beisein der Schriftführerin Claudia Schmölzer über die Beschwerden der ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch die KRW Zwach & Partner Steuerberatungsgesellschaft mbH, Klosterwiesgasse 62, 8010 Graz, vom 13.10.2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 19.08.2015 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2003 bis 2007 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer für 2003 bis 2007 nach mündlicher Verhandlung zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Umsatzsteuer und der Körperschaftsteuer 2003 bis 2007 sind den als Beilagen dieses Erkenntnisses angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

Die Haftung für Kapitalertragsteuer wird gemäß § 95 Abs. 1 EStG 1988 für 2003 im Betrag von 1.376,65 €, für 2004 im Betrag von 1.395,13 €, für 2005 im Betrag von 2.119,86 €, für 2006 im Betrag von 2.386,38 € und für 2007 im Betrag von 2.831,73 € geltend gemacht.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin ist eine im Jahr 1991 gegründete Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Alleingesellschafter und handelsrechtlicher Geschäftsführer ist ***X***. Der Gegenstand des Unternehmens umfasst den Vertrieb von Holzfußböden, Parkett und Zubehör, die Verlegung und Sanierung von Holzfußböden, den Handel mit Waren aller Art und die Beteiligung und Übernahme der Geschäftsführung an gleichen oder ähnlichen Unternehmungen.

Mit Vertragsurkunde vom 05.11.2003 schlossen die Beschwerdeführerin als Leasingnehmerin (Mitleasingnehmer: ***X***) mit der ***L*** als Leasinggeber einen Leasingvertrag über die Motoryacht „***M1***“ (Marke/Modell: Azimut 42, Baujahr 2003; zwei Kabinen, keine Skipperkabine, zugelassen für zwölf Personen; Anschaffungswert 310.000 €) auf unbestimmte Zeit (Kündigungsverzicht für 60 Monate) um ein (vierteljährlich anpassbares) monatliches Leasingentgelt von zu Vertragsbeginn 4.016 € sowie eine einmalige Mietvorauszahlung („Kautiön“) von 93.000 € (als Kalkulationsbestandteil der Leasingraten ohne Refundierungsanspruch) zur Nutzung im Mittelmeer (mit Begrenzung durch die Meerengen) ab. Der Leasinggeber sollte zum Stichtag des Ablaufes der Grundmietdauer verlangen können, dass der Leasingnehmer das Leasingobjekt innerhalb von 14 Tagen zu dem kalkulierten Restwert (143.000 €) ankauft (Andienungsrecht). Dem Leasingnehmer sollte kein Anspruch zustehen, Eigentum am Leasingobjekt zu erwerben.

Die Finanzierung der Mietvorauszahlung („Kautiön“) von 93.000 € erfolgte von der Beschwerdeführerin über einen Kontokorrentkredit bei der B-Bank.

Liegeplatz der Motoryacht „***M1***“ war im Jahr 2004 die A in Opatija. Der Leasingvertrag wurde Anfang 2005 im Zuge des Abschlusses eines Leasingvertrages über die Motoryacht „***M2***“ (siehe unten) beendet.

Im Jahr 2004 wurde die Motoryacht „***M1***“ dreimal, insgesamt für zwei Wochen und vier Tage vermietet, woraus Einnahmen von insgesamt 44.000 € erklärt wurden.

Im Zuge der Beendigung des Leasingvertrages erhielt die Beschwerdeführerin von der Leasinggesellschaft einen Betrag in Höhe der Mietvorauszahlung („Kautiön“), also 93.000 € in der Form zurück, dass diese als (Teil der) Mietvorauszahlung („Kautiön“) im Zusammenhang mit dem Abschluss eines neuen Leasingvertrages (über die Motoryacht „***M2***“) verwendet wurde.

Für die Kalenderjahre 2003 und 2004 weisen die Jahresabschlüsse der Beschwerdeführerin für die Motoryacht „***M1***“ ua. Leasingaufwendungen von -6.600 € (2003) und -39.568,87 € (2004) sowie Mietaufwendungen für den Liegeplatz von -4.590,39 € (2004) aus.

Übersicht Erträge und Aufwendungen der Motoryacht „***M1***“ (siehe Seite 15 der gesonderten Bescheidbegründung vom 19.08.2015):

	2003	2004	Summe
Erträge	-	+44.000,00 €	+44.000,00 €
Aufwendungen	-13.570,00 €	-53.427,24 €	-66.997,24 €
Verluste	-13.570,00 €	-9.427,24 €	-22.997,24 €

Mit Vertragsurkunde vom 18.02.2005 – drei Tage bevor die Verordnung über die Ankunfts- und Aufenthaltsbedingungen ausländischer Yachten und Sport- und Freizeitboote in den Binnenseegewässern und den Hoheitsgewässern der Republik Kroatien mit Verordnung vom 21.02.2005 dahingehend geändert wurde, dass die Gesamtanzahl der Personen, die während der Gültigkeitsdauer der Vignette auf dem Wasserfahrzeug verweilen und fahren können, nicht höher sein kann als die doppelte Kapazität, die um 30% von der einfachen Kapazität des Wasserfahrzeuges erhöht wurde - schlossen die Beschwerdeführerin als Leasingnehmerin (Mitleasingnehmer: ***X***) mit der ***L*** als Leasinggeber einen Leasingvertrag über die Motoryacht „***M2***“ (Marke/Modell: Azimut 52, Baujahr 2000; drei Kabinen und Skipperkabine, zugelassen für 14 Personen; angenommener Anschaffungswert 370.000 €) auf unbestimmte Zeit (Kündigungsverzicht für 60 Monate) um ein (vierteljährlich anpassbares) monatliches Leasingentgelt von zu Vertragsbeginn 4.016 € sowie eine einmalige Mietvorauszahlung („Kautions“) von 111.000 € (als Kalkulationsbestandteil der Leasingraten ohne Refundierungsanspruch) zur Nutzung im Mittelmeer (mit Begrenzung durch die Meerengen) ab. Der Leasinggeber sollte zum Stichtag des Ablaufes der Grundmietdauer verlangen können, dass der Leasingnehmer das Leasingobjekt innerhalb von 14 Tagen zu dem kalkulierten Restwert (161.000 €) ankauft (Andienungsrecht). Dem Leasingnehmer sollte kein Anspruch zustehen, Eigentum am Leasingobjekt zu erwerben.

Die Finanzierung der Mietvorauszahlung („Kautions“) von 111.000 € erfolgte über Verwendung des Betrages aus der Beendigung des Leasingvertrages über die Motoryacht „***M1***“ in Höhe von 93.000 € sowie einer Zahlung von 18.000 €, die von der Beschwerdeführerin über den Kontokorrentkredit bei der B-Bank finanziert wurde.

