

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende ***Ri***, den Richter ***1*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***2*** und ***3*** in der Beschwerdesache ***Bf***, vertreten durch ***WTH***, über die Beschwerde vom 24. Oktober 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes ***FA*** (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 14. Mai 2019 betreffend Umsatzsteuer 2017, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 12. Februar 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin ***4*** 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

Im Jahr 2018 fand bei der Beschwerdeführerin (in der Folge: Bf) eine Außenprüfung statt, die die Umsatzsteuer für die Monate 12/2017 bis 2/2018 zum Gegenstand hatte.

Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 12.9.2018 wurde unter Tz 1 „Vorsteuer“ die Feststellung getroffen, dass die beantragte Vorsteuer iHv 90.000 Euro für den Kauf des Flugzeugs Piper Cheyenne von der ***6***, an der die Bf zu 88,7218 % und ***5*** zu 3,7594 % beteiligt seien, überprüft worden sei. ***5*** sei an der Bf zu 70 % beteiligt und Geschäftsführer beider Gesellschaften. Die diesbezüglich mehrfach abverlangten Unterlagen seien erst in Kenntnis der konkreten Beurteilung des Finanzamtes vorgelegt worden. Von der steuerlichen Vertretung hätten trotz unmittelbar zukommender Sachkenntnis während der Prüfung keine Angaben gemacht werden können. Den Beweismitteln komme keine überzeugende Beweiskraft zu, wenn das Beigebrachte nur das Innenverhältnis betreffe, Widersprüche zu diesem aufweise und im Außenverhältnis nicht nachvollziehbar sei. Die Vorsteuer für den Kauf des Flugzeugs sei somit nicht anzuerkennen.

Das Finanzamt erließ mit Datum 25.9.2018 den entsprechenden Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2017.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf mit Schriftsatz vom 23.10.2018 durch ihre damalige steuerliche Vertretung fristgerecht Beschwerde und begründete diese wie folgt:

Die Bf habe in der Vergangenheit über ihre Tochterfirma, die ***6***, die Vermietung eines Flugzeuges für diverse Geschäftsreisen betrieben. Der Verkauf des Flugzeuges „Piper Cheyenne“ sei zu fremdüblichen Konditionen von der ***6*** an die Bf vollzogen worden, um Vermögen ins alleinige Eigentum der Bf zu bringen. Die Nutzung und Vermietung des Flugzeuges erfolge weiterhin über die ***6*** unter Zugrundelegung eines Betreibervertrages mit der Bf. ***5*** als Mehrheitseigentümer der Gesellschaften kumulierte das Vermögen in der Bf. Die geltend gemachte Vorsteuer in der Bf durch den Verkauf stehe der zu zahlenden Umsatzsteuer in der ***6*** gegenüber.

Zu Prüfungsbeginn am 14. Mai 2018 seien die der UVA 12/2017 zugrunde liegenden Unterlagen vorgelegt worden. Weiters seien auf weiteren Wunsch auch Unterlagen über die Werthaltigkeit des Flugzeuges sowie das Anlagenverzeichnis der ***6*** zwecks Buchwertermittlung des Flugzeuges vorgelegt worden.

In weitere Folge sei telefonisch seitens der Prüferin ein weiterer Termin mit Juni vereinbart worden, bei dem der Nutzungsvertrag angefordert worden sei. Durch berufliche und private Abwesenheiten der Parteien und deren steuerlicher Vertretung bzw. auch in Absprache mit der Finanz sei ein weiterer Termin dann im Juli möglich gewesen, bei dem die restlichen gewünschten Unterlagen übergeben worden seien. Der Betreibervertrag entspreche fremdüblichen Bedingungen und es komme zu keiner Änderung der bisherigen Geschäftstätigkeit. Es liege lediglich ein Eigentümerwechsel vor.

Abwesenheiten der Bf und Terminkollisionen zwischen Behörde und steuerlichem Vertreter seien kein plausibler Grund, die Vorsteuer für den Kauf der Piper nicht anzuerkennen.

Der Beschwerde beigelegt waren der Kaufvertrag vom 1.12.2017, die Rechnung über das Flugzeug vom 31.12.2017 und der Betreibervertrag vom 1.12.2017.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 11.4.2019 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Begründet wurde dies wie folgt:

*„Der nachziehend vorgelegte, rudimentäre Kaufvertrag vom 1.12.17 enthält keine fremdüblichen Vereinbarungen hinsichtlich des Übergabezeitpunktes sowie der Gefahrtragung bei zufälligem Untergang des Kaufgegenstandes. Wie auch schon von der AP im BP-Bericht vom 12.9.18 festgestellt, führen diese Indizien dazu, dass den nachträgl. vorgelegten Beweismitteln im Ergebnis nicht nur keinerlei Aussagekraft, sondern auch verminderte Glaubwürdigkeit zukommt. Darüberhinaus ist aufgr. der am 4.12.18 vorgelegten Rechnungen der ***6*** von einer überwiegenden Privatnutzung des gegenständl. Flugzeuges durch Hrn. ***5*** selbst (2) sowie aufgrund gelegentlicher Beförderung von nicht näher bezeichneten Personen der*

