

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin *****Ri***** in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, vertreten durch Mag. Werner Obermüller, Maderspergerstraße 22a, 4020 Linz, über die Beschwerde vom 18. November 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 3. November 2015 betreffend Umsatzsteuer 2011 bis 2013 und Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für 2011 bis 2013 Steuernummer *****BF1StNr1***** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Aus dem **Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 19.10.2015** über die nach durchgeführter Außenprüfung getroffenen Feststellungen betreffend Umsatzsteuer, Einheitliche Gewinnfeststellung und Kammerumlage für die Jahre 2011 bis 2013:

Ad 2) Penthouse:

*„Bei der Vor-BP wurde das Penthouse als Privatvermögen des Ges. *****1***** aus dem BV ausgeschieden! (siehe BP—Bericht *****Nr***** bzw. Niederschrift vom 18.5.2011). Vom geprüften Unternehmen wurde dagegen berufen und weiterhin die AfA sowie sämtliche damit zusammenhängenden Kosten (Zinsen...) als Aufwand geltend gemacht. Weiters wurde im Prüfungszeitraum noch ein Wintergarten zum bestehenden Penthouse errichtet, für den sich ebenfalls sämtliche Kosten im Aufwand befinden. Da die Berufung durch das BFG abgewiesen wurde, werden von der BP sämtliche mit dem Penthouse und Wintergarten zusammenhängenden Kosten ausgeschieden. Gleichzeitig werden die erklärten Erlöse um die Mieteinnahmen und Betriebskosten für das Penthouse gekürzt.“*

lt. Pkt. B2 des SB-Programms	2011	2012	2013
Gas Heizöl	2.174,61	2.210,38	2.901,57
Strom	1.083,61	1.228,23	1.593,25
	3.528,22	3.438,61	4.494,82
davon 20 % VSt-Kürzung	651,64	687,72	898,96

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2011</u> Euro	<u>2012</u> Euro	<u>2013</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>			
[000] Steuerbarer Umsatz - Kürzung Mieterlöse	-16.090,92	-17.989,30	-20.399,35
[000] Steuerbarer Umsatz - Kürzung Erlöse BK	-1.067,16	-2.210,38	-3.018,66
[022] 20% Normalsteuersatz	-1.067,16	-2.210,38	-3.018,66
[029] 10% Ermäßigter Steuersatz	-16.090,92	-17.989,30	-20.399,35
[060] Vorsteuern (ohne EUST) - VSt Betriebskosten	-651,64	-687,72	-898,96
<u>Einheitliche Gewinnfeststellung:</u>			
[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb - Aufwandskürzungen	32.552,91	33.545,12	33.445,42
[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb - Erlöskürzungen	-17.158,08	-20.199,68	-23.418,01

Ad 3) Wintergarten

„Der zum Penthouse errichtete Wintergarten teilt das Schicksal des Penthouses, d.h. der Aufwand ist der Privatsphäre des ***1*** zuzuordnen.“

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2012</u> Euro	<u>2013</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>		
[060] Vorsteuern (ohne EUST)	-11.913,37	-4.740,51
<u>Einheitliche Gewinnfeststellung:</u>		
[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb		1.740,94

Ad 4) Entnahme Einrichtung Penthouse

„2011 erfolgte vom Steuerbüro eine Entnahme der Einrichtungsgegenstände in der Höhe von 107.199,67. Diese Entnahme wurde ohne Ust vorgenommen und ist der USt mit 20 % zu unterwerfen.“

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2011</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>	
[001] Eigenverbrauch	107.199,67
[022] 20% Normalsteuersatz	107.199,67

2. In der Folge sind jeweils am 3 November 2015 die **Bescheide über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2011 bis 2013** sowie **Umsatzsteuerbescheide 2011 bis 2013** mit folgender Begründung erlassen worden.

„Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.“

3. In der **Beschwerde vom 18.11.2015** (eingelangt am 24.11.2015) wird beantragt, das Penthouse als gewillkürtes Betriebsvermögen im Unternehmen zu belassen und die in der Niederschrift angeführten Aufwendungen und Einnahmen – wie von der Firma erfasst – zu belassen. Begründend wurde ausgeführt:

*„Am 26.08.2015 wurde durch das BFG in der Rechtssache ***Bf1*** betreffend dem Penthouse ein Urteil betreffend die Umsatzsteuer 2007-2010, sowie Säumniszuschläge und Aussetzungszinsen erlassen. In der Folge wurde durch den Beschwerdeführer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof gemäß Artikel 144 B-VG gestellt, worüber bis dato noch nicht abgesprochen wurde. Es wird in der Folge daher die Anregung gegeben, das Verfahren bis zur Erklärung durch den VfGH ruhend zu stellen und die Entscheidung des VfGH abzuwarten.“*

4. Mit **Beschwerdevorentscheidungen jeweils vom 9. Oktober 2018** wurden die Beschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide 2011 bis 2013 sowie gegen die Feststellungsbescheide 2011 bis 2013 als unbegründet abgewiesen. Aus der gesonderten Bescheidbegründung zu den Beschwerdevorentscheidungen:

„1. Sachverhalt:

*Die Beschwerdeführerin (GmbH & Co KG; idF Bf.) errichtete ab 2007 auf einem Firmengebäude ein Penthouse, das an die Komplementär-GmbH vermietet wurde. Von der GmbH wurde das Penthouse dem Gesellschafter-Geschäftsführer der GmbH, Hr. ***1***, gegen Verrechnung eines Sachbezuges zur Verfügung gestellt und wird von diesem samt Familie seit 9/2008 bewohnt.*

Im Zuge einer Außenprüfung betreffend die Jahre 2007 bis 2010 wurde diese Vermietung als nicht fremdüblich beurteilt und daher steuerlich nicht anerkannt.

Gegen die aufgrund der Prüfungsfeststellungen im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Umsatzsteuer— und Einkünftefeststellungsbescheide 2007 bis 2010 wurde mit Schreiben vom 01.07.2011 Beschwerde erhoben, die vom BFG mit Erkenntnis vom 20.08.2015, RV/5101122/2011 als unbegründet abgewiesen wurde. Gegen das BFG—Erkenntnis wurde Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof eingebracht, deren Behandlung der VfGH mit Beschluss vom 09.06.2016 (E 2057/2017, E 2080/2015) abgelehnt hat. Weiters wurde die Beschwerde vom VfGH an den VwGH abgetreten.

*Bei einer weiteren Außenprüfung betreffend die Jahre 2011 bis 2013 wurde festgestellt, dass die Bf. weiterhin die Afa sowie sämtliche mit dem Penthouse zusammenhängenden Kosten (Zinsen,...) als Aufwand geltend gemacht hat. Unter Verweis auf die Vorprüfung betreffend die Jahre 2007 bis 2010 in der das Penthouse als Privatvermögen des Gesellschafters ***1*** aus dem Betriebsvermögen der Bf. ausgeschieden wurde, wurden sämtliche mit dem Penthouse zusammenhängenden Kosten ausgeschieden und gleichzeitig die erklärten Erlöse um die Mieteinnahmen und Betriebskosten gekürzt.*

Von der Bf. wurde im Prüfungszeitraum 2011 bis 2013 außerdem noch ein Wintergarten zum bestehenden Penthouse errichtet, für den sich ebenfalls sämtliche Kosten im Aufwand befanden. Auch die diesbezüglichen Kosten wurden ausgeschieden und die Erlöse gekürzt. Mit Schreiben vom 18.11.2015 wurde gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften (§ 188 BAO) für 2011 bis 2013 vom 03.11.2015 Beschwerde erhoben. Zu den angefochtenen Punkten wird darin auf die Prüfungsfeststellungen im BP Bericht zum Penthouse und zum Wintergarten verwiesen. Beantragt wird, das Penthouse als gewillkürtes Betriebsvermögen im Unternehmen zu belassen und die in der Niederschrift angeführten Aufwendungen und Einnahmen — wie von der Firma bis dato erfasst — zu belassen. Zur Begründung wird in der Beschwerde lediglich darauf verwiesen, dass gegen das BFG Erkenntnis vom 26.08.2015 betreffend die Umsatzsteuer 2007 bis 2010 Beschwerde an den VfGH erhoben worden sei, über die dieser bis dato noch nicht abgesprochen habe. Es werde daher angeregt das Verfahren bis zur Erklärung durch den VfGH ruhend zu stellen und die Entscheidung des VfGH abzuwarten.