Liegeplatz der Motoryacht „***M2***“ war in den Jahren 2005 bis 2007 die Marina Frapa in Rogoznica (Kroatien). Der Leasingvertrag wurde im ersten Halbjahr 2007 beendet.

Im Jahr 2005 wurde die Motoryacht „***M2***“ dreimal, insgesamt für dreieinhalb Wochen vermietet, woraus Einnahmen von insgesamt 37.000 € erklärt wurden. Im Jahr 2006 wurde die Motoryacht viermal, insgesamt für eine unbekannte Anzahl von Wochen vermietet, woraus Einnahmen von insgesamt 52.000 € erklärt wurden. Im Jahr 2007 wurde die Motoryacht einmal, insgesamt für eine unbekannte Anzahl von Wochen vermietet, woraus Einnahmen von insgesamt 8.000 € erklärt wurden.

Im Zuge der Beendigung des Leasingvertrages erhielt die Beschwerdeführerin von der Leasinggesellschaft einen Betrag in Höhe der Mietvorauszahlung („Kautions“), also 111.000 €.

Für die Kalenderjahre 2005 bis 2007 weisen die Jahresabschlüsse der Beschwerdeführerin für diese Motoryacht Leasingaufwendungen von -46.777,96 € (2005), -49.041,11 € (2006) und -20.869,96 € (2007) sowie Mietaufwendungen für den Liegeplatz von -4.176,72 € (2005), -6.143,88 € (2006) und -6.787,86 € aus.

Übersicht über die Erträge und Aufwendungen der Motoryacht „***M2***“ (siehe Seite 15 der gesonderten Bescheidbegründung vom 19.08.2015):

	2005	2006	2007	Summe
Erträge	37.000,00	52.000,00	18.000,00	107.000,00
Aufwendungen	-78.365,84	-83.545,36	-52.898,28	-214.809,48
Verluste	-41.365,84	-31.545,36	-34.898,28	-107.809,48

Die Jahresabschlüsse der Beschwerdeführerin weisen für die Streitjahre folgende Werte aus (Beträge in €):

Kalenderjahr	Umsatzerlöse	Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit
2003	1,598.537 €	130.678 €
2004	1,844.823 €	9.914 €
2005	2,235.370 €	33.472 €
2006	1,814.642 €	-4.662 €
2007	1,294.160 €	68.783 €

Zum Verfahrensablauf:

Auf Grundlage des Bescheides über einen Prüfungsauftrag vom 12.01.2010 (ausgefolgt am 15.01.2010) führte die belangte Behörde bei der Beschwerdeführerin eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer für 2003 bis 2007 durch.

Mit Schreiben vom 15.01.2020 erstatteten die Beschwerdeführerin und ***X*** die Selbstanzeige. Daraus geht hervor, dass sich im Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin eine Motoryacht befunden habe, die zu Charterzwecken angeschafft worden sei. Es seien bisher keine Privatanteile deklariert worden. Die Nichtverbuchung der Privatnutzung sei deshalb erfolgt, weil die Phasen der Eigennutzung vorwiegend zu Wartungszwecken verwendet worden und erforderlich gewesen seien, um den Betrieb aufrecht zu halten. Desweiteren sei ein Schlauchboot im Jahr 2007 in das Privatvermögen des ***X*** übernommen worden.

Die belangte Behörde traf in der Folge die Feststellung, dass im Zusammenhang mit dem Gesellschafterverrechnungskonto des ***X*** verdeckte Ausschüttungen vorlägen ("Entnahmen Verrechnungskonto") und dass die Bewirtschaftung der Motoryachten ertragsteuerlich und umsatzsteuerlich Liebhaberei sei ("Yachtcharter").

Unter Zugrundelegung dieser und anderer Feststellung setzte die belangte Behörde mit Bescheiden vom 17.05.2010 im wiederaufgenommenen Verfahren die Körperschaftsteuer und die Umsatzsteuer 2003 bis 2007 neu fest und zog die Beschwerdeführerin mit Bescheiden vom 03.05.2010 zur Haftung für Kapitalertragsteuer für 2003 bis 2007 heran. Dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung ist zur „Yachtcharter“ im Wesentlichen zu entnehmen, dass die Prognoserechnung seitens der Prüferin „als nicht plausibel“ angesehen werde, weil sowohl die Art der Bewirtschaftung aus rein gesellschaftsrechtlichen Gründen gewählt worden sei als auch ein Veräußerungsgewinn aufgrund der Vertragsgestaltung gar nicht möglich gewesen sei (siehe Seite 6). Die Vermietung einer Yacht stelle keine betriebsnotwendige Tätigkeit dar. Aufgrund der Art der Bewirtschaftung stelle die Yachtvermietung daher keine Einkunftsquelle einer GmbH dar (siehe Seite 6). Da die Yachtvermietung Liebhaberei sei, bestehe hinsichtlich der Kosten bzw. Investitionen kein Vorsteuerabzugsrecht (siehe Seite 6).

Gegen diese Bescheide erhob die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 22.06.2010 das Rechtsmittel der Berufung. In dem Schreiben wird zur Bewirtschaftung der Motoryachten vorgebracht, dass der Prüferin eine (damals für beide Motoryachten gemeinsame) Prognoserechnung über einen Zeitraum von sieben Jahren vorgelegt worden sei. Die Prognoserechnung habe ergeben, dass ein Gesamtgewinn innerhalb dieses absehbaren Zeitraumes erzielt werden könne. Bei dieser Rentabilitätsberechnung sei angenommen worden, die Yacht vom Leasinggeber zu erwerben und nach Vertragsende mit Gewinn zu veräußern. Diese Vorgangsweise entspreche den Praktiken in der Yacht-Leasingbranche. Naturgemäß werde der Leasingnehmer das Leasinggut erwerben, da er die Anschaffungskosten schon größtenteils über die Raten finanziert habe. Der Kaufpreis der Yacht nach Beendigung des Leasingvertrages entspreche üblicherweise dem Restwert, der im Vertrag festgelegt sei. Der tatsächliche Marktwert liege aber zu diesem Zeitpunkt höher. Laut Aussage des Leasinggebers entspreche es den Usancen, das Boot im Anschluss an den Leasingnehmer zum Restwert zu veräußern. Damit könne aber sehr wohl in einer Prognoserechnung davon ausgegangen werden, dass der Veräußerungserlös hauptsächlich zu einem Gesamtgewinn beitrage. Dass die Prognoserechnung im Endeffekt nicht eingetreten sei, liege daran, dass Unwägbarkeiten aufgetreten seien. Es seien nämlich in Kroatien die Möglichkeiten zur Privatvercharterung massiv eingeschränkt worden, sodass die geplanten zehn Wochen Charterzeit nicht mehr hätten erreicht werden können. Dadurch habe der Betrieb aus betriebswirtschaftlichen Gründen vorzeitig eingestellt werden müssen. Die Yacht habe nicht wie geplant mit Gewinn veräußert werden können, da die Leasingfirma dem vorzeitigen Ausstieg aus dem Leasingvertrag nur zugestimmt habe, nachdem ein neuer Vertragspartner gefunden worden sei (siehe Seite 5 des Schreibens). Weiters berufe man gegen die Kürzung des Vorsteuerabzugs, weil keine Liebhaberei vorliege. Darüber hinaus sei eine Entlastung von der österreichischen Umsatzsteuer unbedingt und unabhängig von der Liebhabereibeurteilung vorzunehmen, weil die Beschwerdeführerin die Überstellung des Bootszubehörs selbst vorgenommen und dieses die EU verlassen habe. Ansonsten würde eine Ungleichbehandlung