****7*** (8) als auch eines stark eingeschränkten Freundeskreises und zwar Hr. u. Fr. ***8*** (6), Fr. ***9*** (2), Hr. ***10*** (2), Hr. ***11*** (2) und Hr. ***12*** (2) in den Urlaub, der bei der Hälfte der in den Jahren 2017 und 2018 durchgeführten Flügen auch als Piloten bzw. Copiloten tätig war, auszugehen. Somit war spruchgemäß zu entscheiden.“*

Mit Schriftsatz vom 10.5.2019 stellte die Bf durch ihre damalige steuerliche Vertretung einen Vorlageantrag. Im Wesentlichen wurde Folgendes vorgebracht:

Die Bf habe das Flugzeug zu fremdüblichen Konditionen von der ***6*** gekauft.

Die von der Abgabenbehörde vorgetragene Rechtsansicht, es wäre kein Übergabezeitpunkt bzw. die Gefahrentragung geregelt, sei unrichtig. Die Übergabe des Luftfahrzeuges sei am 31. Dezember 2017 vereinbart und durchgeführt worden. Wie in der Luftfahrt üblich, sei dies durch Eintragung im Bordbuch festgehalten worden. Als Beweis werde eine Kopie des diesbezüglichen Bordbuches beigelegt.

Offensichtlich gehe auch die Abgabenbehörde davon aus, dass das Luftfahrzeug von der ***6*** an die Bf verkauft worden sei. Andernfalls müsste auch die Mehrwertsteuer entsprechend korrigiert werden, was aber weder dem Parteiwillen noch den bisher vorgelegten Urkunden entsprechen würde.

Unrichtig sei auch das Vorbringen der Abgabenbehörde, dass nachträglich Beweismittel vorgelegt worden seien und dies zu einer verminderten Glaubwürdigkeit führe.

Welche Urkunden die Abgabenbehörde verlange, sei nicht vorherzusehen. Verlangte Urkunden seien vorgelegt bzw. bei der Bf angefordert und nachgereicht worden. Verzögerungen hätten sich durch eine urlaubsbedingte Abwesenheit des Geschäftsführers der Bf und durch eine vortragsbedingte Abwesenheit der steuerlichen Vertretung ergeben. Terminkollisionen zwischen Behörde und Abgabepflichtigen seien kein plausibler Grund, die Glaubwürdigkeit anzuzweifeln.

Zur Frage der überwiegenden Privatnutzung laut Beschwerdevorentscheidung sei zunächst darauf zu verweisen, dass die ***6*** weiterhin als Halter (Operator) des Flugzeuges verbleibe. Die Trennung von Eigentümerschaft und Halter gemäß Luftfahrtgesetz sei ein in der Luftfahrt üblicher Vorgang und werde von Airlines und auch gewerblichen Luftfahrtoperatoren aus verschiedensten Gründen so gewählt.

Das Argument der überwiegenden Privatnutzung könne bei der ***6*** schon deshalb nicht greifen, da eine GmbH per se keine Privatnutzung haben könne.

Von der nicht näher erkennbaren abgabenrechtlich offensichtlichen relevanten Definition des "stark eingeschränkten Freundeskreises" abgesehen, könne dies aber schon deshalb keinesfalls ein relevantes Argument darstellen, da in der Luftfahrt die meisten Piloten im Bereich der General Aviation miteinander bekannt seien und daher - vielleicht nicht ein eingeschränkter - aber jedenfalls ein gewisser Bekanntheitsgrad in der Luftfahrt vorliege. Ein Luftfahrzeug werde nur Piloten überlassen, die dem Halter bekannt seien. Dies deshalb, da diese Piloten für ein Luftfahrzeug, das einen großen Wert darstelle, verantwortlich seien. Die Piloten sind in das Bordbuch des Luftfahrzeuges eingetragen worden. Wenn die Piloten einem Geschäftsführer

eines Unternehmens persönlich bekannt seien, führe dies nicht automatisch zu Privatflügen. Auch die „Beförderung in den Urlaub“ stelle kein Kriterium der Privatnutzung dar. Dass es sich im konkreten Fall um keine Privatnutzung handle, gehe ebenso aus der ausschließlichen entgeltlichen Beförderung hervor. Die unternehmerische Nutzung bestehe darin, dass jede Flugminute verrechnet werde. Hinsichtlich der Passagiere würden Tickets ausgestellt. Ob die beförderten Personen dem Piloten oder dem Geschäftsführer persönlich bekannt sind oder nicht, führe nicht dazu, dass keine unternehmerische Nutzung angenommen werden könne. Die unternehmerische Nutzung ergebe sich aus der nachhaltigen Tätigkeit zum Zwecke der Erzielung von Einnahmen.

