

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin \*\*\*1\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch KAPAS Steuerberatung GmbH, Gleisdorfer Straße 23, 8160 Weiz über die Beschwerde vom 15. März 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9. Februar 2022 betreffend Abweisung eines Antrages auf Aufhebung gem § 299 BAO der Beschwerdeverentscheidung vom 5.12.2018 hinsichtlich Umsatzsteuer 2012 bis 2014, die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung 2012 bis 2014, die Umsatzsteuerfestsetzung 02/2015 und 02/2016 sowie der Säumniszuschlagsbescheide Umsatzsteuer 2012 bis 2014 Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\*

I) den Beschluss gefasst:

A) Die Beschwerde gegen den Bescheid vom 09.02.2022 bezüglich Abweisung des Antrages auf Aufhebung gem § 299 BAO der Beschwerdeverentscheidung vom 5.12.2018 betreffend Umsatzsteuer 2013 bis 2014 sowie Umsatzsteuerfestsetzung 02/2015 und 02/2016 sowie bezüglich der Säumniszuschlagsbescheide Umsatzsteuer 2012 bis 2014 wird gemäß § 256 Abs 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.

B) Die Beschwerde betreffend Abweisung eines Antrages auf Aufhebung der Bescheide betreffend Feststellung der Einkünfte 2012 bis 2014 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Hinweis:

Dieser Bescheid wirkt gegen alle Beteiligten, denen im Spruch Einkünfte zugerechnet bzw. nicht zugerechnet werden (§ 191 Abs. 3 BAO). Mit der Zustellung dieses Bescheides an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person oder einen Zustellungsbevollmächtigten nach § 9 Abs. 1 ZustG gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 und 4 BAO).

Revision: Gilt für A) und B)

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

C) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der Bescheid vom 9.2.2022 mit dem der Antrag auf Aufhebung der Beschwerde-vorentscheidung vom 5.12.2018 betreffend Umsatzsteuer 2012 gemäß § 299 BAO abgewiesen wurde, wird abgeändert. Die Beschwerde-vorentscheidung vom 5.12.2018 betreffend Umsatzsteuer 2012 wird gemäß § 299 BAO aufgehoben.

Revision:

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Bei der Beschwerdeführerin (infolge Bf.) einer GmbH & Co KG, die im Metallgewerbe tätig ist, fand eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer 2012 bis 2014, Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung 2012 bis 2014, UVA 02/2015, 02/2016 statt.

Es fand eine Schlussbesprechung gem. § 149 Abs. 1 BAO am 1.3.2017 statt.

Aus dem Prüfungsbericht vom 24.3.2017 sind folgende Feststellungen (auszugsweise wörtlich Wiedergabe, soweit strittig und für das Verfahren relevant) zu entnehmen:

*TZ 1 Motorsegelflugzeug:*

Sachverhalt:

*Im Jahr 2006 wurde ein Motorsegelflugzeug angeschafft. Herr Ing. HH \*\*\*R\*\*\* besitzt den Flugschein und ist einziger Pilot dieses Segelfliegers.*

*Es wurden Aufwendungen in folgender Höhe geltend gemacht. (siehe Darstellung im BP-Bericht)*

*Anschaffungskosten im Jahr 2006 234.873 € ND 20 Jahre, Jahresafa 11.743,65 €*

*Gesamtaufwand Flugzeug:*

|                                    | 2011/2012 | 2012/2013 | 2013/2014 |
|------------------------------------|-----------|-----------|-----------|
| Gesamtaufwand inkl AfA<br>Flugzeug | 28.600,73 | 22.311,13 | 23.705,54 |

...

*Lt. dem vorgelegten Bordbuch geht eine eindeutige Trennung der betrieblichen und privaten Veranlassung nicht hervor.*

*Der Privatanteil wurde im Schätzungswege um folgende Beträge erhöht:*

|                      | 2011/2012 | 2012/2013 | 2013/2014 |
|----------------------|-----------|-----------|-----------|
| Privatanteil bisher  | 1.180     | 1387,50   | 2.022,50  |
| Privatanteil lt. BP  | 14.300    | 11.155,50 | 11.852,50 |
| Gewinnerhöhung lt BP | 13.120    | 9.768     | 9.830     |

|                                |          |       |       |
|--------------------------------|----------|-------|-------|
| Davon Ust pflichtig 50% (20vH) | 6.560,00 | 4.884 | 4.915 |
|--------------------------------|----------|-------|-------|

*TZ 2 Privatwohnung im Betriebsgebäude:*

*Sachverhalt:*

*a) In den WJ 2011/2012 (Anlagen in Bau), 2012/2013 (2.461.632 Aktivierung und Beginn der Abschreibung) wurde das Betriebsgebäude neu errichtet. Im Zuge dieser Bautätigkeit wurde im obersten Geschoss eine Wohnung für den ehemaligen Gesellschafter Herrn HH \*\*\*R\*\*\* errichtet. An dieser Adresse ist HH \*\*\*R\*\*\* auch gemeldet ...*

*Die neu errichtete Wohnung besteht aus Schlafzimmer, Küche, Garderobe, Wohnzimmer, Zimmer, 2 Bäder, WC. Gesamtfläche 101,28 m<sup>2</sup>.*

*Weiters gibt es einen Fitnessraum, der von der BP zur Hälfte als privat angenommen wird (11,50 m<sup>2</sup>).*

*Ansicht der BP.:*

*(Auf die detaillierten Ausführungen im BP-Bericht wird verwiesen.)*

*Unbestritten ist, dass der privat genutzte Teil des Gebäudes (durch den eh Gesellschafter und dessen Familienangehörigen) nicht unternehmerischen Zwecken dient. Lt ständiger Rechtsprechung und der Anordnung des § 12 Abs 2 Z 2 lit a UstG in Verbindung mit § 20 Abs 1 Z 1 und Z 2 EStG zufolge sind in Bezug auf das Gebäude, bei welchen einzelne Teile Wohnzwecken gewidmet sind, die Umsatzsteuer dieser Räume vom Vorsteuerauschluss erfasst (VwGH vom 24.6.2010, 2010/15/0097).*

*Steuerliche Auswirkungen: der Aufwand und die Vorsteuern sind anteilmäßig zu kürzen.*

*b) Zeitgleich zur Errichtung des Bürogebäudes mit der Privatwohnung wurden auch Räumlichkeiten in \*\*\*2\*\*\* und in der \*\*\*3\*\*\* renoviert und Aufwendungen davon im Rechenwerk der Fa \*\*\*K\*\*\* verbucht. Diese privaten Aufwendungen werden von der BP gem.*

§ 20 EStG aus den aktivierten Aufwendungen ausgeschieden und die abzugsfähigen Vorsteuern dementsprechend gekürzt.

Re. Fa Trockenbau € 15.155,60 netto, Vorsteuerkürzung 2.956,43 €

Re Fa \*\*\*AB\*\*\* (anteilmäßig) 41.999,26 € netto, Vorsteuerkürzung 8.399,85 €

c) Berechnung Anteil private Wohnung im Betriebsgebäude:

Aufwendungen Gebäude (im Bau bef) 2011/2012 1.830.020,58

Aufwendungen Gebäude (im Bau bef) 2012/2013 520.296,76

Aufwendungen Gebäude (Zubau) 2013/2014 70.592,85 €

Aufwendungen Betriebs und Geschäftsausstattung

Fitnessgeräte 18.874,10 € (Vorsteuer 3.756,82 €) davon 50% privat

Küche 15.916,12 € Vorsteuer 3.183,22 – 100% privat

Tischler Schlafzimmer 10.506 € (Vorsteuer 2.101,20 €) – 100% privat

Errechnung Privatanteil aufgrund der Nutzfläche

4 Geschosse a 224 m<sup>2</sup> Nutzfläche 896 m<sup>2</sup>

davon privat 112,78 = 12,58%

davon betrieblich 783,22 m<sup>2</sup> = 87,42%

Berechnung Vorsteuerkürzung:

BP-Bericht (Seite 5) für 2011/2012 (auf die übrigen Jahre im BP-Bericht wird verwiesen):

|                                           | WJ 2011/2012 |
|-------------------------------------------|--------------|
| Anlagen in Bau Zugang                     | 1.830 020,58 |
| Abzüglich Trockenbau (privat BVH ***2***) | -15.155,60   |
| Abzüglich ***AB*** (privat)               | -41.999,26   |
| Gebäudeaufwendungen                       | 1.772.865,72 |
| Davon 20% Vorsteuern                      | 354.573,14   |
| Auszuscheidender PA 12,58%                | 44.605,30    |

Berechnung Kürzung Aufwand Betriebsgebäude/Abschreibung

a) Aktiviertes Betriebsgebäude hinsichtlich WJ 2011/2012 keine Änderung

WJ 2012/2013 und WJ 2013/2014 siehe Aufstellung im BP-Bericht, Seite 6

b) Änderung Afa Betriebsausstattung private Aufwendungen (WJ 2012/2013 und 2013/2014 siehe Aufstellung im BP-Bericht, Seite 6