zu jeder anderen Ausfuhr eines Privaten mittels Spedition ins Drittland vorliegen (siehe Seite 7-8 des Schreibens).

Das Bundesfinanzgericht hob die Abgabenbescheide und die Haftungsbescheide mit Beschluss vom 29.08.2014, RV/2100449/2010, unter Zurückverweisung der Sache an die belangte Behörde auf, damit diese - jenseits der noch anzustellenden Ermittlungen im Zusammenhang mit dem Verrechnungskonto - die Beschwerdeführerin zur Vorlage einer (im Hinblick auf die Leasingfinanzierung den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechenden) Prognoserechnung für jede der beiden Motoryachten auffordere und unter Rückgriff auf die Mitwirkungspflicht der Beschwerdeführerin ermittle, ob der konkrete Plan der Beschwerdeführerin bei jeder der beiden Motoryachten auf die Vermietung für einen begrenzten Zeitraum von sieben Jahren ausgerichtet gewesen und die Vermietung nicht von vornherein (latent) auf einen kürzeren begrenzten Zeitraum geplant gewesen sei. Allenfalls sollte die belangte Behörde die Realitätsnähe des in der Prognoserechnung angesetzten Veräußerungsgewinnes unter Rückgriff auf die Mitwirkungspflicht der Beschwerdeführerin mittels Aufforderung zur Erbringung des Beweises bzw. der Glaubhaftmachung ermitteln. Schließlich sollte die belangte Behörde unter Rückgriff auf die Mitwirkungspflicht der Beschwerdeführerin ermitteln, ob die Beschwerdeführerin über die Änderung der Rechtslage (die wenige Tage nach Abschluss des Leasingvertrages für die Motoryacht „***M2***“ erfolgt ist) Kenntnis haben musste oder sogar hatte (zB Diskussionen in Kreisen der Bootshalter, Informationen in Fachzeitschriften).

Mit Ergänzungsauftrag vom 05.02.2015 forderte die belangte Behörde die Beschwerdeführerin ua. auf, für jede der beiden Motoryachten nachzuweisen, dass die „Mietdauer“ auf sieben Jahre angelegt gewesen sei (siehe Seite 2) und den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Prognoserechnungen vorzulegen (siehe Seite 3). Gleichzeitig hielt die belangte Behörde der Beschwerdeführerin vor, dass aus Internetforen und diversen Yachtzeitschriften bereits vor dem Jahr 2000 bekannt gewesen sei, dass die kroatische Regierung erhebliche Einschränkungen und Erschwernisse für ausländische Yachtvermieter plane und mit einer Änderung der Rechtslage zu rechnen sei. Die belangte Behörde forderte die Beschwerdeführerin auch auf, die Gründe anzuführen, warum sie trotz der „mit Sicherheit“ zu erwartenden Änderungen der Rechtslage (Einschränkungen in der Vermietbarkeit) eine Charterschiff angeschafft habe (Yacht „***M1***“ ohne Skipperkabine) und dann knapp vor der Gesetzesänderung (Februar 2005 - einige Tage zuvor) auf eine noch größere und teurere Yacht - mit Skipperkabine umgestiegen sei. Die belangte Behörde stellte der Beschwerdeführerin die Frage, ob sie vor Anschaffung einer größeren Yacht Informationen über die Art der bevorstehenden Gesetzesänderungen eingeholt habe (siehe Seite 3).

Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 15.04.2015 legte die Beschwerdeführerin für jede der beiden Motoryachten eine Prognoserechnung vor und brachte vor, die Ausrichtung auf sieben Jahre begründe sich auf der Überlegung, nach Ende des Leasingzeitraumes von Jahren und anschließendem Erwerb des Bootes die Vermietung fortzusetzen und sich

gleichzeitig in aller Ruhe nach einem potentiellen Käufer umzusehen. Dieser in Folge geplante Verkauf habe keinesfalls ein Notverkauf sein sollen (was bei jährlichen Überschüssen ja auch nicht notwendig gewesen wäre), woraus absehbar gewesen sei, dass diese Phase zwei bis drei Jahre dauern würde. Zusammengerechnet ergebe dies somit fünf Jahre (Leasingphase) zuzüglich zwei bis drei Jahre (Eigentumsphase mit Verkaufsabsicht) und somit eben die Grundlage für den in der Prognoserechnung dargestellten Betrachtungszeitraum (siehe Seite 5 des Schreibens).

Übersicht über Prognosen laut Prognoserechnungen:

	Prognose ohne Veräußerungs- gewinn	Restnutzungs- dauer bei Kauf (Kaufjahr)	Kaufpreis (= Restwert)	Verkaufspreis	Prognostizierter Veräußerungs- gewinn
M1	19.234 €	9,5 Jahre (2008)	143.000 €	200.000 €	57.000 € (2009)
M2	66.017 €	4 Jahre (2011)	161.000 €	250.000 €	89.000 € (2011)

Zur Änderung der Rechtslage brachte die Beschwerdeführerin in dem Schreiben vor, dass derartige Internetforen bzw. Yachtzeitschriften ***X*** nicht bekannt gewesen seien. Daher sei auch keine gesonderte Informationsbeschaffung vor dem Umstieg auf das zweite Boot durchgeführt worden. Hintergrund für den Wechsel sei vielmehr gewesen, dass das zweite Boot nur unwesentlich teurer gewesen sei und den Vorteil der höheren Personenkapazität gehabt hätte und sich somit beim zweiten Boot eine viel höhere Rendite ergeben habe als beim ersten Boot (siehe Seite 8 des Schreibens).

Mit Ergänzungsauftrag vom 02.06.2015 forderte die belangte Behörde die Beschwerdeführerin auf, den Namen des „Vorleasingnehmers“ der Motoryacht „***M1***“ zu nennen und bekannt zu geben, ob es sich um einen Bekannten gehandelt habe.

Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 17.06.2015 nannte die Beschwerdeführerin der belangten Behörde den Namen des „Vorleasingnehmers“ und gab an, dass es sich um einen Bekannten des ***X*** gehandelt habe.

Mit den hier beschwerdegegenständlichen Bescheiden vom 19.08.2015 setzte die belangte Behörde die Körperschaftsteuer und die Umsatzsteuer 2003 bis 2007 erneut fest und zog die Beschwerdeführerin ebenso erneut zur Haftung für Kapitalertragsteuer für 2003 bis 2007 heran, wobei sie wieder von verdeckten Ausschüttungen im Zusammenhang mit dem Verrechnungskonto des ***X*** ("Entnahmen Verrechnungskonto") sowie von ertrag- und umsatzsteuerlicher Liebhaberei im Zusammenhang mit der Bewirtschaftung der beiden Motoryachten („Yachtvermietung“) ausging. Weiter stellt die belangte Behörde eine

unterbliebene Verzinsung der Verrechnungskonto-Forderungen fest. Der gesonderten Begründung vom 19.08.2015 ist zur Motoryacht „***M1***“ zu entnehmen, dass die Motoryacht „***M1***“ am Ende der „Saison 2003“ aufgrund des „Notverkaufs“ eines Bekannten („Nachleasing in vorbestehenden Leasingvertrag“) erworben worden sei. Nach ca. eineinhalb Jahren bzw. einer Vermietungssaison sei der Leasingvertrag gekündigt worden, da laut Angabe von Seiten der Beschwerdeführerin vom Vorleasingnehmer ein Käufer gefunden worden sei. Es könne daher als erwiesen angesehen werden, dass der Plan der Beschwerdeführerin von vornherein darin bestanden habe, die Vermietung nur so lang aufrecht zu halten, bis durch den Vorleasingnehmer ein geeigneter Käufer für die Motoryacht habe gefunden werden können (siehe Seite 10). Zur Motoryacht „***M2***“ ist der gesonderten Begründung vom 19.08.2015 ua. zu entnehmen, als Unwägbarkeit könne die Änderung der rechtlichen Verhältnisse (Einschränkung der Personenkapazität) nur gelten, wenn sie unerwartet und ohne vorheriges Wissen bzw. „Wissen hätte müssen“ eintrete, was im Hinblick auf den regen Erfahrungsaustausch im Internet ab dem Jahr 2000 sowie den Abdruck des Entwurfs zur vorgesehenen Ordnungsänderung in deutscher Übersetzung in der (von ***X*** abonnierten) Zeitschrift „Yachtrevue“ wenig glaubwürdig erscheine (siehe Seite 11). Auch habe kein Nachweis eines „garantierten“ Veräußerungsgewinnes erbracht werden können. Der Restwert werde zu Vertragsbeginn mit einem Betrag geschätzt, den das Leasingobjekt nach mehrjähriger Nutzung durch den Leasingnehmer habe und solle auf einer möglichst realistischen Schätzung beruhen. Da es sich bei einem teuren Objekt wie der Motoryacht um ein äußerst schwer zu verkaufendes Objekt handle, könne ein Veräußerungsgewinn nicht in der Gesamtgewinnermittlung „einbezogen“ werden (offensichtlich gemeint: ein relevanter Veräußerungsgewinn ist unwahrscheinlich; Seite 12-13).

Gegen diese Bescheide erhob die Beschwerdeführerin mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 13.10.2015 das Rechtsmittel der Beschwerde, mit der sie das Vorliegen von verdeckten Ausschüttungen im Zusammenhang mit dem Verrechnungskonto des ***X*** sowie das Vorliegen von ertrag- und umsatzsteuerlicher Liebhaberei im Zusammenhang mit den beiden Motoryachten bestritt. Weiter beantragte sie die Verzinsung der Verrechnungskonto-Forderungen mit einem geringeren Prozentsatz sowie die Berücksichtigung einer „Bürokostenersparnis“ als Vorteilsausgleich bei der Kapitalertragsteuer. Zur Motoryacht „***M1***“ merkt das Beschwerdeschreiben an, es handle sich „anscheinend dann um Liebhaberei, a) wenn man den Vorleasingnehmer persönlich kenne, b) wenn der Vorleasingnehmer jemand kennt, der dieses Boot ebenfalls leasen möchte, c) wenn man sich – sobald man merkt, dass die ersten wirtschaftlichen Erfolge eigentlich sogar besser als die Prognoserechnung sind – aus kaufmännischen Gründen beschließt, von einer Yacht auf eine andere zu wechseln, weil der zu erwartende Gewinn noch um einiges höher ausfallen sollte.“ (siehe Seite 15). Zur Motoryacht „***M2***“ wird im Beschwerdeschreiben im Wesentlichen bestritten, von der geplanten Änderung der Rechtslage (Beschränkung der Personenkapazität) Kenntnis gehabt zu haben (siehe Seite 16). Die Zeitschrift „Yachtrevue“

habe ***X*** nicht abonniert. Er habe diese Zeitschrift erst nach der Bootsführerscheinprüfung am x.2006 vom MSVÖ erhalten (siehe Seite 17).

Mit Ergänzungsauftrag vom 02.11.2016 verlangte die belangte Behörde ua. die Auskunft, aus welcher Quelle und zu welchem Zeitpunkt die Beschwerdeführerin von der geplanten Änderung der Rechtslage erfahren habe (siehe Seite 1). Weiters stellte die belangte Behörde im Zusammenhang mit dem behaupteten Bewirtschaftungszeitraum von sieben Jahren die Frage, ob es aus der Zeit vor der jeweiligen Anschaffung der Motoryachten einen Businessplan, eine Kostenkalkulation oder sonstige Unterlagen gebe, die die damaligen Überlegungen dokumentierten (siehe Seite 2).

Mit Schreiben vom 15.12.2016 gab die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter die Auskunft, dass sie erst im Mai 2005 bei Aushändigung der Jahres-Crew-Liste von der Änderung der Rechtslage erfahren habe (siehe Seite 1). Dass im Sinn der Prognoserechnung bei einer beabsichtigten Vermietung von sieben Jahren ein „Gesamtüberschuss“ realisierbar gewesen wäre, lasse sich auch aus dem Versicherungsschreiben ableiten, wo der geschätzte Wert der Motoryacht mit 480.000 € im Jahr 2005 die Anschaffungskosten von 370.000 € wesentlich überschritten hätte, womit ein Veräußerungsgewinn mehr als realistisch einzustufen sei (siehe Seite 5).