Warum daher eine Vorsteuer für den Kauf des Luftfahrzeuges nicht geltend gemacht werden könne, sei nicht zu ersehen. Die vorliegende unternehmerische Tätigkeit erfülle die Voraussetzungen für die Gewährung des Vorsteuerabzuges. Es komme zu keiner Änderung des Unternehmensmodells, sondern lediglich der Änderung der Eigentumsverhältnisse. Seit vielen Jahren werde von der Finanzverwaltung das Betreiben einer Flugschule zur Ausbildung von Motorfliegern sowie das Vermieten von Luftfahrzeugen sowie die gewerbliche Personenbeförderung akzeptiert und anerkannt. Die jetzige Rechtsansicht widerspreche daher der bisherigen Praxis der Finanzverwaltung und dem Grundsatz der Veranlagungsstetigkeit und des Gutglaubensschutzes.

Die Bf beantragte die Entscheidung durch den Senat und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Datum 14.5.2019 erließ das Finanzamt den Umsatzsteuerbescheid 2017. Dabei wurde unter Verweis auf die Begründung der Beschwerdeentscheidung vom 11.4.2019 der im Zusammenhang mit dem Erwerb des Flugzeuges in der Umsatzsteuererklärung 2017 geltend gemachte Vorsteuerbetrag von 90.000 Euro nicht anerkannt.

Mit Vorlagebericht vom 12.7.2019 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte unter Bezugnahme auf § 12 Abs 2 UStG 1994 und § 20 EStG und Verweis auf eine Fremdunüblichkeit des Geschäftsabschlusses, das Fehlen einer unternehmerischen Tätigkeit im Hinblick auf eine Beförderung von Freunden mit einem Flugzeug in Ausübung eines gemeinsamen Hobbys und eine fragliche Erreichung eines Gesamtüberschusses in absehbarer Zeit mit dem gegenständlichen Geschäftsmodell die Abweisung der Beschwerde.

In der mündlichen Verhandlung führten die Parteien ergänzend aus:

Der steuerliche Vertreter der Bf führte aus, dass der Eigentumsübergang von der ***6*** zur Bf nicht nur durch die im Bordbuch dargestellte Übergabe des Luftfahrzeuges, sondern auch durch die Eintragung im Luftfahrzeugregister bei der Austro Control GmbH erfolgt sei, die für die Bf einen Eintragungsschein ausgestellt habe. Die Transaktion sei, wie in der Luftfahrt allgemein üblich, deshalb ausgeführt worden, um im Unfallszenario eine Haftung des

Eigentümers auszuschließen. Eigentümerin sei bisher die ***6*** gewesen und nach der Transaktion fremdüblich die Bf. Die ***6*** sei beauftragt worden, das Luftfahrzeug zu betreiben.

Zur Frage der Privatnutzung (im Verhältnis ***6*** zu den Kunden) führte er aus, dass diese ausgeschlossen sei, wenn fremdübliche Rechnungen zwischen den Vertragsparteien gelegt und bezahlt würden. Es müsse auch festgehalten werden, dass die Bf Hauptaktionärin der ***7*** sei und in einigen Fällen Werksverkehr vorliege. Die ***7*** unterhalte im Ausland Büros, in denen potenzielle Patienten beraten würden, die dann in Österreich behandelt würden. Zudem betreibe die ***7*** in ***13*** Apotheken. Ärzte der ***7*** würden in verschiedenen Ländern Vorträge halten bzw. Ärzte ausbilden.

Zur Frage der eingeschränkten Nutzung durch bestimmte Piloten führte der steuerliche Vertreter aus, dass es für jeden Flugzeugtyp ein Type Ratings für den konkreten Flugzeugtyp bedürfe. Beim gegenständlichen Flugzeug handle es sich um ein altes Modell, für das nur mehr eine eingeschränkte Anzahl von zugelassenen Piloten zur Verfügung stehe.

Zu den Ausführungen des Amtsbeauftragten, dass das Betreiberentgelt im Jahr zweimal 11.500 Euro betragen habe, gab der Geschäftsführer der Bf an, dass dies einer Rendite von 4 bis 5 % entspreche. Es werde lediglich das Flugzeug vermietet, alle weiteren Kosten trage der Betreiber. Das Betreiberentgelt sei auch indexiert.