*TZ 3 Aufwand Miete Grundstück 19.800 € pro Jahr  
unstrittig*

*TZ 4 Nichtanerkennung privater Aufwendungen  
unstrittig*

*TZ 5 Förderdarlehen  
unstrittig*

*Tz 6 Vorsteuerberichtigungen  
unstrittig*

*Tz 7 Berichtigungen UVA Zeitraum:*

*a) Die in den UVA-Zeitraum fallenden Schlussrechnungen betr Neubau Betriebsgebäude wurden analog zu Punkt 2- Ausscheiden der Vorsteuern betreffend Anteil Wohnung – behandelt.*

*Von der Rechnung der Fa \*\*\*CD\*\*\* im WJ 2014/2015 wurden daher von den geltend gemachten Vorsteuern iHv 7.393,73 € ein 12,58%iger privater Anteil ausgeschieden (= 930,13 €) sowie von der Rechnung der Fa \*\*\*AB\*\*\* im WJ 2015/2016 12,58% von 16.400 (= 2.063,12 €).*

*b) ... unstrittig*

*c) ... unstrittig.*

*Änderungen der Besteuerungsgrundlagen sind dem BP-Bericht (Seite 9,10, und 11) zu entnehmen auf die hingewiesen wird.*

*Umsatzsteuer*

|                       |                     |
|-----------------------|---------------------|
| <i>022 Umsatz 20%</i> | <i>2011/2012</i>    |
|                       | <i>1.858.035,88</i> |
| <i>Zuzgl TZ 1</i>     | <i>6.560</i>        |
| <i>Lt BP</i>          | <i>1.864.595,88</i> |

*070,072 innergemeinschaftlicher Erwerbe  
unstrittig*

*065 Vorsteuern aus ig Erwerben  
unstrittig*

*Abzugsfähige Vorsteuern: (auf die übrigen WJ wird im BP-Bericht verwiesen)*

|  |                  |
|--|------------------|
|  | <i>2011/2012</i> |
|--|------------------|

|                                     |                   |
|-------------------------------------|-------------------|
| <i>Vorsteuern bisher</i>            | <i>613.402,15</i> |
| <i>- Trockenbau TZ 2b (***2***)</i> | <i>-2.956,43</i>  |
| <i>Re ***AB***</i>                  | <i>-8.399,85</i>  |
| <i>TZ 2c Re PA Wohnung</i>          | <i>-44.605,30</i> |
| <i>TZ 2c Fitnessgeräte</i>          | <i>-1.878,41</i>  |
| <i>TZ 2c Küche</i>                  | <i>3.183,20</i>   |
| <i>TZ 2c Schlafzimmer</i>           | <i>2.101,20</i>   |
| <i>...</i>                          |                   |
| <i>Vorsteuer lt BP</i>              | <i>547.169,36</i> |

*Feststellung gem. § 188 BAO*

*330 Einkünfte aus Gewerbebetrieb: (auf die übrigen WJ wird im BP-Bericht verwiesen)*

|                                          |                   |
|------------------------------------------|-------------------|
|                                          | <i>2011/2012</i>  |
| <i>Gewinn/Verlust bisher</i>             | <i>-13.784,95</i> |
| <i>TZ 1</i>                              | <i>13.120</i>     |
| <i>TZ 2 Änderung AfA Betriebsgebäude</i> | <i>0,00</i>       |
| <i>TZ Änderung AfA BA und GA</i>         | <i>0,00</i>       |
| <i>Gewinn/Verlust lt BP</i>              | <i>16.761,45</i>  |

*Gewinnaufteilung....*

*Umsatzsteuervoranmeldungen:*

*060 abzugsfähige Vorsteuern*

|              |                  |                  |
|--------------|------------------|------------------|
|              | <i>Feb 2015</i>  | <i>Feb 2016</i>  |
|              | <i>11.561,15</i> | <i>17.571,55</i> |
| <i>TZ 7a</i> | <i>-930,13</i>   | <i>-2.603,12</i> |
| <i>Tz 7b</i> | <i>- 338,13</i>  |                  |
| <i>TZ 7c</i> | <i>-283,03</i>   |                  |

|                           |                  |                  |
|---------------------------|------------------|------------------|
| <i>Abzugsf Vorsteuern</i> | <i>10.009,04</i> | <i>15.429,04</i> |
|---------------------------|------------------|------------------|

Das Finanzamt erließ dementsprechend die Wiederaufnahmebescheide und die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Feststellung der Einkünfte 2012 bis 2014, Umsatzsteuerfestsetzung 02/2015 und 02/2016 alle vom 31.3.2017 sowie Säumniszuschlagsbescheide hinsichtlich Umsatzsteuer 2012 bis 2014.

Gegen diese Bescheide wurde das Rechtsmittel der Beschwerde datiert mit 29.4.2017 eingebracht. Auf die im Akt liegende Beschwerde wird verwiesen. (In diesem Zusammenhang Siehe Antrag auf Aufhebung vom 5.12.2019, unten).

Zwecks besseren Überblick, laut Beschwerde vom 29.4.2017 wurden folgende Änderungen beantragt:

Aufstellung:

| Nicht auszuscheidende Vorsteuern               | 2011/2012 | 2012/2013 | 2013/2014 | 2/2015 | 2/2016   | gesamt    |
|------------------------------------------------|-----------|-----------|-----------|--------|----------|-----------|
| Tz 2c Vorsteuern Bürowohnung Ing. Hans ***R*** | 44.605,30 | 13.090,67 | 1.776,12  |        |          | 59.472,09 |
| Tz 2c Fitnessgeräte                            | 1.878,41  |           |           |        |          | 1.878,41  |
| Tz 2c Küche                                    | 3.183,20  |           |           |        |          | 3.183,20  |
| Tz 2c Schlafzimmer                             | 2.101,20  |           |           |        |          | 2.101,20  |
| Tz 7a "Privatanteil" Wohnung                   |           |           |           | 930,13 | 2.063,12 | 2.993,25  |
| Tz 2b Nachlass Rechnung ***AB***               | 746,35    |           |           |        |          | 746,35    |
| Vorsteuern                                     | 52.514,48 | 13.090,67 | 1.776,12  | 930,13 | 2.063,12 | 70.374,52 |

| auszuscheidende Afa              | 2011/2012 | 2012/13 | 2013/2014 | 2/2015 | 2/2016 |  |
|----------------------------------|-----------|---------|-----------|--------|--------|--|
| Tz 2b Nachlass Rechnung ***AB*** | 93,92     |         |           |        |        |  |

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 5. Dezember 2018, zugestellt am 10. Dezember 2018, betreffend die Umsatzsteuer 2012 -2014, die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung

2012 bis 2014, die Umsatzsteuerfestsetzung 02/2015 bis 02/2016 jeweils vom 31.3.2017 sowie gegen die Säumniszuschlagsbescheide Umsatzsteuer 2012 bis 2014 vom 10.4.2017, deren Aufhebung die Bf. im weiteren Verlauf beantragt, wurde die Beschwerde vom 29.4.2017 abgewiesen und die Bescheide abgeändert mit folgender Begründung:

- *In den Jahren 2012 bis 2014 wurde ein Betriebsgebäude an der Adresse \*\*\*adresse\*\*\* neu errichtet. Im Zuge dieser Bautätigkeit wurden im obersten Geschoß neben einem großen Besprechungsraum auch ein Fitnessraum mit einer Gesamtfläche samt Nebenräumen von 30,17 m<sup>2</sup> und eine Wohnung mit einer Gesamtfläche von 111,79 m<sup>2</sup> geschaffen. Diese Wohnung besteht aus Schlafzimmer (17,70 m<sup>2</sup>), Küche (9,68 m<sup>2</sup>), Garderobe (5,92 m<sup>2</sup>), Wohnzimmer (31,78 m<sup>2</sup>), Zimmer (22,76 m<sup>2</sup>), 2 Bäder (4,22 m<sup>2</sup> u. 6,05 m<sup>2</sup>), WC (3,17 m<sup>2</sup>) und Vorraum (10,51 m<sup>2</sup>). Der Fitnessraum besteht aus einem Zimmer (23 m<sup>2</sup>), einem Vorraum (4,4 m<sup>2</sup>) und einem Bad (2,77 m<sup>2</sup>). Die Widmung und die Größen der Flächen sind aus den vorgelegten Plänen ersichtlich.*

*Das Betriebsgebäude wurde im Wirtschaftsjahr 2012/2013 in Betrieb genommen. Ab diesem Zeitpunkt wurden Afa-Beträge für das gesamte Gebäude als Aufwand geltend gemacht. Das Gebäude wurde zu einem Teil selbst genutzt und zum anderen Teil an Fremdfirmen vermietet.*