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 23.02.2017 änderte die belangte Behörde die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer und die Umsatzsteuer 2003 bis 2007 zugunsten der Beschwerdeführerin ab, indem sie dem Beschwerdeantrag im Streitpunkt der verdeckten Ausschüttungen im Zusammenhang mit dem Verrechnungskonto des ***X***, nicht jedoch dem Beschwerdeantrag im Streitpunkt der Liebhaberei der beiden Motoryachten folgte. In der gesonderten Begründung vom 24.02.2017 führt die belangte Behörde im Wesentlichen aus, das für die Motoryachten vorgelegte „Rechenwerk“ sei erst im Rahmen der Außenprüfung erstellt worden. Darüber hinaus habe die Beschwerdeführerin selbst eingeräumt, dass keine weiteren Unterlagen existierten, aus denen strategische Pläne aus einer Zeit vor Geschäftsbeginn hervorgehen würden. Es habe folglich nicht nachgewiesen werden können, dass die (jeweilige) Yachtvermietung von Beginn an über einen begrenzten Zeitraum von sieben Jahren geplant gewesen sei (siehe Seite 4). Nicht zuletzt auf Grund der Tatsache, dass die im Jahr 2003 angeschaffte Motoryacht „***M1***“ über keine eigene Skipper-Kabine verfügt habe, erscheine es aus Sicht der Abgabenbehörde unglaublich, dass die Beschwerdeführerin über einen Zeitraum von sieben Jahren reichende Pläne für das behauptete Geschäftsmodell gehabt habe. Vielmehr sei bereits die erste sich bietende Gelegenheit genutzt worden, um das Boot wieder abzustoßen und schließlich im Jahr 2005 eine Yacht zu leasen, die sehr wohl Platz für einen externen Skipper geboten habe. Seitens der Abgabenbehörde sei daher davon auszugehen gewesen, dass die Vermietung der Motoryacht „***M1***“ von vornherein (latent) auf einen kürzeren begrenzten Zeitraum geplant gewesen sei (siehe Seite 4). Die in den Prognoserechnungen prognostizierten Einnahmen seien um

ungefähr 50% zu hoch angesetzt worden, weil die Vermietungsdauer im Zeitraum zwischen 2004 und 2007 stets weniger als fünf Wochen betragen habe (siehe Seite 6). Den prognostizierten Veräußerungsgewinnen hielt die belangte Behörde im Wesentlichen entgegen, die Beschwerdeführerin habe im Verfahrensverlauf keine Dokumente vorgelegt, aus denen ein Beleg für die prognostizierten Wiederverkaufswerte hervorgingen (siehe Seite 12). Zur Beurteilung der Änderung der Rechtslage als Unwägbarkeit im Zusammenhang mit der Bewirtschaftung der Motoryacht „***M2***“ verwies die belangte Behörde darauf, dass die Beschwerdeführerin erklärt habe, im Besonderen an Freunde und Bekannte verchartert zu haben, deren Bonität ihr bekannt gewesen sei (siehe Seite 15). Die „Gesetzesänderung“, wonach eine gewerbliche Bootsvermietung nur mehr unter kroatischer Flagge und einer damit einhergehenden Einschränkung der privaten Vermietung durch ausländische Yachtbesitzer auf eine vorweg abzugebende Crewliste möglich sei, sei im kroatischen Amtsblatt "Narodne Novine" Nr. 181/2004 publiziert worden. Wie aus der Nummerierung dieses Dokumentes hervorgehe, sei dies im Jahr 2004 (Amtsblatt vom 21.12.2004) geschehen (siehe Seite 15-16).

Gegen diese Beschwerdeentscheidungen stellte die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter nach mehrfacher Fristverlängerung mit Schreiben vom 10.05.2017 die Vorlageanträge. Ergänzend wird ua. vorgebracht, dass der Planungshorizont der Motoryacht „***M1***“ sich auf sieben Jahre erstreckt habe. Diese Planung sei zum Zeitpunkt der Anschaffung erstellt worden. Leider könne man kein Dokument als Nachweis erbringen, wann genau die Prognoserechnung erstellt worden sei, da das xls-Sheet als Originaldatei nicht mehr existiere. Auch die Mitarbeiterin des Steuerberaters, die die Berechnung gemeinsam mit der Beschwerdeführerin erstellt habe, könne sich nicht mehr genau erinnern. Diese Mitarbeiterin sei nicht mehr Angestellte des Steuerberaters. Wobei die Tatsache, dass die Prognoserechnungen beider Boote in einer Datei seien, kein Indiz für eine nachträgliche Erstellung sein könne. Insbesondere, wenn man sich die Vorteile dieses Berechnungsprogrammes „xls“ vor Augen führe und damit eine bereits erstellte Berechnung sehr bequem in ein neues File kopieren könne. Die Dateien könnten durch Updates oder aus anderen Gründen bestimmte Funktionen nicht mehr ausüben, auch dann sei die einzige Möglichkeit die Daten in eine neue Datei einzufügen. Fakt sei, dass die Berechnung ins neu erstellte xls-Sheet für die Motoryacht „***M2***“ kopiert worden sei und so für die Prognose der „***M2***“ als Vorlage habe dienen können. Die Erstellung dieses „xls“ sei im EDV-System des Steuerberaters mit 20.07.2005 datiert, die letzte Änderung dieser Datei werde mit 22.02.2010 festgehalten. Dieses Datum entspreche dem Zeitraum, in dem die Außenprüfung stattgefunden habe und im Zuge dessen die Berechnung korrigiert worden sei. Es sei bei Erstellung der Prognose zuerst Eigenfinanzierung angenommen worden, daher sei mit einer jährlichen Abschreibung gerechnet worden. Es sei verabsäumt worden, die Berechnung nach der Entscheidung fürs Leasing anzupassen, dies sei im Rahmen der Außenprüfung nachgeholt worden. Die Korrektur der Berechnung der Prognose sei kein Indiz für die Ersterstellung dieser Prognose während der Prüfung. Diese Prämisse der Abgabenbehörde werde auch durch den beigelegten Nachweis des Bildschirmdruckes dieser Datei widerlegt. So könne hier das