Über Nachfrage, dass dies im schriftlichen Betreibervertrag vom 1.12.2017 nicht ersichtlich sei, gab der steuerliche Vertreter an, dass dies im Vertrag nicht festgehalten sei.

Der Amtsbeauftragte führte aus, dass sich für das Finanzamt die Frage stelle, ob überhaupt eine wirtschaftliche Tätigkeit in der Vermietung des Flugzeuges vorliege oder ob sich in Gesamtbetrachtung aller Gegebenheiten die Vermietung als bloße Gebrauchsüberlassung darstelle.

Dazu führte der steuerliche Vertreter aus, dass bei Vorliegen einer Gebrauchsüberlassung ein allfälliger Verkauf des Flugzeuges als nicht steuerbar behandeln werden müsste. Eine Rendite von ca. 4 % sei in der Luftfahrt durchaus üblich. Diese Flugzeuge würden durch die Nutzung über die Jahre kaum an Wert verlieren, weswegen weniger die Rendite, sondern der Wert des Flugzeugs beim Verkauf bei diesen Betrachtungen im Zentrum stehe.

Zur Tragung von Upgrading-Maßnahmen laut Abs. 4 des Betreibervertrages, wonach die Kosten einmal jährlich dem Halter des Flugzeugs vom Käufer in Rechnung gestellt werden, führte der steuerliche Vertreter an: Es ist üblich, dass Rechnungen auch für Upgrading-Maßnahmen an den Betreiber gestellt würden, dieser jedoch nur die normalen Wartungskosten zu zahlen habe und der Eigentümer wirtschaftlich für die Upgrading-Maßnahmen aufkommen müsse. Der Geschäftsführer der Bf gab dazu an, dass sich dies auch

aus dem ersten Satz in Abs. 4 des Betreibervertrages so ergebe, der zweite Satz dieses Absatzes jedoch verwirrend dazu sei.

Über Nachfrage, ob die ***6*** aus dem laufenden Betrieb des Flugzeuges nicht laufend Verluste erzielt habe, führt der Geschäftsführer der Bf aus: Dies hat sich in den einzelnen Jahren so dargestellt, im Wesentlichen durch einen nur eingeschränkten Betrieb, bei dem die notwendigen Stundenzahlen nicht erreicht wurden. Dies ist auch der Grund, warum aktuell ein Verkauf des Luftfahrzeuges angedacht ist.

Über Nachfrage, ob es richtig sei, dass in den Jahren 2019 und 2020 nur ein vermindertes Betreiberentgelt von der Bf in Rechnung gestellt worden sei, führte der Geschäftsführer der Bf aus: Dies sei nach Durchsicht der ihm vorliegenden Buchhaltungsunterlagen richtig, er könne dies derzeit aber nicht weiter begründen. In den Jahren 2021 und folgende sei das Betreiberentgelt jedoch erhöht und bis 2024 auf 29.400 Euro gesteigert worden.

Über Nachfrage, warum das Flugzeug ursprünglich von der ***6*** erworben worden sei, führte der Geschäftsführer der Bf aus, das Flugzeug sei ursprünglich von einer Personengruppe 1977 oder 1978 erworben worden. Er sei glaublich Mitte der 90er Jahre dazugekommen. Die ursprünglichen Gesellschafter wollten ihre Anteile abgeben, in der Folge habe die Bf die Anteile erworben und die GmbH & Co KG sei in eine GmbH umgewandelt worden. Geplant und durchgeführt sei von Anfang an eine gewerbliche Nutzung gewesen. Dies bedeute einerseits einen Charterbetrieb und andererseits den Werksverkehr für die ***7***.

Über Nachfrage führte der steuerliche Vertreter aus, dass die Chartermöglichkeit allgemein zur Verfügung gestanden habe bzw stehe. Über Nachfrage, wo das Flugzeug angeboten worden sei, führte er aus, dass dies im Executive-Flugbetrieb in sehr vielen Fällen Mundpropaganda sei. Es gebe eine Plattform, die allerdings sehr hohe Kosten verursache und nur geringe Resonanz verspreche. Das Flugzeug habe aber Dritten zur Verfügung gestanden und tue dies weiterhin. Seines Wissens habe es einzelne fremde Dritte gegeben, die Marktsituation ist aber überschaubar.

Der Vertreter des Finanzamtes beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Der steuerliche Vertreter beantragte, der Beschwerde stattzugeben und die Vorsteuer zu gewähren, da es sich um ein fremdübliches, in der Luftfahrt allgemein übliches Geschäft handle.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die mit Gesellschaftsvertrag vom 7.8.2003 gegründet wurde. Im Streitzeitraum hielten Dr. ***14*** 70 % und ***15*** 30 % der Gesellschaftsanteile. Seit Dezember 2018 sind ***16***, Dr. ***17***, ***18*** und ***19*** mit jeweils 25 % beteiligt. Geschäftsführer ist ***5***, seit 29.4.2025 auch ***19***.