Dieser Anregung wurde nachgekommen und das Beschwerdeverfahren, ohne formelle Aussetzung des Verfahrens nach § 271 BAO, bis zur Entscheidung durch den VfGH bzw. danach aufgrund der Abtretung der Beschwerde vom VfGH an den VwGH zunächst nicht fortgeführt.

Nachdem seit dem Beschluss des VfGH weder dem Finanzamt noch dem BFG (lt. telef. Auskunft) Informationen zu einem beim VwGH anhängigen Verfahren zugekommen sind, wurde die Bf. mit Ergänzungsersuchen vom 12.09.2018 aufgefordert die Geschäftszahl sowie den Stand des VwGH—Verfahrens bekannt zu geben.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 18.09.2018 wurde vom steuerlichen Vertreter der (beim Finanzamt bereits vorhandene) Beschluss des VfGH vom 09.06.2016 übermittelt und mitgeteilt, dass weitere Informationen nicht vorliegen würden.

2. Rechtliche Beurteilung

Nach der bei der Bf. durchgeführten Außenprüfung betreffend die Jahre 2007 bis 2010 wurde die Vermietung des Penthouses als nicht fremdüblich beurteilt und daher steuerlich nicht anerkannt. In Tz 2 der Niederschrift über das Ergebnis der Außenprüfung vom 18.05.2011 wurden die Prüferfeststellungen und deren steuerliche Auswirkungen dargestellt. Nach den

Feststellungen der Prüferin lag kein fremdübliches Mietverhältnis vor, daher sei die Errichtung für den Kommanditisten erfolgt und stelle daher Privatvermögen des Kommanditisten dar. Die Errichtungs— und Finanzierungskosten würden Entnahmen darstellen und gleichzeitig seien die aktivierten Kosten aus dem Betriebsvermögen der Bf. auszuscheiden. Die damit zusammenhängenden Bankverbindlichkeiten würden keine betriebliche veranlasste Schuld darstellen. Gewinnerhöhung sei der bisherige Aufwand (Zinsen, Finanzierungskosten). Die diesbezüglichen Vorsteuern könnten nicht gewährt werden. Die als Bauleistung geltend gemachten Aufwendungen würden Eigenverbrauch mit 20% USt darstellen.

Die dagegen erhobene Berufung (nunmehr Beschwerde) hat das BFG mit Erkenntnis vom 20.08.2015 als unbegründet abgewiesen. Das gegenständliche Beschwerdeverfahren über die Jahre 2011 bis 2013 betrifft die gleiche Rechtsfrage zum gleichen Sachverhalt die bereits vom BFG mit dem oben angeführten Erkenntnis entschieden wurde.

Die Beschwerde enthält keine Ausführungen dahingehend, dass der im gegenständlichen Verfahren zu beurteilende Sachverhalt bzw. die zu beurteilende Rechtsfrage nicht mit denen des Vorverfahrens identisch sind. Insbesondere ergeben sich keine Anhaltspunkte dafür, dass hinsichtlich des erst später errichteten Wintergartens ein anderer Sachverhalt oder eine andere Rechtsfrage vorliegen würden. In der Beschwerde wird vielmehr mit dem Verweis auf die VfGH Beschwerde und der Anregung die Entscheidung des VfGH abzuwarten diese Identität bestätigt.

Im Hinblick darauf, dass der identische Sachverhalt bereits vom BFG entschieden wurde, der VfGH die Behandlung der Beschwerde abgelehnt hat und — auch dem steuerlichen Vertreter — keine Informationen zu einem VwGH—Verfahren vorliegen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Zur inhaltlichen Begründung der Abweisung wird auf die Ausführungen im Erkenntnis des BFG vom 20.08.2015, RV/5101122/2011 verwiesen.

5. Mit Schreiben vom 5. November 2018 wurde **der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht** gestellt.

6. Mit **Vorlagebericht vom 19.03.2019** wurde der Akt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses mit Wirksamkeit 30.04.2021 der Gerichtsabteilung *****GA***** zugeteilt.