- *Im Zuge einer Betriebsbesichtigung konnte festgestellt werden, dass die als Wohnung bezeichneten Flächen für private Wohnbedürfnisse des Herrn Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* genutzt wurden. Eine Abfrage beim zentralen Melderegister zeigte, dass Herr Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* seit 29.6.2012 dort hauptwohnsitzlich gemeldet war. Vorher wohnte Herr Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* an der Adresse \*\*\*AdresseS\*\*\*. Diese Wohnung wurde allerdings von Herrn \*\*\*C\*\*\* \*\*\*R\*\*\* (Sohn von Hans \*\*\*R\*\*\*) veräußert.*

*Kommanditist der Firma Ing. \*\*\*K\*\*\* GmbH & Co KG ist seit 9.12.1994 die Firma Ingenieur H. \*\*\*R\*\*\* Betriebsbeteiligungsgesellschaft mbH, an der Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* viele Jahre lang beteiligt war. Diese Beteiligung wurde am 20.11.2003 im Firmenbuch gelöscht. Seit 2.12.2003 ist Herr Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* als Prokurist eingetragen. Komplementär der Firma Ing. \*\*\*K\*\*\* GmbH & Co KG ist die Firma Ing. \*\*\*K\*\*\* GmbH, an der Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* seit Gründung beteiligt ist.*

*Die Betriebsprüfung sieht in dieser Konstellation eine Nahebeziehung, wobei alle wirtschaftlichen und rechtlichen Verflechtungen im Sinne der Angehörigenjudikatur betrachtet werden müssen.*

*Da es keinerlei vertragliche Vereinbarungen bezüglich der Nutzung der Wohnung gab, ist die Nutzung nur auf die ehemalige Gesellschafterstellung und auf die vertragliche Verpflichtung zur Zurverfügungstellung einer Wohnung, was im Konsulentenvertrag vom 20.11.2003 unter Punkt 6 vereinbart wurde, zurückzuführen.*

*Die Betriebsprüfung behandelte die Nutzung der Wohnung als privat veranlasst und ließ den Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit der Errichtung des Gebäudes anteilig nicht zu.*

*Weiters wurden die geltend gemachten Aufwendungen um jene Beträge gekürzt, die sich auf die private Nutzung der Wohnung beziehen. Es wurde ein Anteil von 12,58 % der Gesamtnutzfläche als privat veranlasst ausgeschieden.*

- *Dagegen wurde Beschwerde mit dem Ersuchen erhoben, die Vorsteuern und die Aufwendungen im Zusammenhang mit den Räumlichkeiten im obersten Geschoß zu gewähren. Des Weiteren wurde beantragt, den nachträglichen Nachlass bei der als privat ausgeschiedenen Rechnung „\*\*\*AB\*\*\*“ bezüglich der Vorsteuer und der jährlichen Abschreibung zu berücksichtigen. Ebenso wurde die Anpassung der Säumniszuschläge beantragt.*

*Begründet wurde das Beschwerdebegehren einerseits mit dem Einwand, die als Wohnung bezeichnete Fläche wurde einerseits als Nachtwächterwohnung (abgetrennter Teil) und andererseits als Direktionsbüro genutzt. Beide Nutzungen wären der unternehmerischen Sphäre zuzurechnen und deshalb stünde der volle Vorsteuerabzug der Errichtung und der Aufwand in Form der Afa in vollem Umfang zu. Die als Fitnessraum verwendete Fläche stünde allen Mietern und auch den Mitarbeitern des eigenen Unternehmens zur Verfügung und stellen somit auch notwendiges Betriebsvermögen im vollen Umfang dar.*

- *Wirtschaftliche Überlegungen im Zusammenhang mit der geplanten Errichtung eines neuen Bürogebäudes hätten dazu geführt, dass ein zusätzliches Geschoß errichtet wurde, welches für spätere zusätzliche Mitarbeiterbüros herangezogen werden könnte. In diesem Geschoß wurde ein größerer Besprechungsraum, ein Fitnessraum für Mitarbeiter und Mieter sowie ein Direktionsbüro und eine Nachtwächterwohnung errichtet, wobei unbestritten (Formulierung des Bf.) die Nachtwächterwohnung und das Direktionsbüro zu einem wesentlichen Teil von Herrn Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* genutzt wurden. Die als Wohnung bezeichnete Fläche bestünde aus zwei separat begehbaren und versperrbaren Teilen. Ein Teil der Wohnung im Ausmaß von 33 m<sup>2</sup> wird von Hrn. Ing. \*\*\*R\*\*\* zur Nächtigung genutzt und besteht aus Bad/WC und Wachtzimmer. Die Nachtwächterwohnung liege im unternehmerischen Interesse. Der andere Teil der Wohnung sei das Direktionsbüro, welches einerseits als Büro von Hrn. Ing. \*\*\*R\*\*\* als auch durch den Geschäftsführer Hrn. DI Jan \*\*\*R\*\*\* für Besprechungen mit Geschäftspartnern bzw. Schulungen rein unternehmerisch genutzt wird.*

*Hinsichtlich des Umfanges (Größe und Kosten) von baulichen Maßnahmen, die aufgrund betrieblicher bzw. unternehmerischer Veranlassung errichtet werden, steht es jedem Unternehmer frei, wirtschaftliche, rechtliche oder auch finanzielle Überlegungen einfließen zu lassen. Die Größe bzw. Ausführung eines Gebäudes alleine ist nicht ausschlaggebend dafür, ob es als Betriebs- oder Privatvermögen zu qualifizieren ist. Die Errichtung einer zusätzlichen Etage aus der Überlegung heraus für die „Zukunft gewappnet“ zu sein, führt an sich nicht zu*

*einem nicht notwendigen Betriebsvermögen. Wesentlich jedoch ist die tatsächliche Nutzung des Gebäudes oder Teile davon. Stehen diese Gebäudeteile zwischenzeitlich brach, werden sie im Allgemeinen dennoch der unternehmerischen Sphäre zuzurechnen sein. Werden diese Teile jedoch nicht unternehmerisch genutzt, wie es bei privat veranlasster Verwendung der Fall ist, sind die dementsprechenden Konsequenzen in steuerlicher Hinsicht zu ziehen.*

*Im gegenständlichen Fall geht es um die Nutzung einer als Wohnung bezeichneten Fläche im obersten Geschoß des neu errichteten Betriebs- und Bürogebäudes. Vom Bf. wird behauptet, dass diese Fläche einerseits als Nachtwächterwohnung und andererseits als Direktionsbüro genutzt wird. Als Nachweis für diese Nutzung wurde ein Plan vorgelegt, aus der die als „Wachzimmer“ bezeichnete Fläche ersichtlich ist. Bei der Betriebsbesichtigung am 20.6.2016 im Zuge der Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass diese Flächen zur Deckung des privaten Wohnbedürfnisses genutzt wurden. Zu diesem Zeitpunkt wurde ein Plan des obersten Geschoßes vorgelegt, aus dem eindeutig die Bezeichnungen Zimmer, Garderobe, Küche und Gastzimmer zu entnehmen sind. Das Zimmer, welches später in der Beschwerde als Wachzimmer bezeichnet wurde, war von der Betriebsprüferin als Schlafzimmer mit Doppelbett aus Vollholz erkennbar. Das mit der offenen Küche verbundene Zimmer, war augenscheinlich als Wohnzimmer, mit weißer Wohnzimmergarnitur, Fernseher und Esstisch etc., eingerichtet. Der im Plan als Gastzimmer bezeichnete Raum wurde als Arbeitszimmer mit Schreibtisch und Bücherregal genutzt, in welchem private und berufliche Bücher vorgefunden wurden.*

*In einem Mail von Herrn DI. Jan \*\*\*R\*\*\* vom 5.12.2016 wurde die offene Küche als vornehmlich privat genutzt bezeichnet. Es war zu diesem Zeitpunkt nicht erkennbar, dass die Wohnung als Direktionsbüro genutzt wurde.*

*Die Tatsache schließlich, dass Herr Ing. Hans Hermann \*\*\*R\*\*\* an der Adresse, \*\*\*adresse\*\*\*, am 29.12.2012 hauptwohnsitzlich gemeldet wurde lässt den Schluß zu, dass Herr Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* diese Wohnung zu privaten Wohnzwecken genutzt hat (vgl. die Ausführungen in der Stellungnahme der Prüferin vom 14.7.2017). Ein weiteres Indiz für die private Nutzung der Wohnung ist eine vertragliche Vereinbarung, welche im Konsumentenvertrag vom 20.11.2003 festgehalten ist, der auch vom öffentlichen Notar beglaubigt wurde. In diesem Vertrag wird ausdrücklich ein Nutzungsrecht für Herrn Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* vereinbart.*