Die Firma der Bf lautete im Beschwerdezeitraum „***20***“ und wurde im Oktober 2025 auf „***Bf1***“ geändert.

Unternehmensgegenstand im Streitjahr war laut Gesellschaftsvertrag

- a) die Errichtung und der Betrieb einer Mehrzahl von Arztpraxen in Form einer Praxisklinik;
- b) der Handel mit und die Vermietung von medizinischen Geräten auch in der Art des Leasings;
- c) der Handel mit Verbrauchsmaterialien für Ordinationen;
- d) der Handel mit Waren aller Art;
- e) Betrieb einer Handelsagentur;
- f) Beteiligung an anderen Unternehmen mit gleichen oder ähnlichen Tätigkeiten bzw die Übernahme der Geschäftsführung in solchen;
- g) Vermietung einer Praxis

Mit Generalversammlungsbeschluss vom 15.10.2025 erfolgte die Erweiterung um Pkt h) „die Ausübung des Gewerbes der Unternehmensberatung einschließlich der Unternehmensorganisation“.

Die Bf ist mit 88,72 % an der ***6*** (kurz: ***6***) beteiligt. Die übrigen Geschäftsanteile werden mit jeweils 3,76 % von Dr. ***14***, ***21*** und ***22*** gehalten.

Geschäftsführer der Gesellschaft ist ***5***. Die Gesellschaft beschäftigt keine Dienstnehmer.

Die Bf erwarb mit Kaufvertrag vom 1.12.2017 von der ***6*** das Flugzeug Piper Cheyenne ***23*** zum Kaufpreis von 450.000 Euro zuzüglich 20 % Umsatzsteuer iHv 90.000 Euro. Dabei handelt es sich um eine Turboprop Reisemaschine mit Baujahr 1977 für maximal 6 Passagiere.

Im Kaufvertrag wurde festgehalten, dass die Verkäuferin weiterhin Halterin des Flugzeuges bleibt und dieses betreiben wird. Nähere Vereinbarungen dazu würden in einem getrennten Betreibervertrag geregelt. Das Flugzeug sei den Parteien bekannt, daher entfalle eine nähere Beschreibung. Die Verkäuferin leiste Gewähr, dass das Flugzeug in ihrem Eigentum stehe und nicht von dritter Seite belastet sei. Ein Übergabetag wurde nicht vereinbart.

Die diesbezügliche Rechnung wurde von der ***6*** mit Datum 31.12.2017 ausgestellt.

Im Bordbuch wurde die Eigentumsübertragung an die Bf und die Übernahme des Flugzeuges mit 31.12.2017 festgehalten.

Der Kauf wurde mit 31.12.2017 auf dem Verrechnungskonto ***6*** (KtoNr 2312) verbucht. Ein Teil des Kaufpreises wurde zur Tilgung eines von der Bf an die ***6*** gewährten Darlehens (Stand laut Zwischenbilanz zum 31.5.2017 rund 355.000 Euro) sowie zum Ausgleich der auf dem Verrechnungskonto bestehenden Forderung herangezogen. Die restliche Kaufpreisschuld verblieb als Verbindlichkeit auf dem Verrechnungskonto.

Die ***6*** ist Halterin des Flugzeuges und betreibt dieses auf Grundlage des Betreibervertrages vom 1.12.2017. Folgendes wurde vereinbart:

****6*** wird alle gesetzlichen Anforderungen und Wartungsanweisungen befolgen, um das Flugzeug in einem betriebsfähigen Zustand zu halten.*

*Kosten aus dem Betrieb des Flugzeuges, das sind insbesondere Versicherungen, Wartung, Überfluggebühren, Treibstoff und Wartung, werden von ***6*** getragen.*

****20*** trägt die Kosten für Upgradingmaßnahmen und besondere Instandhaltung des Flugzeuges (Engines, Propeller etc.). Diese Kosten werden einmal jährlich ***14*** des Flugzeuges vom Käufer in Rechnung gestellt.*

Als Entgelt erhält der Käufer vom Halter einen Betrag von 11500.- Euro zum 30.6 und 31.12 jeden Jahres. Bei Überschreiten von 70 Flugstunden pro Jahr erhält der Käufer 50.- Euro pro Flugstunde. Alle Beträge zzgl. Mwst.

Diese Vereinbarung wird vorerst für ein Jahr abgeschlossen, erstmalig bis 31.12.2018, und verlängert sich jeweils um ein Jahr sofern nicht ein Monat vorher gekündigt wird.