Erstellungsdatum und das letzte Änderungsdatum nachvollzogen werden. Der belangten Behörde sei immer mitgeteilt worden, dass der Planungshorizont sieben Jahre gewesen sei und dass die Prognoserechnung nicht im Zuge der Außenprüfung erstellt worden sei. Die Annahme der belangten Behörde, dass die Prognose während der Außenprüfung erstellt worden sei, beruht auf reiner Spekulation und sei ohne Nachweis. Damit würdige sie nicht die vorhandenen Aussagen und Nachweise und verletze das Parteiengehör. Auch dass sich ohne Skipperkabine keine siebenjährige Planung vermuten lasse, sei eine reine Annahme ohne tatsächlichen Nachweis. Es sei durchaus ein Geschäftsmodell und auch wegen des großen und zum entsprechenden Kundenkreis gehörenden Bekanntenkreis des ***X*** möglich, für die einzelnen Crews ohne Fremdskipper auszukommen und ein Crewmitglied mit entsprechenden Nachweisen als Skipper zu benennen - unabhängig davon, ob die Yacht eine Skipperkabine habe oder nicht. Da es sich jedoch in weiterer Folge als vorteilhafter erwiesen habe, doch eine Yacht mit Skipperkabine und dritter Doppelkabine zu vermieten, sei der Leasingvertrag der „***M1***“ beendet und die „***M2***“ geleast worden (siehe Seite 2-3). Die Beschwerdeführerin sei im Zuge der Recherchen des Verkaufs der Motoryacht „***M1***“ auf die Motoryacht „***M2***“ aufmerksam geworden und diese sei aus einem Verlass heraus über die Leasinggesellschaft erworben worden, daher sei der Kaufpreis zu diesem Zeitpunkt sehr günstig gewesen (siehe Seite 4). Zu den prognostizierten Veräußerungsgewinnen brachte die Beschwerdeführerin ergänzend vor, der Listenpreis sei für die Motoryacht „***M1***“ 420.000,00 € inkl. Sonderausstattungen gewesen, dies führe zu einem prognostizierbaren Verkaufserlös von 210.000 € nach 10 Jahren, tatsächlich seien in der Prognoserechnung vorsichtig 200.000 € nach sieben Jahren geschätzt worden. Erworben sei die Motoryacht „***M1***“ sechs Monate alt und mit 50 Betriebsstunden um 310.000 €. Der Listenpreis für die Motoryacht „***M2***“ habe 680.000 € betragen, erworben sei sie um 370.000 € fünf Jahre alt und mit 150 Betriebsstunden. Der prognostizierte Verkaufspreis im zwölften Jahr (fünf Jahre bei Kauf plus sieben Jahre Bewirtschaftung) sei mit 250.000 € geschätzt worden (siehe Seite 5). Die Gesetzesänderung bezogen auf die Anpassung der Crewlisten sei der Beschwerdeführerin nicht bekannt gewesen. So sind auch in den von der Abgabenbehörde zitierte Foren und Pressemeldungen keine präzisen Angaben über das in Kraft treten und über mögliche Übergangsregeln. Diese seien jedoch ausschlaggebend dafür, wie das Gesetz auf die persönliche Situation wirke. Auch sorgfältig agierende Steuerpflichtige könnten nicht alle in Zukunft gerichtete Aspekte mit einbeziehen. So hätten zum Beispiel die Verhandlungen über die Anschaffung der Motoryacht „***M2***“ bereits im Herbst 2004 begonnen, nach dem der Beschwerdeführerin klar geworden sei, dass ein Boot mit eigener Skipperkabine und zusätzlicher Doppelbett-Koje lukrativer sein werde. Tatsächlich habe die Beschwerdeführerin im ersten Jahr der Anwendung dieses Gesetzes mit einem Umsatzrückgang zu kämpfen gehabt, da die Buchungen teilweise im Vorjahr bereits getätigt worden seien, in dem die Beschwerdeführerin weder Kenntnis noch Erfahrungen mit dieser Gesetzesänderung gehabt hätte. Erst im Jahr 2006 habe sie mit der an die Gesetzesänderung angepassten Crewliste bessere Umsätze erzielen können. Es sei jedoch klar geworden, dass durch diese Unwägbarkeit

ein Verkauf raschest notwendig sein werde, da mit ungeplant weniger Umsatz die Leasingraten in voller Höhe weiter zu bezahlen gewesen seien. Um den Verlust so gering wie möglich zu halten sei seitens der Beschwerdeführerin gemeinsam mit der Leasinggesellschaft ein Käufer für die Yacht gesucht worden (siehe Seite 6). In den Zeiten der Vercharterung sei weder vom Hafenamt noch bei Kontrollen durch die Marinepolizei die Crewliste beanstandet worden (siehe Seite 6).

Mit Vorlagebericht vom 22.09.2017 legte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer und die Umsatzsteuer 2003 bis 2007 zur Entscheidung vor.

Mit Beschwerdevereinscheidungen vom 17.01.2020 änderte die belangte Behörde auch die Bescheide betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für 2003 bis 2007 zugunsten der Beschwerdeführerin ab, indem sie dem Beschwerdeantrag im Streitpunkt der verdeckten Ausschüttungen im Zusammenhang mit dem Verrechnungskonto des ***X***, nicht jedoch dem Beschwerdeantrag im Streitpunkt der Liebhaberei der beiden Motoryachten folgte (Begründung wortgleich wie die gesonderte Begründung vom 24.02.2017).

Gegen diese Beschwerdevereinscheidungen stellte die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter mit Schreiben vom 30.01.2020 unter Wiederholung ihres im Vorlageantragsschreiben vom 10.05.2017 getätigten Vorbringens die Vorlageanträge.

Mit Vorlagebericht vom 14.02.2020 legte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht auch die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für 2003 bis 2007 zur Entscheidung vor.

Die Beschwerdeführerin hat die mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat beantragt.

In der mündlichen Verhandlung wurde von Seiten der Beschwerdeführerin vorgebracht, dass die Beendigung durch eine Unwägbarkeit veranlasst gewesen sei. Die Verhandlungen zur Anschaffung hätten schon im Frühjahr 2004 begonnen. Man habe dann noch die Finanzierung finden müssen. Die Beschwerdeführerin sei schon vor Vertragsabschluss in verbindlichen Gesprächen mit dem Verkäufer gewesen. Zum Artikel der Zeitschrift Yacht (siehe unten) sei zu sagen, dass es in der Regierung Kroatien einen ständigen Schlingerkurs gegeben habe. Man könne als Unternehmer nicht immer auf Forenbeiträge reagieren. Die zweite Yacht habe eine Skipperkabine gehabt. Die Vercharterung sei immer auf sieben Jahre ausgerichtet gewesen. Die Vermietung sei vorsichtig geplant gewesen mit zuerst 4 Wochen, dann 8 Wochen, dann 10 Wochen lt. Prognose. Das sei durch die Rechtsänderung nicht mehr möglich gewesen. Aus dem Verkaufserlös hätte ein Gewinn erzielt werden sollen, das sei so üblich. Der Wertverlust von Yachten sei gering. Es werde auf eine Statistik über die positive Entwicklung des Verchartermarktes in Kroatien in den letzten Jahren verweisen. Es werde auf einen weiteren