*Punkt 6 des Konsumentenvertrages lautet: „Die Gesellschaft überläßt dem Konsumenten eine durchschnittlich ausgestattete Wohnung (Bad, Küche, Liftanlage) im Ausmaß von ca. 100m<sup>2</sup> in einem auf der Liegenschaft \*\*\*EZ\*\*\* von der Gesellschaft zu errichtende Gebäude kostenlos. Die Überlassung der Wohnung erfolgt spätestens zum 1.1.2006. Für den Fall, dass das Gebäude bis zu diesem Zeitpunkt nicht errichtet ist, wird die Gesellschaft dem Konsumenten eine Wohnung in vergleichbarer Lage zur Verfügung stellen. Die Wohnung darf nur zu Wohnzwecken für den Konsumenten und für die in seinem Haushalt lebenden sonstigen Personen verwendet werden.“*

*Im Zuge der Beschwerde wurde die Notwendigkeit betont, dass eine firmenangehörige Person in der Zeit von größeren Buntmetalllieferungen aufgrund erhöhter Einbruchdiebstahlgefahr am Firmengelände nächtigt. Aus diesem Grund wäre eben eine Nachtwächterwohnung unabdingbar und daher betriebsnotwendig. Dem kann entgegengesetzt werden, dass es den Denkgesetzen widerspricht, dass eine derartige Nachtwächterwohnung im obersten Stock eines Bürohauses untergebracht ist. Aufgrund der Notwendigkeit, im Ernstfall rasch eingreifen zu können, wird es notwendig sein, ein Wachtzimmer so nahe wie möglich bei den zu bewachenden Materialien anzusiedeln. Des Weiteren ist die Effizienz einer Einbruchsabwehr im Betriebsgelände durch eine ca. 80jährige Person, auch wenn diese Person sehr rüstig ist und es mittels Waffengewalt geschieht, in Frage zu stellen. Des Weiteren würde es einer durchgehenden Bewachung bedürfen, was eine einzelne Person alleine nicht bewerkstelligen könnte. Es konnte die Nutzung eines Teils der Wohnung als Wachtzimmer nicht glaubhaft gemacht werden, zumal die Behauptung, dass diese Räumlichkeiten als Wachtzimmer Verwendung finden, erst im Zuge der Beschwerde aufgestellt wurde.*

*In der Beschwerde führt der steuerliche Vertreter aus, dass ihm aufgrund des Konsulentenvertrages eine Dienstwohnung zustehe. Dazu ist folgendes anzuführen: Dienstwohnungen gelten dann als betrieblich veranlasst, wenn der Dienstnehmer / Geschäftsführer im Unternehmen einen aufrechten Dienst-, oder Werkvertrag abgeschlossen hat, eine vertragliche Regelung über die Dienstwohnung vorliegt, er für das Unternehmen entgeltlich tätig ist usw. Im konkreten Fall handelt es sich um einen Vertrag über freiwillige Versorgungsleistungen an den eh. Geschäftsführer der Komplementär-GmbH. Im Übrigen hätte eine Dienstwohnung in der Bilanz als ein von den betrieblichen sonstigen Räumen zu unterscheidendes selbständiges Wirtschaftsgut gesondert ausgewiesen gehört - was nicht der Fall war. Schon allein aus diesem Grund sind die nunmehrigen Vorbringen des steuerlichen Vertreters in diesem Zusammenhang unglaublich unwahrscheinlich.*

*Es war somit den Ausführungen der Betriebsprüfung zu folgen. Die als Wohnung bezeichneten Flächen im obersten Geschoß des Bürogebäudes dienen dem privaten Wohnbedürfnis des Herrn Ing. Hans \*\*\*R\*\*\*. Da im Konsulentenvertrag eindeutig die Nutzung dieser Wohnung für Herrn Hans \*\*\*R\*\*\* bereits Jahre vor Fertigstellung des Bürogebäudes vereinbart wurde, steht der Vorsteuerabzug für die Errichtung der privat genutzten Wohnung nicht zu.*

*Hinsichtlich des Nutzflächenverhältnisses der Privatnutzung und der betrieblichen Nutzung begehrt der Bf. die Einrechnung der Fläche des Daches und der Serverräume im Keller. Für die Aufteilung eines solcherart gemischt genutzten Gebäudes ist zunächst jeder Raum als betrieblicher oder als privater Raum einzustufen. Diese Einstufung erfolgt nach dem Überwiegen der betrieblichen oder privaten Nutzung des Raumes. Die Aufteilung des Gebäudes ergibt sich sodann aus dem Verhältnis der Summe der Nutzflächen der auf diese Weise ermittelten betrieblichen Räume zur Summe der Nutzflächen der auf diese Weise ermittelten privaten Räume. Räume, die von vornherein gemeinschaftlichen Zwecken dienen (zB Heizraum,*

Tankraum, Stiegenhaus), beeinflussen das Aufteilungsverhältnis nicht (vgl. RZ 1919b UStR 2000). Das Ausmaß der Gebäudenutzung für einen bestimmten Verwendungszweck ist grundsätzlich nach der Nutzfläche (ohne Keller-, Dachboden-, Abstellräume uÄ) zu ermitteln, (vgl. RZ 3162 EStR 2000). Die Dachfläche dient gemeinschaftlichen Zwecken, zumal eine eindeutige Zuordnung zur privaten oder betrieblichen Nutzung nicht möglich ist.

Bezüglich dem unmittelbar am Wohnungsbereich des Hrn. Ing. \*\*\*R\*\*\* angrenzenden Fitnessraum hat die BP-Vorsteuern im Umfang von zu 50 % im Schätzungswege anerkannt.

Dies schien auch insofern gerechtfertigt als - zumindest im Jahr 2012 - über mehrere Wochen den Mitarbeitern zumindest im Rahmen der „betrieblichen Gesundheitsförderung“ ein Fitnesstrainer zur Verfügung gestellt wurde. Jedoch fanden diese Übungen aufgrund der vorliegenden Unterlagen im Zeitraum Juli 2012 bis November 2012 nur 10-mal statt.

Es ist zwar in den Mietverträgen, die mit den Fremdmietern abgeschlossen wurden, ein unentgeltliches Benützungsrecht des Fitnessraumes eingeräumt, dennoch erscheint die Schätzung einer 50%igen Privatnutzung durch Herrn Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* gerechtfertigt.

Das Nutzflächenverhältnis privat ergibt durch die Betriebsprüfung 12,58%:

|                                         |                       |
|-----------------------------------------|-----------------------|
| Wohnung                                 | 101,28 m <sup>2</sup> |
| Fitnessraum (50% von 23m <sup>2</sup> ) | 11,50 m <sup>2</sup>  |
| Privat genutzt gesamt                   | 112,78 m <sup>2</sup> |
| Gesamtfläche ohne allgemeine Flächen:   |                       |
| 4 Geschoße à 224 m <sup>2</sup>         | 896,00 m <sup>2</sup> |
| Nutzflächenverhältnis privat            | 12,58 %               |

Bei genauer Ermittlung der tatsächlichen Flächenverhältnisse ergeben sich jedoch folgende Nutzflächenverhältnisse, die bei der Berechnung der Besteuerungsgrundlagen zum Ansatz gelangen:

|                                            |                       |
|--------------------------------------------|-----------------------|
| Vorraum                                    | 10,51 m <sup>2</sup>  |
| Bad                                        | 6,05 m <sup>2</sup>   |
| WC                                         | 3,17 m <sup>2</sup>   |
| Zimmer                                     | 17,70 m <sup>2</sup>  |
| Garderobe                                  | 5,92 m <sup>2</sup>   |
| Küche                                      | 9,68 m <sup>2</sup>   |
| Zimmer 2                                   | 31,78 m <sup>2</sup>  |
| Zimmer 3                                   | 22,76 m <sup>2</sup>  |
| Bad/WC                                     | 4,22 m <sup>2</sup>   |
| Wohnung                                    | 111,79 m <sup>2</sup> |
| Fitnessraum (50% von 30,17m <sup>2</sup> ) | 15,09 m <sup>2</sup>  |
| Privat genutzt gesamt                      | 126,88 m <sup>2</sup> |

Gesamtfläche ohne allgemeine Flächen:

|                              |           |
|------------------------------|-----------|
| 4 Geschoße a 224 m2          | 896,00 m2 |
| Nutzflächenverhältnis privat | 14,16 %   |

• Der Bf. führt in der Beschwerde an, dass die Gesamtkosten der Errichtung des Neubaus mit € 2.366.279,34 (WJ 2012/2013) im BP-Bericht beziffert werden. In diesem Betrag wären jedoch auch die Kosten für den Ausbau des Kellers im Altgebäude im Ausmaß von netto € 77.391,57 enthalten. Diese müssten aus den aufzuteilenden Gesamtkosten herausgerechnet werden.

Dazu sei angemerkt, dass im Zuge der Sanierung des Altgebäudes und der neuen Errichtung von Gebäudeteilen gleichzeitig auch ein Austausch des alten Heizkessels, der Einbau einer neuen Heizstation etc. sowie damit zusammenhängende Bauarbeiten erfolgten. Eine Loslösung von den Gesamtkosten ist schon allein aufgrund der Leistungsbeschreibungen nicht möglich. Eine Unterscheidung in Alt-, und Neugebäude ist nicht möglich, zumal es sich in der Gesamtheit um ein einheitliches Wirtschaftsgut (Ausnahme Privatwohnung) handelt.