7. Mit **Beschluss vom 1. Oktober 2023** wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert noch folgende Fragen zu beantworten bzw. Beweismittel vorzulegen:

„Die gegenständliche VfGH-Beschwerde war zur Zl. E 2057/2015 anhängig. Die Behandlung der Beschwerde wurde mit Beschluss vom 9.6.2016 abgelehnt. Ein Verfahren vor dem VwGH ist nicht anhängig.

Sie werden ersucht bekannt zu geben, ob die gegenständliche Beschwerde weiterhin aufrechterhalten wird. Falls ja:

2. Bitte geben Sie sämtliche Änderungen gegenüber dem vom Bundesfinanzgericht im Erkenntnis vom 20.08.2015, RV/5101122/2011 festgestellten Sachverhalt bekannt.

3. Bitte legen Sie die in den streitgegenständlichen Jahren gültigen bzw. die aktuellen Verträge iZm der Vermietung des Penthouses und des Wintergartens vor!“

8. Mit **Schreiben vom 8.11.2023** wurden die offenen Fragen wie folgt beantwortet:

1. Die Beschwerde wird im vollen Umfange aufrechterhalten
2. Betreffend die Sachverhalte wird auf die Beschwerde vom 19.11.2015 verwiesen
3. Es gibt keine neuen Verträge – das Mietverhältnis ist nach wie vor aufrecht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1.1. An der Beschwerdeführerin (***Bf1***, idF Bf.) ist die ***U-GmbH*** (FN ***123a***) als Komplementärin (95% bzw ab 04/2011 70%) sowie ***1*** als Kommanditist (5% bzw ab 04/2011 30%) am Ergebnis und am Vermögen der Bf. beteiligt. ***1*** hält als Gesellschafter-Geschäftsführer 100 % der Anteile an der ***U-GmbH***. Die Bf. betreibt einen ***Betrieb***.

1.2. Die Bf. errichtete ab 2007 auf ihrem Firmengebäude ein Penthouse (Gesamtkosten € 679.660,29), das an die Komplementär-GmbH vermietet wird. Der Mietvertrag enthält keine Regelung zu Instandhaltungs- und Verwaltungskosten, zu Investitionsablösen und auch keinen Kündigungsverzicht des Mieters.

1.3. Die Wohnfläche beträgt rund 180 m², die Fläche der Terrasse (Grünfläche und Kinderspielplatz) 100 m². Zusätzlich befindet sich im OG eine Terrasse im Ausmaß von 64,95 m² und ein Balkon mit 27,80 m².

1.4. Von der GmbH wurde das Penthouse dem Gesellschafter Geschäftsführer der GmbH, ***1***, gegen Verrechnung eines Sachbezuges zur Verfügung gestellt und wird von diesem samt Familie seit 9/2008 bewohnt.

1.5. Die Bf. hat das Penthouse nach den Bedürfnissen ihres Gesellschafters errichtet (und eingerichtet).

1.6. Die Frage der Nichtzugehörigkeit des Penthouses zum Betriebsvermögen der Bf. wurde bereits abschließend und rechtskräftig entschieden (BFG 20.08.2015, RV/5101122/2011). Auf die Feststellungen und rechtlichen Schlussfolgerungen im Erkenntnis RV/5101122/2011 wird verwiesen. Das Bundesfinanzgericht kam zum Ergebnis, dass das Penthouse als Privatvermögen des ***1*** aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden werden muss. Gegen das BFG-

Erkenntnis wurde Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof eingebracht, deren Behandlung der VfGH mit Beschluss vom 09.06.2016 (E 2057/2017, E 2080/2015) abgelehnt hat. Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 20.08.2015, RV/5101122/2011 ist in Rechtskraft erwachsen.

1.7. Entgegen der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes wurde in den beschwerdegegenständlichen Jahren das Penthouse weiterhin als im Betriebsvermögen befindlich behandelt und sämtliche Kosten als Aufwand geltend gemacht und Vorsteuern in Abzug gebracht.

1.8. In den Jahren 2011 bis 2013 wurde von der Bf. zum bestehenden Penthouse ein Wintergarten errichtet und ***1*** und seiner Familie zur Nutzung überlassen. Für den errichteten und zur Nutzung überlassenen Wintergarten wurden keine zusätzlichen vertraglichen Vereinbarungen getroffen (insb. keine Mieterhöhung oder sonstigen Änderungen der bestehenden Vertragsverhältnisse).