Das Betreiberentgelt betrug in den Jahren 2018 bis 2024 laut GuV

2018: 23.000,00 Euro,

2019: 15.333,37 Euro,

2020: 11.500,01 Euro,

2021: 23.432,94 Euro,

2022: 24.731,76 Euro,

2023: 24.731,76 Euro,

2024: 29.416,08 Euro,

insgesamt somit 152.145,92 Euro.

Das Verrechnungskonto ***6*** wies in den Bilanzen 2018 und 2019 eine Verbindlichkeit gegenüber der ***6*** von 91.684 Euro bzw 32.218 Euro aus. 2020 bestand eine Forderung an die ***6*** von 1.266 Euro, die bis 2024 kontinuierlich auf 116.869 Euro anstieg.

Das gegenständliche Flugzeug war beim Kauf 40 Jahre alt. Die Bf setzte die weitere Nutzungsdauer mit 20 Jahren an. Am 26.4.2019 wurde von der ***6*** ein am 21.3.2019 angeschaffter Propeller an die Bf weiterverrechnet (45.155,34 Euro; ND 20 Jahre). Anschaffung eines Fallschirms am 29.9.2021 um 1.460 Euro (ND 5 Jahre).

Die AfA betrug in den Jahren 2018 bis 2024 laut GuV

2018: 22.500,00 Euro

2019: 24.757,77 Euro

2020: 24.757,77 Euro

2021: 24.904,77 Euro

2022: 25.049,77 Euro

2023: 25.049,77 Euro

2024: 25.049,77 Euro,

insgesamt somit 172,069,62 Euro.

Weitere Betriebsausgaben im Zusammenhang mit dem Flugzeug wurden nicht geltend gemacht.

Die ***6*** betreibt - wie schon vor dem Verkauf - nur das gegenständliche Flugzeug und erzielt, abgesehen von (in Summe geringen) Gewinnen in einzelnen Jahren, laufend Verluste. Das Flugzeug wird für Vercharterungen und den Werksverkehr für die ***7*** eingesetzt. Vorstandsvorsitzender der ***7*** ist ***5***. Als Pilot (und fallweise als Copilot) fungiert weitaus überwiegend der Geschäftsführer ***5***. Die Chartermöglichkeit stand und steht grundsätzlich allgemein zur Verfügung, wird aber auf keiner Plattform angeboten. Die ***6*** hat auch keinen Internetauftritt mehr. Aufgrund des Alters des Flugzeugs kommen auch nur noch wenige für diesen Flugzeugtyp zugelassene Piloten in Frage. Die Vercharterung erfolgt im Wesentlichen an einen „eingeschränkten Bekanntenkreis“, fallweise auch an ***5***. Es fehlt eine entsprechende Auslastung für einen kostendeckenden Betrieb. Nach den Bilanzen 2018 bis 2024 wurde insgesamt ein Verlust von rund 130.000 Euro erwirtschaftet.

Die Nutzungsüberlassung des Flugzeugs an die ***6*** fand nicht unter Bedingungen statt, unter denen diese wirtschaftliche Tätigkeit für gewöhnlich ausgeübt wird. Die Nutzungsüberlassung stellt sich als fremdunüblich dar und wäre unter fremden Dritten zu gleichen Bedingungen nicht denkbar. Es ist von einer gesellschaftsrechtlichen Veranlassung für die Überlassung des Flugzeugs zur Nutzung und für dessen Erwerb auszugehen.

Die gegenständliche Beschwerde vom 24.10.2018 war gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 12/2017 vom 25.9.2018 gerichtet. Am 14.5.2019 erging der Umsatzsteuerjahresbescheid für 2017.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist – soweit entscheidungsrelevant und soweit im Folgenden nicht eigens darauf eingegangen wird – unstrittig und ergibt sich aus dem Akteninhalt, dem Parteinovbringen sowie der Einsichtnahme des Gerichts in das Firmenbuch und in die Datenbanken der Finanzverwaltung.

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 der ständigen Judikatur des VwGH zu § 167 Abs. 2 BAO 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).

Bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen bringt das zwischen Familienangehörigen typischerweise unterstellte Fehlen eines solchen Interessengegensatzes, wie er zwischen Fremden besteht, die Gefahr einer auf diesem Weg bewirkten willkürlichen Herbeiführung steuerlicher Folgen mit sich, der im Interesse der durch § 114 BAO gebotenen gleichmäßigen Behandlung aller Steuerpflichtigen begegnet werden muss. Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen daher erforderlich, dass solche Vereinbarungen nach außen hinreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl VwGH 22.11.2012, 2008/15/0265; 11.11.2008, 2006/13/0046). Entsprechendes gilt für Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern sowie für Verträge, die zwischen Gesellschaften abgeschlossen werden, die von der gleichen Person vertreten oder wirtschaftlich dominiert werden (vgl VwGH 24.10.2013, 2012/15/0019; 11.12.2024, Ra 2024/13/0067). Die vorgenannten Kriterien haben dabei ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung (vgl VwGH 26.2.2013, 2010/15/0014).