• Bei dem unter Beschwerdepunkt 2 angeführten Nachlass handelt es sich um eine nachträgliche Korrektur zur ergangenen Schlussrechnung in Form einer Gutschrift. Diese Gutschrift wurde am 6.10.2015 fakturiert und ist daher im entsprechenden Veranlagungsjahr ex nunc zu erfassen und auch ertragsteuerlich periodengerecht zu berücksichtigen. Dieser Nachlass hat somit keinerlei Einfluss auf die Berechnung im Prüfungszeitraum.

• Die Änderung der Nutzflächenverhältnisse haben auch Auswirkungen bei den Vorsteuerkorrekturen der UVA-Zeiträume 2/2015 und 2/2016.

• Die Vorsteuerkürzung hinsichtlich der Wohnung wird wie folgt berechnet:  
(auf die detaillierte Darstellung in der BVE wird verwiesen, der Bestandteil des Verfahrens ist).

...

| Wohnung | 2011/2012 | 2012/2013 | 2013/2014 | UVA2/2015 | UVA2/2016 |
|---------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
|---------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|

...

|                                                                                 |          |          |        |        |        |
|---------------------------------------------------------------------------------|----------|----------|--------|--------|--------|
| zusätzliche Vorsteuer-<br>kürzung durch Anpassung<br>PA von 12,58 % auf 14,16 % | 5.602,26 | 1.644,13 | 223,07 | 116,82 | 259,12 |
|---------------------------------------------------------------------------------|----------|----------|--------|--------|--------|

• Hinsichtlich der Berechnung des Privatanteils ergeben sich folgende Beträge:  
(auf die detaillierte Darstellung in der BVE wird verwiesen, der Bestandteil des Verfahrens ist).

|                     |           |           |           |
|---------------------|-----------|-----------|-----------|
| aktiviertes Gebäude | 2011/2012 | 2012/2013 | 2013/2014 |
|---------------------|-----------|-----------|-----------|

...

|                                                                                |      |           |           |
|--------------------------------------------------------------------------------|------|-----------|-----------|
| Gewinnerhöhung                                                                 | 0,00 | 10.263,00 | 10.390,35 |
| Gewinnerhöhung lt. BP                                                          |      | -9.277,26 | -9.390,40 |
| zusätzliche<br>Gewinnerhöhung durch<br>Anpassung PA von<br>12,58 % auf 14,16 % | 0,00 | 985,74    | 999,95    |

• Im Jahre 2006 wurde ein Motorsegelflugzeug der Marke Stemme S 10-Vt angeschafft. Als Begründung zur unternehmerischen Nutzung des Flugzeuges wurden seitens des Unternehmens Streckenflüge entlang von Eisenbahnstrecken (Bauprojekte), Werbeflüge, Besuch von Verkehrsmessen, Gastflüge mit Kunden und Wartungsflüge angeführt. Es wurde auch ein Bordbuch vorgelegt. Herr Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* besitzt einen Flugschein und war im Prüfungszeitraum einziger Pilot dieses Flugzeuges. Die Betriebsprüfung schied im Schätzungswege einen Privatanteil in Höhe von 50% der Aufwendungen aus und unterzog die Hälfte dieser Beträge der Eigenverbrauchsbesteuerung.

Die Ansicht der Betriebsprüfung nur einen 50%igen Privatanteil anzusetzen kann seitens des Finanzamtes nicht geteilt werden, da im Zuge der Betriebsprüfung die betriebliche Veranlassung weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht werden konnte. Selbst aus den vorgelegten Unterlagen geht nicht hervor, welchen Zweck die einzelnen Flüge hatten. Im Bordbuch wurde als Zweck einzelner Flüge mittels Stempel „\*\*\*K\*\*\* GmbH & CO KG Geschäftsflug“ eingetragen. Da alle anderen Einträge in das Bordbuch handschriftlich erfolgen ist anzunehmen, dass der Stempel nachträglich angebracht wurde. Die alleinige Bezeichnung „Geschäftsflug“ ist keine hinreichende Dokumentation der betrieblichen Veranlassung und stellt daher keinen ausreichenden Beweis eines betrieblich notwendigen Fluges dar. Selbst die Begründung der unternehmerischen Veranlassung einzelner Flüge stellt im Prüfungszeitraum keinen gelungenen Versuch der Glaubhaftmachung dar. Des Weiteren wurden alle Flugplatzgebühren bereits privat bezahlt, was zusätzlich ein Indiz der privaten Veranlassung darstellt.

Da nur Herr Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* einen Flugschein hatte, allerdings bereits im Jahre 2003 aus dem Unternehmen ausschied, wird das Flugzeug zur Deckung der persönlichen Bedürfnisse des seinerzeitigen Gesellschafters genutzt. Aus diesen Gründen stellt das Flugzeug ab 1.3.2011 kein notwendiges Betriebsvermögen mehr dar. Es handelt sich vielmehr, nicht nur in wirtschaftlicher Betrachtungsweise, um notwendiges Privatvermögen. Das Flugzeug wird somit zum 1.3.2011 entnommen und in Höhe des Restbuchwertes der Eigenverbrauchsbesteuerung unterworfen.

Weiters werden alle geltend gemachten Aufwendungen hinsichtlich der Nutzung und der Abschreibung des Flugzeuges nicht als betrieblicher Aufwand anerkannt.

Die in diesem Zusammenhang geltend gemachten Vorsteuerbeträge werden aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb werden ausgeschieden. Das Flugzeug hatte zum 1.3.2011 einen Restbuchwert in Höhe von € 176.154,75.

- Hinsichtlich des Motorsegelflugzeuges ergeben sich folgende Änderungen:  
(auf die detaillierte Darstellung in der BVE wird verwiesen, der Bestandteil des Verfahrens ist)

| Segelflugzeug | 2011/2012 | 2012/2013 | 2013/2014 |
|---------------|-----------|-----------|-----------|
|---------------|-----------|-----------|-----------|

...

|                                                         |                 |           |           |
|---------------------------------------------------------|-----------------|-----------|-----------|
| Aufwand Segelflugzeug inkl AfA                          | 28.600,73       | 22.311,13 | 23.705,54 |
| Privatanteil lt Erkl. vor Prüfung<br>(siehe BP-Bericht) | - 1.180,00<br>- | -1.387,50 | -2.022,50 |
| geltend gemachter Aufwand netto                         | 27.420,73       | 20.923,63 | 21.683,04 |
| Privatanteil BP (siehe BP-Bericht)                      | 14.300,00       | 11.155,50 | 11.852,50 |
| zusätzlich auszuschneiden und gewinnerhöhend            | 13.120,73       | 9.768,13  | 9.830,54  |

|                                                                                                           |          |        |        |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|--------|--------|
| nichtanzuerkennende Vorsteuern aus Servicerechnungen der Firma Stemme Deutschland in Zusammenhang mit igE | 1.859,76 | 737,84 | 682,14 |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|--------|--------|

- Änderung der Feststellung der Einkünfte gem. § 184 BAO

| Einkünfte aus Gewerbebetrieb | 2011/12   | 2012/13   | 2013/14     |
|------------------------------|-----------|-----------|-------------|
| Gewinn/Verlust lt. BP        | 16.761,45 | 40.488,98 | -119.133,38 |
| Hinzurechnung Segelflugzeug  | 13.120,73 | 9.768,13  | 9.830,54    |
| Hinzurechnung Wohnung        | 0,00      | 985,74    | 999,95      |
| Gewinn/Verlust lt BVE        | 29.882,18 | 51.242,85 | -108.302,89 |

Gewinnaufteilung:

|                                                                                                           |           |           |             |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|-----------|-------------|
| Anteiliger Gewinn lt. BVE,<br>Str.Nr. xx-xxx/xxxx, Ing. H. ***R***<br>Beteiligungs GmbH (Beteiligung 98%) | 29.284,54 | 50.218,00 | -106.136,83 |
| anteiliger Gewinn lt. BVE, Ing. ***K***<br>GmbH (Beteiligung 2%)                                          | 597,64    | 1.024,85  | -2.166,06   |
| Gewinn/Verlust lt. BVE                                                                                    | 29.882,18 | 51.242,85 | -108.302,89 |