1.9. Es existiert kein Gesellschafterbeschluss der GmbH zur Anmietung der Immobilie. Die Abgeltung der Entlohnung des Gesellschafter-Geschäftsführers durch eine Geldzahlung mit Überlassung einer Dienstwohnung ist (dienst)vertraglich nicht geregelt.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde im übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Gemäß § 2a BAO gelten diese Bestimmungen sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl zB VwGH 31.5.2017, Ro 2014/13/0025; *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 167 Rz 8 mwN).

Soweit im Folgenden nicht gesondert erörtert, sind die obigen Sachverhaltsfeststellungen aktenkundig.

Beweismittel: Zusammenschlussvertrag vom 18.11.2011; Schreiben des Amtssachverständigen vom 25. Februar 2011; Mietvertrag vom 30.09.2008; Beschluss des VfGH vom 9.6.2016 zu E 2057/2015; Antwortschreiben des steuerlichen Vertreters vom 08.11.2023.

Exkurs Vorverfahren: BFG 20.08.2015, RV/5101122/2011:

*„Das Gebäude auf der im Eigentum der Bw. stehenden Liegenschaft wurde überdies von Vorneherein errichtet, um von ***1*** (und seiner Familie) für private Zwecke genutzt zu werden. Es war von Anbeginn an auf die individuellen Vorstellungen und Bedürfnisse des Mitunternehmers zugeschnitten.*

Die Kosten der „Dienstwohnung“ liegen bei € 679.660,00 samt Möblierung. Es ist von einer „luxuriösen“ Ausstattung auszugehen.

Die Wohnung wurde am freien Markt nicht angeboten.

*Die Wohnung eignet sich nicht zur Vermietung am freien Markt/an betriebsfremde Personen, da dem Mieter der Zugang über das Betriebsgelände gewährt werden müsste und auch der Zugang zu den Versorgungseinrichtungen einen Zugang zum Betriebsgelände erfordern würde. Auch die Ausstattung und die Bauausführung lässt erkennen, dass die Wohnung nach den Bedürfnissen des Gesellschafters ***1*** ausgestaltet wurde. Außerdem ist ***1*** als Bauwerber aufgetreten. [...]“*

Im Beschwerdeverfahren wurde nicht dargetan, dass der im vorliegenden Verfahren zu beurteilende Sachverhalt oder die maßgebliche Rechtsfrage von jenen des Vorverfahrens abweichen. In der Beschwerde wird vielmehr mit dem Verweis auf die VfGH Beschwerde und der Anregung die Entscheidung des VfGH abzuwarten diese Identität bestätigt. Im Antwortschreiben der Bf. vom 08.11.2023 wird auf die Frage nach einem geänderten Sachverhalt auf die Beschwerde vom 19.11.2015 verwiesen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Zum Penthouse:

Die Frage der Zugehörigkeit/Nichtzugehörigkeit des Penthouses zum Betriebsvermögen der Bf. wurde bereits abschließend und rechtskräftig entschieden (BFG 20.08.2015, RV/5101122/2011). Bei unverändertem Sachverhalt wirken die Rechtsfolgen einer rechtskräftigen Entscheidung auf die Folgejahre. Es liegt Identität der Sache vor, da sich gegenüber der früheren Entscheidung weder die Rechtslage noch der wesentliche Sachverhalt geändert haben.

Über in Rechtskraft erwachsene Entscheidungen darf grundsätzlich nicht mehr in merito entschieden werden; die Beachtung rechtskräftiger Entscheidungen zählt zu den Grundsätzen eines geordneten rechtsstaatlichen Verfahrens. Die Entscheidung eines Verwaltungsgerichts wird mit ihrer Erlassung rechtskräftig, wobei alle Parteien eines rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens einen Rechtsanspruch auf Beachtung der eingetretenen Rechtskraft haben. Mit der Rechtskraft ist die Wirkung verbunden, dass die mit der Entscheidung unanfechtbar und unwiderruflich erledigte Sache nicht neuerlich entschieden werden kann (Wiederholungsverbot). Einer nochmaligen Entscheidung über die Frage, ob das Penthouse zum gewillkürten Betriebsvermögen der Bf. oder zum notwendigen Privatvermögen des ***1*** gehört, steht das Prozesshindernis der entschiedenen Sache entgegen (vgl. VwGH 28.4.2017, Ra 2017/03/0027).