Zum Kaufvertrag vom 1.12.2017 ist festzuhalten, dass ein konkreter Übergabezeitpunkt nicht vereinbart wurde. Laut Eintragung im Bordbuch erfolgten die Eigentumsübertragung und Übernahme des Flugzeuges erst am 31.12.2017. Damit fehlt es an einer eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Vereinbarung hinsichtlich des Übergabezeitpunkts. Bei einem Kaufgegenstand von erheblichem Wert kann davon ausgegangen werden, dass zwischen

Fremden der Übergabezeitpunkt im Hinblick auf Gefahrtragung und Nutzung vertraglich festgelegt worden wäre.

Auch dem Betreibervertrag vom 1.12.2017 fehlt ein eindeutiger, klarer und jeden Zweifel ausschließender Inhalt. Es erfolgt keine klare und eindeutige Abgrenzung der von den Vertragsparteien zu tragenden Kosten. Die Begriffe „Wartung“ und „besonderer Instandhaltung“ sind nicht eindeutig definiert und voneinander abgegrenzt. Zudem ist Absatz 4 des Vertrags, wonach die Bf die Kosten für Upgradingmaßnahmen und besondere Instandhaltungen des Flugzeugs (Engines, Propeller etc.) trägt und diese Kosten einmal jährlich dem Halter des Flugzeugs vom Käufer in Rechnung gestellt werden, widersprüchlich bzw. verwirrend, wie auch der Geschäftsführer der Bf in der mündlichen Verhandlung eingeräumt hat. Dementsprechend erfolgte im Jahr 2019 lediglich eine (nicht vertragskonforme) Weiterverrechnung des von der Flugzeughalterin angeschafften Propellers an die Bf.

Das vereinbarte Betreiberentgelt von jährlich 23.000 Euro kann nicht als fremdüblich angesehen werden. Das vereinbarte Entgelt übersteigt die – im Hinblick auf die angesetzte Nutzungsdauer von 20 Jahren des beim Kauf 40 Jahre alten Flugzeugs – ohnedies geringe AfA von 22.500 Euro um lediglich 500 Euro. Außerdem hat die Bf zusätzlich die Kosten für wesentliche Instandhaltungen (bereits im Jahr 2019 für einen Propellertausch rund 45.000 Euro) und Upgradingmaßnahmen zu tragen. Schon aus diesen Gründen würde zwischen Fremden ein deutlich höheres Entgelt vereinbart. Festzuhalten ist auch, dass in den Jahren 2019 bis 2023 das jährliche Betreiberentgelt nicht einmal die AfA abgedeckt hat. In den Jahren 2019 und 2020 wurde auch nicht das vereinbarte Entgelt entrichtet, sondern lediglich 15.333 Euro bzw. 11.500 Euro, wobei die Gründe dafür nicht genannt werden konnten. Bis zum Jahr 2024 wurde aus der Vermietung des Flugzeuges ein Verlust von rund 20.000 Euro erzielt. Ebenfalls ist festzuhalten, dass die Bf auf dem Verrechnungskonto ***6*** eine kontinuierlich steigende Forderung an ihre Verluste schreibende Tochtergesellschaft ausweist, die im Jahr 2024 bereits rund 117.000 Euro beträgt. Dies kommt einer faktischen Stundung des Betreiberentgelts gleich, was ohne entsprechende Sicherheiten jedenfalls als nicht fremdüblich zu beurteilen ist. Unter diesen Gesichtspunkten kann auch von einer von der Bf angegebenen Rendite des Investments von 4 bis 5 % keine Rede sein.

Auch die vereinbarte Kündigungsfrist von nur einem Monat zum Ende der jeweils einjährigen Vertragsverlängerung ist im Hinblick auf die langfristige Kapitalbindung des Flugzeuges als nicht fremdüblich anzusehen.

Der Betreibervertrag enthält keine Wertsicherungsklausel. Die tatsächlich vorgenommene Indexierung des Betreiberentgelts würde zwischen Fremden nicht akzeptiert.

Im Betreibervertrag fehlt auch die Vereinbarung einer Kautions- oder sonstigen Besicherung. Dies ist im Hinblick darauf, dass das Betreiberentgelt für ein hochwertiges Wirtschaftsgut nur zweimal jährlich im Nachhinein zu entrichten ist, nicht fremdüblich.

Sowohl die Vertragsgestaltungen als auch die tatsächliche Durchführung der Nutzungsüberlassung entsprechen nicht den Bedingungen, wie sie zwischen fremden Dritten vereinbart worden wären.