• *Änderung der Besteuerungsgrundlagen zur Umsatzsteuer*

| KZ                                       | 2011/2012<br>2012 | 2012/2013<br>2013 | 2013/2014<br>2014 | UVA2/2015 | UVA2/2016 |
|------------------------------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-----------|-----------|
| Stb Umsätze lt<br>BP                     | 2.454.169,70      | 2.335.541,76      | 1.560.522,18      |           |           |
| Abzgl TZ 1 BP                            | -6.560,00         | -4.884,00         | -4.915,00         |           |           |
| Stb Umsätze<br>BVE (entspr<br>Erklärung) | 2.447.609,70      | 2.330.657,76      | 1.555.607,18      |           |           |

|                                                 |            |  |  |  |  |
|-------------------------------------------------|------------|--|--|--|--|
| [001]<br>Eigenverbrauch<br>Entnahme<br>Flugzeug | 176.154,75 |  |  |  |  |
|-------------------------------------------------|------------|--|--|--|--|

|                                                       |              |              |              |  |  |
|-------------------------------------------------------|--------------|--------------|--------------|--|--|
| Umsatz 20%<br>Normalsteuersatz<br>bisher [022] lt. BP | 1.864.595,88 | 2.069.879,06 | 1.186.070,24 |  |  |
| abzügl. Tz. 1 BP-<br>Bericht                          | -6.560,00    | - 4.884,00   | -4.915,00    |  |  |
| zuzügl.<br>Eigenverbrauch                             | 176.154,75   |              |              |  |  |
|                                                       | 2.034.190,63 | 2.064.995,06 | 1.181.155,24 |  |  |

...

|                            |            |            |            |           |           |
|----------------------------|------------|------------|------------|-----------|-----------|
| [060] Vorsteuern<br>lt. BP | 547.169,36 | 355.216,88 | 138.807,91 | 10.009,04 | 15.429,04 |
|----------------------------|------------|------------|------------|-----------|-----------|

|                                   |            |            |            |          |           |
|-----------------------------------|------------|------------|------------|----------|-----------|
| zusätzliche Vorsteuerkürzung Whg. | -5.062,26  | -1.644,13  | -223,07    | -116,82  | -259,12   |
| Vorsteuern lt BVE                 | 541.567,10 | 353.572,75 | 138.584,84 | 9.892,22 | 15.169,92 |

|                                        |            |           |           |
|----------------------------------------|------------|-----------|-----------|
| [065] Vorsteuern aus igE lt. BP / Erkl | 84.776,30  | 54.286,36 | 39.551,73 |
| nicht anerkannte Vorsteuern Fa Stemme  | - 1.859,76 | -737,84   | -682,14   |
| Vorsteuern aus igE lt. BVE             | 82.916,55  | 53.548,52 | 38.869,59 |

Mit Eingabe vom 5.12.2019 beantragte die Bf. die Aufhebung der Beschwerdeentscheidung vom 5.12.2018 gem. § 299 BAO betreffend die Festsetzung der Umsatzsteuer für 2012 bis 2014, die Bescheide über die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung für 2012 bis 2014, den Bescheid über die Umsatzsteuerfestsetzung für 02/2015 sowie 02/2016 jeweils ausgestellt am 31.3.2017 sowie der Säumniszuschlagsbescheide bezüglich Umsatzsteuer 2012 bis 2014 ausgestellt am 10.4.2017 und den Bescheid vom 5.12.2018 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen sowie den Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages vom 10.12.2018 mit folgender Begründung (wörtlich wiedergegeben):

*„... und beantragen die Anerkennung der Vorsteuern sowie der Aufwendungen im Zusammenhang mit den Räumlichkeiten im obersten Geschoss in vollem Umfang gemäß Beschwerde vom 29.4.2017 (siehe Teil A).*

*Weiters beantragen wir die Berücksichtigung des nachträglichen Nachlasses bei der privat ausgeschiedenen Rechnung „\*\*\*AB\*\*\*“ und somit die Korrektur der ausgeschiedenen Vorsteuer im Ausmaß von € 746,35 gemäß Beschwerde vom 29.4.2017 (siehe Teil A).)*

*Weiters beantragen wir in Teil B die Anerkennung der Kosten bezüglich des Motor-Segelflugzeuges laut Bordbuch zu 63,44%.*

*Ebenso beantragen wir die dementsprechende Anpassung der Aussetzungszinsen und Säumniszuschläge.*

*Der Spruch der Beschwerdeentscheidung erweist sich als nicht richtig:*

*Die Beschwerdeentscheidung ist insbesondere aus folgenden Gründen rechtswidrig:*

*o Die Entnahme des betrieblichen Flugzeuges per 1.3.2011 erfolgt ohne Vorliegen eines Entnahmetatbestandes bzw. wurden auch keine Argumente für eine Änderung der Verhältnisse dargebracht.*

*o Für die Nutzung des Fitnessraumes durch Herrn \*\*\*R\*\*\* sen. wird ohne nachvollziehbare Begründung ein Privatanteil von 50% ausgeschieden. Gleichzeitig wird argumentiert, dass Herr \*\*\*R\*\*\* so schwach ist, dass er keinen Einbrecher abwehren kann. Dies widerspricht sich.*

*o Die Kosten für den Ausbau des Kellers im Altgebäude in Höhe von € 77.391,57 werden ohne nachvollziehbare Argumentation zu den Anschaffungskosten des Neubäudes hinzugezählt.*

#### *Teil A*

*Auf die Beschwerdepunkte laut Beschwerde vom 29.4.2017 wird verwiesen.*

*Folgendes wurde in der Beschwerde vorgebracht (siehe kursiv gedruckte Passagen):*

#### *Ad Beschwerdepunkt 1:*

*Die Außenprüfung versagte den Vorsteuerabzug sowie die Aufwendungen im Zusammenhang mit den vorgenannten Räumlichkeiten wegen angeblicher mangelnder Fremdüblichkeit sowie auf Grund vermeintlicher Anwendbarkeit des § 12 Absatz 2 Ziffer 2 litera a UStG.*

*Die Subsumtion des Sachverhaltes unter diese Bestimmungen ist unzutreffend und die dazugehörigen Bescheide daher rechtswidrig. Dies begründet sich wie folgt:*

*1. Ausgangssituation: Die Firma Ing. \*\*\*K\*\*\* Gesellschaft m.b.H. & Co KG (kurz: Fa. \*\*\*K\*\*\* KG) hatte seit 1989 eine Produktionsstätte am Standort \*\*\*Bf.1-Adr\*\*\*. Da das Unternehmen expandierte und seine Tätigkeiten in den personalintensiven Bereichen Forschung und Entwicklung sowie internationaler Vertrieb kontinuierlich ausbaute, entschloss man sich zur Errichtung eines neuen Bürogebäudes. Jeder Unternehmer steht vor einer Bauentscheidung vor dem Dilemma, die richtige Größe des Gebäudes zu bestimmen, so auch die Fa. \*\*\*K\*\*\*. Da man große Umsatzteile mit wenigen Aufträgen und wenigen Kunden macht, kann sich der Umsatz und dementsprechend die benötigte Fläche sehr rasch ändern.*

*Um für zukünftige Umsatzsteigerungen gerüstet zu sein, hat man daher ein zusätzliches Geschoss errichtet, das für spätere zusätzliche Mitarbeiterbüros herangezogen werden kann. In diesem Geschoss wurde ein größerer Besprechungsraum, ein Fitnessraum für Mitarbeiter und Mieter sowie ein Direktionsbüro und eine Nachtwächterwohnung errichtet, wobei unbestritten die Nachtwächterwohnung und das Direktionsbüro zu einem wesentlichen Teil von Herrn Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* genutzt wurde.*

*2. Die Errichtung bzw. Einrichtung des Direktionsbüros bzw. der Nachtwächterwohnung erfolgte aus folgenden betrieblichen Erwägungen und somit im ausschließlichen Interesse der Firma \*\*\*K\*\*\*:*

a. Das Unternehmen verarbeitet wertvolle Buntmetalle, insbesondere Kupfer-Nickel-Silizium-Legierungen, reines Kupfer, Bronze-Seile, Nirostähle. Wenn es zu größeren Buntmetalllieferungen kommt, ist die Einbruchdiebstahlgefahr bis zur Verarbeitung (dauert ca. 1 Woche) besonders hoch, weshalb es wichtig ist, dass eine firmenangehörige Person in dieser Zeit am Firmengelände nächtigt.