Zum neu errichteten Wintergarten:

Rechtsgrundlage

Gemäß § 12 Abs 2 Z 1 UStG 1994 gelten Lieferungen und sonstige Leistungen als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen bzw sind sie insoweit als für das Unternehmen ausgeführt zu behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen.

Nach § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG 1994 gelten Lieferungen und sonstige Leistungen als nicht für das Unternehmen ausgeführt, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 oder der §§ 8 Abs 2 und 12 Abs 1 Z 1 bis 5 des KStG 1988 sind.

Nach § 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden, gemäß Z 2 lit. a Aufwendungen für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und nach Z 2 lit. d Aufwendungen und Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung.

Erwägungen

Das Penthouse wird seit September 2008 von einem Mitunternehmer (Kommanditisten der Bf. und Gesellschafter-Geschäftsführer der Komplementär-GmbH) und dessen Familie für private Wohnzwecke verwendet. In den beschwerdegegenständlichen Jahren wurde zum Penthouse ein Wintergarten errichtet.

Ein Wintergarten teilt grundsätzlich das steuerliche Schicksal des Gebäudes als notwendiges Privatvermögen, sofern er nicht ausschließlich oder zumindest überwiegend betrieblich genutzt wird. Die bloße Möglichkeit einer betrieblichen Nutzung oder ein theoretischer

Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit ist nicht ausreichend - vielmehr muss die tatsächliche überwiegende betriebliche Nutzung nachgewiesen werden können.

Nach § 20 Abs. 1 Z 1 und 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge und Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche und gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abgezogen werden.

Der Unternehmer kann nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a leg. cit. ua. Lieferungen und sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a des Einkommensteuergesetzes 1988 sind.

Der VwGH hat bereits mehrfach ausgesprochen, dass eine Wohnung, die einem Steuerpflichtigen und seiner Ehefrau zur gemeinsamen Haushaltsführung dient, nicht zum Betriebsvermögen gehört; eine solche Wohnung bzw. der entsprechende Teil des Gebäudes bilden notwendiges Privatvermögen. Auch in Fällen, in denen die Wohnung nicht einem Einzelunternehmer, sondern einem Mitunternehmer zur Haushaltsführung dient, stellt sie notwendiges Privatvermögen dar, zumal eine gleichmäßige Behandlung von Einzelunternehmern und Mitunternehmern bei der Gewinnermittlung einem insbesondere aus § 23 Z. 2 EStG 1988 hervorleuchtenden Grundgedanken des Einkommensteuerrechtes entspricht (vgl. VwGH vom 28. November 1978, 1951/76; VwGH vom 19. Oktober 1982, 82/14/0056; VwGH vom 27. November 1984, 14/2270/79, 82/14/0337, sowie VwGH vom 13. Mai 1992, 90/13/0057).

Da der Wintergarten ausschließlich der Befriedigung des privaten Wohnbedürfnisses des Mitunternehmers (und Gesellschafter-Geschäftsführers der Komplementärin) und seiner Familie dient, ist dieses als notwendiges Privatvermögen des genannten Mitunternehmers anzusehen (vgl. nochmals zB VwGH vom 27. November 1984, 14/2270/79, 82/14/0337). Die damit zusammenhängenden Aufwendungen können gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 und 2 lit. a EStG 1988 ertragsteuerlich nicht berücksichtigt bzw. die korrespondierenden Vorsteuern nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 nicht abgezogen werden.

Dem Einwand der Bf., das Verfahren vor dem VfGH abzuwarten, wurde entsprochen.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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.

Im gegenständlichen Fall ist die Rechtsfrage, ob Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben bzw. ein Vorsteuerabzug in Zusammenhang mit der Errichtung, der Erhaltung und dem Betrieb eines Wintergartens, das dem Gesellschafter einer Personengesellschaft zur Befriedigung des Wohnbedürfnisses dient, durch die einheitliche und ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt (vgl. VwGH 19.9.2013, 2011/15/0157; VwGH 24. 6. 2010, 2006/15/0170), sodass keine Rechtsfrage entschieden wurde, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG zukommt. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Linz, am 31. März 2025