Für den erkennenden Senat waren auch keine nachvollziehbaren wirtschaftlichen Gründe für Erwerb, die Überlassung sowie die Aufrechterhaltung des verlustträchtigen Flugbetriebes bei der Tochtergesellschaft erkennbar. In diesem Zusammenhang war auch zu berücksichtigen, dass ein persönliches Interesse an der Fliegerei seitens des als Pilot tätigen Geschäftsführers beider Gesellschaften, der im Streitjahr zugleich Mehrheitsgesellschafter der Bf war, nicht ausgeschlossen werden kann.

Der erkennende Senat gelangt daher unter Berücksichtigung der getroffenen Feststellungen zum Schluss, dass in Anbetracht der obigen Umstände die Nutzungsüberlassung nicht unter Bedingungen stattfindet, unter denen diese wirtschaftliche Tätigkeit für gewöhnlich ausgeübt wird. Es ist von einer gesellschaftsrechtlichen Veranlassung für den Erwerb des Flugzeugs und die erfolgte Nutzungsüberlassung auszugehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt die Bescheidbeschwerde gemäß § 253 BAO auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst.

Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide scheiden mit der Erlassung der diese Zeiträume umfassenden Umsatzsteuerjahresbescheide aus dem Rechtsbestand aus. Die gegen die Festsetzungsbescheide gerichteten Beschwerden gelten ab Erlassung der Veranlagungsbescheide als gegen diese Veranlagungsbescheide gerichtet (vgl. VwGH 27.9.2023, Ra 2020/13/0083 mwN).

Mit Datum 14.5.2019 hat das Finanzamt den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2017 erlassen. Die ursprünglich gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 12/2017 vom 25.9.2018 gerichtete Beschwerde gilt daher nunmehr gegen den Umsatzsteuerbescheid 2017 gerichtet.

Gemäß § 2 Abs 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Nach Art 9 der Richtlinie 2006/112/EG (MwStSystRL) gilt als Steuerpflichtiger, wer die wirtschaftliche Tätigkeit eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden unabhängig von ihrem Ort ausübt, Zweck und Ergebnis selbständig ausübt. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen.

Eine bloße Gebrauchsüberlassung, bei der es an einer wirtschaftlichen Tätigkeit fehlt, liegt vor, wenn die Einräumung der laufenden Nutzung an einem Gegenstand durch eine Körperschaft an ihr nahestehende Personen nicht erfolgt, um Einnahmen zu erzielen, sondern um ihr einen Vorteil zuzuwenden (vgl VwGH 7.12.2020, Ra 2020/15/0004 zur Vermietung eines Gebäudes).

Um bei der Überlassung des Gebrauchs das Vorliegen einer unternehmerischen Tätigkeit ausschließen zu können, kommt entscheidendes Gewicht dem Gesamtbild der Verhältnisse zu (vgl VwGH 5.5.2023, Ra 2022/15/0029 mwN).

Für die Abgrenzung zwischen wirtschaftlichen und nichtwirtschaftlichen Tätigkeiten kommt es unter Bedachtnahme auf alle Besonderheiten des Einzelfalls entscheidend darauf an, ob die Nutzungsüberlassung unter Umständen erfolgt unter denen die entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit für gewöhnlich ausgeübt wird (vgl EuGH 26.9.1996, C-230/94 *Enkler*, Rn 28; EuGH 19.7.2012, C-263/11 *Redlihs*, Rn 35).

Die gegenständliche Nutzungsüberlassung fand den getroffenen Feststellungen zufolge nicht unter Umständen statt, unter denen die entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit für gewöhnlich ausgeübt wird (siehe dazu auch die Ausführungen in der Beweiswürdigung). Die Vermietung erfolgte somit nach dem Gesamtbild der Verhältnisse nicht zum Zweck der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen. Es handelt sich um eine bloße Gebrauchsüberlassung, bei der keine unternehmerische Tätigkeit iSd § 2 UStG 1994 vorliegt.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen.

Da die gegenständliche Nutzungsüberlassung keine unternehmerische Tätigkeit darstellt, ist ein Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 UStG 1994 nicht zulässig. Es war daher 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.

Soweit im gegenständlichen Beschwerdefall Rechtsfragen zu lösen waren, folgt das Bundesfinanzgericht der im Rahmen der rechtlichen Beurteilung angeführten einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Soweit im gegenständlichen Beschwerdefall für die rechtliche Beurteilung maßgebende Tatfragen zu klären waren, ist darauf hinzuweisen, dass eine in einem Einzelfall vorgenommene, nicht als grob fehlerhaft erkennbare Beweiswürdigung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Allgemeinen keine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage im Sinne des Art 133 Abs 4 B-VG aufwirft (vgl zB VwGH 19.5.2022, Ra 2022/16/0007, mwN). Es war daher gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. Februar 2026