Herr Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* besitzt einen Waffenschein und eine Waffenbesitzkarte und übernimmt diese Aufgabe. Es kam tatsächlich auch bereits zu einem Einbruchsversuch am 20.11.2016 um 2.00 Uhr in der Nacht und es wurde dieser mit Waffengewalt (Pistole) abgewehrt (siehe beiliegende Anzeigenbestätigung).

b. Die Wohnung besteht aus zwei separat begeh- und versperrenbaren Teilen:

i) Ein Teil der Wohnung im Ausmaß von 33 m<sup>2</sup> (siehe Beilage) wird von Herrn Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* zur Nächtigung genutzt und besteht aus BAD/WC und Wachtzimmer, in welchem Herr Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* nächtigt. Eine Nachtwächterwohnung liegt im unternehmerischen Interesse, weshalb das Ausscheiden privater Teile nicht mit der geltenden Rechtslage in Einklang zu bringen wäre. Wenn Herr Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* nicht mehr ist, muss jemand anderes in diese Nachtwächterwohnung einziehen, um mit Unterstützung des Wachhundes die Materialien zu bewachen.

ii) Der zweite Teil der Wohnung ist das Direktionsbüro, welches einerseits als Büro von Herrn Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* als auch durch den Geschäftsführer Herrn DI(FH) Jan \*\*\*R\*\*\* und für Besprechungen mit Geschäftspartnern bzw. Schulungen genutzt wird und somit ebenfalls rein unternehmerisch genutzt wird. Beispielsweise wurde in diesem Direktionsbüro eine Schulung für 15 Vertreter des Vereins deutscher Verkehrsunternehmer samt Verpflegung durchgeführt. Ebenso gab es Eisenbahnunternehmer, für Besprechungen/Schulungen Straßenbahnunternehmer, Baufirmen, etc. Die in diesem Wohnungsteil eingerichtete Kochnische wird ausschließlich für diese Zwecke verwendet - Herrn Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* ist alleinstehend und kocht nicht.

c) Herr Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* hat eine eigene Wohnung. Die Wohnung in der \*\*\*AdresseS\*\*\* (Eigentümer \*\*\*C\*\*\* \*\*\*R\*\*\* - Sohn) wurde zwar verkauft, allerdings wurde das dort bestehende Wohnrecht auf die von Herrn \*\*\*C\*\*\* \*\*\*R\*\*\* neu erworbene Wohnung in \*\*\*AdresseE\*\*\* übertragen und hat Herrn Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* dort seither seine Wohnung. Die Meldung des Hauptwohnsitzes im Zeitraum vom 29.6.2012 bis 24.1.2017 erfolgte aus Vereinfachungsgründen, da am Firmenstandort ständig jemand zum Empfang von postalischen Schriftstücken verfügbar ist.

d. Laut Konsulentenvertrag - Notariatsakt(I) vom 20.11.2003 - steht ihm gemäß Punkt 6. eine entsprechende Dienstwohnung am Firmenstandort zu. Die Ausführungen im Prüfungsbericht, wonach es keine vertragliche Vereinbarung gäbe, sind dementsprechend unrichtig.

*e. Die Wohnung wurde und wird auch zur Nächtigung von Geschäftspartnern oder ausländischen Mitarbeitern (z.B. Herrn \*\*\*FR\*\*\* - Mitarbeiter aus Spanien) genutzt*

*3. Im Betriebsprüfungsbericht wird - ohne entsprechende Sachverhaltsermittlung - die Behauptung aufgestellt, dass Herr Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* überhaupt keine Leistungen erbringt und auch kein fremdübliches Leistungsverhältnis zu Grunde liegt. Dem ist entschieden zu widersprechen:*

*a. Herr Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* ist durch seine Ausbildung und Erfahrung ein großer Know-How-Träger des Unternehmens und erbringt diesbezüglich wertvolle Leistungen. Durch entsprechende Befragung von Mitarbeitern oder Geschäftspartnern ist dies jederzeit nachweisbar.*

*b. Die mangelnde Bezahlung der übrigen Vergütungen laut Konsumentenvertrag begründet sich auf die wirtschaftlich schwierigen Zeiten. Durch den Verlust eines Großkunden, hätte die Erbringung dieser weiteren Leistungen das Unternehmen unnötig belastet. Herr Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* musste einen siebenstelligen Betrag in das Unternehmen einzahlen, um die Liquidität des Unternehmens zu \*\*\*5\*\*\*. Unter diesen Umständen wäre es nicht sinnvoll gewesen, andererseits auf die Auszahlung der zusätzlichen Honorare zu bestehen. Im Übrigen ist dies eine durchaus fremdübliche Vorgangsweise. Auch ein fremder Betriebsübergeber hätte ein Interesse am Fortbestand „seines Lebenswerkes“ und hätte somit auch auf die Erbringung sämtlicher Leistungen verzichtet.*

*Wenn dies nicht mehr möglich ist, würde man unsere Familienbetriebe an einem sinnvollen wirtschaftlichen Handeln hindern, was sicher nicht im Interesse des Gesetzgebers ist. Damit würde man unsere Familienunternehmen in ihrem unternehmerischen Denken massiv treffen und würde viele Arbeitsplätze vernichten.*

*c. Im Übrigen ist die kostenlose Erbringung weiterer Leistungen durch einen Mitgesellschafter im Steuerrecht ausdrücklich als „Nutzungseinlage“ anerkannt und mit keinen negativen steuerlichen Folgen verbunden.*

*4. Im Betriebsprüfungsbericht wird die Wohnung als „hochwertig“ bezeichnet. Zweifelsohne handelt es sich um „neue“ Räumlichkeiten, jedoch nicht um Räumlichkeiten die „hochwertiger“ als andere neu errichtete Wohnungen sind. Diese Räume sehen gleich aus, wie die übrigen Büroräumlichkeiten (gleicher Boden, Wand, Decke, Beleuchtung), damit diese auch jederzeit als Büroraum für Mitarbeiter genutzt werden können. Die Wohnung ist jederzeit im betrieblichen Geschehen einsetzbar und in keinsten Weise luxuriös. Es muss auch beachtet werden, dass es sich um eine Wohnung in einem Industriegebiet(!) handelt.*

*5. Weiters wurde 50% der Vorsteuern für die Fitnessgeräte sowie der Baukosten für den Fitnessraum ausgeschieden. Auch dies erfolgte ohne nähere Sachverhaltsermittlung. Das*

*Fitnessstudio darf durch alle Mitarbeiter und Mieter genutzt werden. Die Nutzung durch die Mitarbeiter ist in Zeiten zunehmender „Bürokrankheiten“ im betrieblichen Interesse. Die Nutzung durch die Mieter ist ein zusätzliches „Verkaufsargument“ gegenüber den Mietern (siehe exemplarisch Punkt III. 4. des beiliegenden Mietvertrags mit der Fa. ETAS mit den übrigen Mietern gibt es die gleiche schriftliche Mietvereinbarung).*

*6. Im Prüfungsbericht werden diverse Änderungen in der angeführten Wohnung angeführt. Dies hat schlichtweg damit zu tun, dass in der Zwischenzeit aus Gründen der Kosteneinsparung eine bisher von der Firma \*\*\*K\*\*\* genutzte Etage fremdvermietet wurde und Büros von Mitarbeitern in das oberste Geschoss verlegt wurden. Dadurch musste man „enger zusammenrücken“ und so wurde die Nachtwächterwohnung in ein Büro umfunktioniert. Herr Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* hat sein Büro nun in diesem Raum, das Direktionsbüro wird von DI (FH) Jan \*\*\*R\*\*\* und Sara \*\*\*R\*\*\* als Büro und Besprechungsraum genutzt.*

*Abschließend zu Beschwerdepunkt 1. ist festzustellen, dass die Nutzung dieser Räumlichkeiten stets im ausschließlichen unternehmerischen Interesse erfolgte und daher für die Anwendung von § 12 Absatz 2 Z 2 litera a UStG iVm § 20(1) Z und Z 2 EStG kein Raum bleibt. Das zitierte VwGH-Erkenntnis ist in keinster Weise vergleichbar - in diesem Fall wurde ein dreigeschoßiges Gebäude errichtet, in welchem im Erdgeschoss vermietete, Garagenflächen (38%) bestanden und das komplette übrige Gebäude reinen privaten Wohnzwecken (62%) diente - es erübrigen sich wohl weitere Ausführungen über die mangelnde Vergleichbarkeit - außerdem scheitern die zitierten Gesetzesstellen des EStG bzw. UStG bereits am Erreichen der relevanten Prozentschwellen. Die Vorsteuer und der Aufwand stehen daher zu Recht zu.*

*Der Vollständigkeit halber sei noch erwähnt, dass auch die Berechnung des Ausmaßes der von Herrn Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* genutzten Flächen sowie der entsprechenden Herstellungskosten aus folgenden Gründen unrichtig ist:*

*a) Bei der Errechnung des Nutzflächenverhältnisses ist die Fläche des Daches (wird ausschließlich von der Fa. \*\*\*K\*\*\* für Kongresse/Hausmessen, Mieter und Mitarbeiter genutzt) sowie die Fläche der Serverräume im Keller des Bürogebäudes (ausschließliche Nutzung Firma \*\*\*K\*\*\* und Mieter) zur Gesamtnutzfläche zu addieren.*

*Die Serverräume im Keller haben ein Ausmaß von 5,43 m<sup>2</sup> sowie 6,81 m<sup>2</sup>. Bezüglich der Flächen am Dach wäre eine Berücksichtigung im Ausmaß von 50% der Fläche als angemessen zu beurteilen. Dementsprechend wären 112 m<sup>2</sup> (50% von 224 m<sup>2</sup>) zu berücksichtigen, wodurch sich eine Gesamtfläche von 1.020,24 und somit ein Anteil der Bürowohnung in Höhe von 11,33% ergeben würde.*

*b) Auf Seite 6 des Berichtes über die Außenprüfung sind die Gesamtkosten mit € 2.366.279,34 (WJ 2012/2013) angegeben. Darin sind jedoch auch die Kosten für den Ausbau des Kellers im*