Artikel verweisen, wonach der Wert nach zehn Jahren 40-53 % des Neuwertes sei. Nach fünfzehn Jahren betrage der Wert 47-37%. Zur „***M1***“ werde darauf verwiesen, dass der Neupreis 420.000 € gewesen sei und das Boot aus einem Notverkauf um 310.000 € gekauft worden sei. Das Boot sei nach zehn Jahren 210.000 € wert gewesen. In der Prognose sei nach sieben Jahren vorsichtig ein Wert von 200.000 € ausgewiesen worden. Die „***M2***“ hätte einen Neuwert von 680.000 € gehabt und sei von der Beschwerdeführerin nach fünf Jahren um 370.000 € gekauft worden. Nach einer Nutzungsdauer von sieben Jahren sei der Verkaufswert mit 250.000 Euro geschätzt worden. Man sei der Meinung, dass das Geschäftsmodell sehr wohl erfolgreich gewesen wäre, weil es auf Freunden und Bekannten aufbaue und hier das Vertrauen insbesondere auch hinsichtlich der Bezahlung und des pfleglichen Umganges mit dem Boot da sei. Es werde bestritten, dass die Prognoserechnung erst während der Prüfung erstellt worden sei. Das Datum der Datei belege das Gegenteil. Es sei nur von AfA auf Leasingraten umgestellt worden. Die sieben Personen seien nur die Rechnungsadressaten gewesen, die wiederum andere Personen mit an Bord genommen hätten. Bei drei Kabinen und der Skipperkabine gebe es für sieben Personen sieben Schlafplätze. Bei drei Vercharterungen zu zwei Wochen wäre die maximale Kapazität praktisch ausgelastet gewesen.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Bescheidbeschwerden erwogen:

Beschwerdepunkt Liebhaberei Motoryachten:

Strittig ist im Hinblick auf den Umstand, dass die Bewirtschaftung der Motoryacht ***M1*** (2003-2004) und der Motoryacht „***M2***“ (2005 bis 2007) jeweils zu einem negativen steuerlichen Gesamtergebnis geführt hat, ob ertragsteuerliche und umsatzsteuerliche Liebhaberei vorlag.

Unstrittig ist, dass die Bewirtschaftung der beiden Motoryachten jeweils vor Erzielung eines steuerlichen Gesamterfolges beendet wurde.

Gemäß [§ 1 Abs. 2 Z 1 Liebhabereiverordnung](#) 1993 ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (zB Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen. Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein.

Gemäß [§ 2 Abs. 4 Liebhabereiverordnung](#) 1993 liegt bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn

dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird.

Nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung der Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, hat als Tatbestandsvoraussetzung des Vorliegens von Einkünften zu gelten. Es muss somit der Annahme der Ertragsfähigkeit einer Betätigung nicht entgegenstehen, wenn das vermietete Wirtschaftsgut vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses übertragen wird (vgl. VwGH 23.11.2000, [95/15/0177](#)).

Beinhaltet der Plan jedoch das Vermieten auf einen begrenzten Zeitraum, so muss das positive Ergebnis innerhalb dieses Zeitraumes erzielbar sein (vgl. VwGH 23.03.2000, [97/15/0009](#)).

Die Behörde kann allerdings in der Regel keine Kenntnis davon haben, ob der Steuerpflichtige konkret geplant hat, die Vermietung unbegrenzt (bzw. zumindest bis zum Erzielen eines gesamtpositiven Ergebnisses) fortzusetzen, oder ob er die Vermietung für einen zeitlich begrenzten Zeitraum geplant hat. Daher wird es, wenn der Steuerpflichtige die Vermietung tatsächlich vorzeitig beendet, an ihm gelegen sein, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht (latent) von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, ergeben hat (vgl. VwGH 23.11.2000, [95/15/0177](#)).

Die Vermietung der Motoryacht „***M1***“ war nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin für sieben Jahre geplant (siehe auch die Niederschrift vom 16.12.2013). Tatsächlich wurde diese Vermietungstätigkeit im zweiten Jahr (nach einer Vermietungssaison) vor Erzielung eines steuerlichen Gesamterfolges beendet. Als Grund für die Beendigung wurde von der Beschwerdeführerin angegeben, dass sie zur besseren Vermietbarkeit auf eine Motoryacht mit drei Kabinen habe wechseln wollen (siehe nochmals die Niederschrift vom 16.12.2013).

Die belangte Behörde hat von der Beschwerdeführerin den Nachweis verlangt, dass die Vermietung der beiden Motoryachten jeweils auf sieben Jahre „angelegt“ worden ist (siehe Seite 2 des Ergänzungsauftrags vom 05.02.2015).

Die Beschwerdeführerin hat auf dieses Verlangen hin lediglich auf die Prognoserechnungen verwiesen und vorgebracht, die Ausrichtung auf sieben Jahre begründe sich auf der Überlegung, nach Ende des Leasingzeitraumes von fünf Jahren und anschließendem Erwerb des Bootes die Vermietung fortzusetzen und sich gleichzeitig in aller Ruhe nach einem potentiellen Käufer umzusehen. Dieser in Folge geplante Verkauf habe keinesfalls ein Notverkauf sein sollen (was bei jährlichen Überschüssen ja auch nicht notwendig gewesen wäre), woraus absehbar gewesen sei, dass diese Phase zwei bis drei Jahre dauern würde. Zusammengerechnet ergebe dies somit fünf Jahre (Leasingphase) zuzüglich zwei bis drei Jahre (Eigentumsphase mit Verkaufsabsicht) und somit eben die Grundlage für den in der

Prognoserechnung dargestellten Betrachtungszeitraum (siehe Seite 5 des Schreibens des Schreibens vom 15.04.2015).

Mit diesem Vorbringen und dem bloßen Verweis auf die Prognoserechnung ist der Beschwerdeführerin für die (nach zwei Kalenderjahren mit negativem steuerlichen Gesamtergebnis beendete) Bewirtschaftung der Motoryacht „***M1***“ der Nachweis nicht gelungen, dass die Vermietung nicht (latent) von vornherein auf einen kürzeren Zeitraum – z. B. bis zu einer günstigen Gelegenheit zur Anschaffung einer Motoryacht mit höherer Personenkapazität und Skipperkabine - geplant gewesen ist, zumal die Beschwerdeführerin auch die (eine nur vorübergehende Bewirtschaftung nahe legende) Ansicht der belangten Behörde, die Vermietung nur so lange als Überbrückung aufrecht zu halten, bis durch den „Vorleasingnehmer“ ein geeigneter Käufer für die Motoryacht habe gefunden werden können (siehe Seite 10 der gesonderten Begründung vom 19.08.2015), nicht ausdrücklich und in ernsthafter Weise in Abrede gestellt hat (siehe Seite 15 des Vorlageantragsschreibens vom 17.09.2015). Die belangte Behörde hat die Bewirtschaftung der Motoryacht „***M1***“ daher zu Recht ertragsteuerlich und umsatzsteuerlich als Liebhaberei beurteilt.

Die Vermietung der Motoryacht „***M2***“ war nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin auch für sieben Jahre geplant. Tatsächlich wurde diese Vermietungstätigkeit im dritten Jahr (nach drei Vermietungssaisons) vor Erzielung eines steuerlichen Gesamterfolges beendet. Als Grund für die Beendigung wurde von der Beschwerdeführerin angegeben, dass die Möglichkeit zur Privatvercharterung in Kroatien massiv eingeschränkt worden sei, sodass die geplanten zehn Wochen Charterzeit nicht mehr hätten erreicht werden können. Dadurch habe der Betrieb aus betriebswirtschaftlichen Gründen vorzeitig eingestellt werden müssen (siehe Seite 5 des Beschwerdeschreibens vom 22.06.2010). Im Beschwerdeschreiben vom 13.10.2015 wird bestritten, von der geplanten Änderung der Rechtslage Kenntnis gehabt zu haben (siehe Seite 16 des Schreibens). Im Zuge der Erörterung der Sach- und Rechtslage beim Bundesfinanzgericht am 23.06.2020 wurde nach Vorhalt, dass die Änderung der Rechtslage zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bereits Thema in Zeitschriften und Internetforen gewesen sei, von Seiten der Beschwerdeführerin vorgebracht, dass die Anbahnung des neuen Leasingvertrages bereits im Frühherbst begonnen habe. Im November sei man sich handelseinig gewesen, der Vertrag sei im Februar geschlossen worden (siehe Seite 2 der Niederschrift).

Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass der Beschwerdeführerin zum Zeitpunkt des Abschlusses des Leasingvertrages bekannt war, dass von Seiten Kroatiens eine Einschränkung der Personenkapazität (die sie für die Beendigung der Bewirtschaftung der Motoryacht „***M2***“ vor Erzielung eines steuerlichen Gesamterfolges als Unwägbarkeit verantwortlich macht) bevorstehen kann, weil es der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, dass geplante einschneidende Rechtsänderungen den betroffenen Kreisen bekannt sind, was beispielsweise auch der Beitrag der Zeitschrift „Yacht“ vom 18.03.2005 belegt („Seit Monaten erzürnt Kroatien

mit seinen Nutzungseinschränkungen für Eigner von Yachten das Gros der deutschen Segler mit Liegeplatz an der Adria. Die dürfen ihre Boote nämlich ab diesem Jahr nicht mehr mit so vielen Gästen nutzen wie es ihnen gefällt: Denn zur Saisonbegin[n] muss eine Liste mit den Namen der Mitsegler für das Jahr abgegeben werden, und deren Anzahl ist auf die doppelte zugelassene Personenzahl plus 30 Prozent auf Sonderantrag begrenzt.“; Quelle:

<https://www.yacht.de/reise/news/kroatien-das-chaos-regiert/a3862.html>). Auch wenn es richtig sein sollte, dass die Anbahnung des neuen Leasingvertrages bereits im „Frühherbst“ 2004 begonnen hatte, war die Beschwerdeführerin nicht gezwungen, diesen Vertrag im Februar 2005 abzuschließen. Selbst wenn der Beschwerdeführerin zum Zeitpunkt des Abschlusses des Leasingvertrages die von Kroatien geplante Einschränkung der Personenkapazität tatsächlich nicht bekannt gewesen wäre, so wäre sie verpflichtet gewesen, sich über allfällige bevorstehende rechtliche Neuerungen in Kenntnis zu setzen, andernfalls objektiv keine Unwägbarkeit vorliegt.

Da die Bewirtschaftung der Motoryacht „***M2***“ in der gewählten Art und Weise nicht objektiv ertragsfähig war und die Beschwerdeführerin nicht glaubhaft machen konnte, dass sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, ergeben hat, war es nicht rechtswidrig, dass die belangte Behörde ertragsteuerlich und umsatzsteuerlich von Liebhaberei (2005 bis 2007) ausgegangen ist.

Die Beschwerden gegen die Körperschaftsteuerbescheide erweisen sich daher in diesem Punkt unbegründet. Was die „Privatnutzung“ durch ***X*** betrifft, so war für die Kapitalertragsteuer von einer Zuwendung wie im Beschwerdeantrag beziffert auszugehen.

Ein Vorsteuerabzug gemäß [§ 12 UStG 1994](#) im Zusammenhang mit dem (nach Kroatien gebrachten) Yachtzubehör war nicht zulässig, weil es sich bei den Liebhabereibetätigungen um keine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne des Unionsrechts gehandelt hat (kein Erwerb für das Unternehmen). Auf die Frage einer Entlastung von der Umsatzsteuer auf andere Weise war in diesem Verfahren nicht einzugehen.

Beschwerdepunkt Verrechnungskonto ***X*** / verdeckte Ausschüttung

Hinsichtlich des Beschwerdepunktes betreffend verdeckte Ausschüttungen im Zusammenhang mit dem Gesellschafterverrechnungskonto des ***X*** („Entnahmen Verrechnungskonto“) war den diesbezüglichen Beschwerdeanträgen zur Körperschaftsteuer und zur Kapitalertragsteuer unter Verweis auf die Beschwerdeentscheidungen zu folgen.

Beschwerdepunkt Verzinsung Verrechnungskonto

Den Beschwerdepunkt betreffend die Verzinsung des Verrechnungskontos hat die Beschwerdeführerin zurückgenommen (siehe Niederschrift über das Ergebnis der Erörterung der Sach- und Rechtslage vom 22.06.2020).

Beschwerdepunkt Bürokostenersparnis

Was den Vorteilsausgleich durch „Bürokostenersparnis“ betrifft, so war ein solcher bei der Kapitalertragsteuer nicht zu berücksichtigen, weil Voraussetzung für einen steuerlich anzuerkennenden Vorteilsausgleich grundsätzlich eine eindeutige Vereinbarung über den Ausgleich der gegenseitigen Vorteilszuwendungen ist (vgl. z.B. VwGH 22.11.2018, [Ra 2018/15/0037](#)). Dass eine solche Vereinbarung getroffen wurde, hat die Beschwerdeführerin nicht einmal behauptet (siehe z.B. Seite 10 des Beschwerdeschreibens).

Bezüglich der Darstellung der steuerlichen Auswirkungen wird auf das beiliegende Berechnungsblatt zu den Bemessungsgrundlagen verwiesen.

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. Da diese Voraussetzung im Hinblick auf die oben wiedergegebene Rechtsprechung nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision unzulässig ist.

Graz, am 22. September 2020