Altgebäude im Ausmaß von 77.391,57 + 15.478,31 UST enthalten. Siehe folgende Aufstellung sowie die beiliegenden Rechnungen.

|                                                               | <i>netto</i>           | <i>Ust</i>            | <i>brutto</i>          |
|---------------------------------------------------------------|------------------------|-----------------------|------------------------|
| ***E***<br>Fußbodenheizung                                    | 6.207,03               | 1.241,41              | 7.448,44               |
| ***CD*** Fußb, Türen<br>Zwischenwand                          | 31.885,48              | 6.377,10              | 38.262,58              |
| ***AB***<br>Halle/kellerverkabelung                           | 22.000,00              | 4.400                 | 26,400                 |
| ***F***<br>Malerarbeiten-<br>abzüglich<br>Ausbesserungen Büro | 22.299,06<br>-5.000,00 | 4.459,81<br>-1.000,00 | 26.758,87<br>-6.000,00 |
| Summe                                                         | 77.391,57              | 15.478,31             | 92.869,88              |

Die Privatnutzung des Fitnessraumes wurde im Rahmen der Betriebsprüfung pauschal mit 11,5 m<sup>2</sup> (50% von 23m<sup>2</sup>) angesetzt. In der Beschwerde wird ein Privatanteil von 0% beantragt (siehe Ausführungen vorher). In der Beschwerdeentscheidung wurde dieser ohne nähere Ausführungen von 11,5m<sup>2</sup> auf 15,09 m<sup>2</sup> (50% von 30,18 m<sup>2</sup>) erhöht. Bezüglich der Nachwächterwohnung wird seitens des Finanzamtes argumentiert, dass die Effizienz einer Einbruchsabwehr im Betriebsgelände durch eine ca. 80-jährige Person, auch wenn diese Person sehr rüstig ist und es mittels Waffengewalt geschieht, in Frage zu stellen ist.

Auf der anderen Seite wird der Privatanteil für diese rüstige Person bezüglich des Fitnessraumes erhöht. Diese Argumentationslinien widersprechen sich. Der Fitnessraum wird deutlich überwiegend betrieblich genutzt, da dieser allen Mitarbeitern unentgeltlich zur Verfügung gestellt wird und sämtlichen Fremdmietern jeweils vertraglich vereinbart zur Verfügung steht. Gemäß § 3 Z 13 EStG ist die Benützung des Fitnessraumes für Mitarbeiter steuerfrei. Derartige Entscheidungen (Privatanteil von 50%) laufen der Intention des Gesetzgebers, die Gesundheitsförderung zu fördern, zuwider.

Laut Rz 560 EStR ist für die Ermittlung des Nutzungsverhältnisses in erster Linie der betriebliche oder private Charakter für sich zu untersuchen. Der Fitnessraum wurde zur Gesundheitsförderung der Mitarbeiter und als Zusatzangebot für die Fremdmietern errichtet. Es handelt sich daher eindeutig um einen betrieblichen Charakter des Raumes. Laut Schlüsseliste im Anhang benutzte Herr \*\*\*R\*\*\* den Fitnessraum von 2012 bis 2014 zu 21,91%. Da die

tatsächliche betriebliche Verwendung deutlich überwiegt (kein Nachweis bzw keine glaubhaftmachung) ist der Fitnessraum zur Gänze als betrieblich einzustufen.

In der Anlage haben wir beispielsweise eine Einladung zu einem Fitnessvortrag von Herrn \*\*\*G\*\*\* angehängt.

Bezüglich Erhöhung der Gesamtnutzfläche von 896m<sup>2</sup> auf 1.020,24m<sup>2</sup> (siehe oben unter a) wurde in der Beschwerdeentscheidung zur begehbaren grünen Dachfläche argumentiert, dass diese gemeinschaftlichen Zwecken dienen, zumal eine eindeutige Zuordnung zur privaten oder betrieblichen Nutzung nicht möglich sei. Dem ist entgegenzuhalten, dass in erster Linie der betriebliche oder private Charakter für sich zu untersuchen ist (siehe oben). Die Dachfläche (mit tollem Ausblick über die Stadt) wurde in der Vergangenheit ausschließlich von Mitarbeitern und Mietern, für Gäste, Hausmessen und Veranstaltungen genutzt. Herr \*\*\*R\*\*\* sen. hat diese überhaupt nicht genutzt. Sie ist daher als betrieblicher Teil in die Berechnung (in welchem Ausmaß nicht eruierbar) einzubeziehen.

Bezüglich der Serverräume im Keller wird ohne nähere Begründung argumentiert, dass diese gemeinschaftlichen Zwecken dienen. Das ist nicht richtig. Diese werden ausschließlich durch die Firma \*\*\*K\*\*\* und deren Mieter genutzt und sind daher auch der Gesamtnutzfläche hinzuzurechnen“.

*Bezüglich b) Kosten für den Ausbau des Kellers in Höhe von € 77.391,57 seien auszuscheiden.*

„Der Argumentation in der Beschwerdeentscheidung, eine Unterscheidung in Alt- und Neubäude sei nicht möglich, zumal es sich in der Gesamtheit um ein einheitliches Wirtschaftsgut handle, kann nicht gefolgt werden. Basis für das Nutzflächenverhältnis war sinnvollerweise nur der Neubau. Bei der Beurteilung als einheitliches Gebäude würde sich ein anderes Nutzflächenverhältnis ergeben. Dies würde aber zu keinem sinnvollen Ergebnis führen. Mit dem Altbau hat dies nichts zu tun. Dies ist offensichtlich unrichtig.

Wird vom Finanzamt unverändert die Meinung vertreten, dass es sich bei den gegenständlichen Räumlichkeiten um private Räumlichkeiten handelt, ist darauf hinzuweisen, dass ein Synallagma zwischen den Leistungen von Herrn Ing. \*\*\*R\*\*\* und der vom Finanzamt vertretenen Privatnutzung der Räumlichkeiten besteht (siehe EuGH Rs „Gemeente Borsele bzw. „Lajver“). Herr \*\*\*R\*\*\* ist ein großer Know-How-Träger des Unternehmens und hat diesbezüglich wertvolle Leistungen erbracht und erbringt diese nach wie vor. Es ist im betrieblichen Interesse der Firma \*\*\*K\*\*\*, dass Herr \*\*\*R\*\*\* mit seinem Know-How am Betriebsstandort verfügbar ist“.

Beschwerdepunkt 2) auf die Ausführungen in der Beschwerde wird verwiesen

*Beschwerdepunkt 2:*

Bei der privat ausgeschiedenen Rechnung \*\*\*AB\*\*\* ist zu berücksichtigen, dass es nachträglich einen pauschalen Nachlass in Höhe von 23.670,96 + 4.734,19 = 28.405,15 gegeben

hat. Dieser Nachlass entspricht 8,885281% der Gesamtrechnungssumme. Dementsprechend muss der privat ausgeschiedene Betrag in Höhe von € 41.999,26 netto + USt auch um diesen Prozentsatz gekürzt werden, sodass noch € 38.267,51 + 7.653,50 USt als Kürzung verbleibt und somit der Differenzbetrag von € 746,35 zu Recht als Vorsteuer zusteht und die Afa-Kürzung entsprechend geringer ausfällt (€ 93,29 pro Jahr).

Laut Beschwerdevorentscheidung hat dieser Nachlass keinerlei Einfluss auf die Berechnung im Prüfungszeitraum. Dies ist nicht richtig. Die Vorsteuer in Höhe von € 746,35 ist in dem Festsetzungsbescheid 2/2016 zu berücksichtigen.

#### Teil B

Auf Seite 6ff der Beschwerdevorentscheidung wurde bezüglich des betrieblichen Flugzeuges Marke Stemme S 10-Vt, für das im Rahmen der Betriebsprüfung ein Privatanteil von 50% ausgeschieden wurde, vom Finanzamt vertreten, dass es sich um notwendiges Privatvermögen handle. Da nur Herr \*\*\*R\*\*\* einen Flugschein hätte und dieser bereits im Jahr 2003 aus dem Unternehmen ausgeschieden sei, werde das Flugzeug zur Deckung dessen persönlicher Bedürfnisse genutzt und es stelle daher ab 1.3.2011 kein notwendiges Betriebsvermögen mehr dar. Es werde zum 1.3.2011 entnommen und in Höhe des Restbuchwertes der Eigenverbrauchsbesteuerung unterworfen. Die Aufwendungen hinsichtlich Nutzung und Abschreibungen werden nicht als betrieblicher Aufwand anerkannt. Zum einen ist darauf hinzuweisen, dass das Flugzeug nachweislich für betriebliche Zwecke genutzt wurde (siehe Bordbuch sowie Erläuterung zur betrieblichen Nutzung im Anhang). Laut Bordbuch ergibt sich für den Prüfungszeitraum ein betrieblicher Anteil von 63,44% (siehe Berechnung in der Anlage). Anhand der Aufzeichnungen kann eine 63,44%ige betriebliche Verwendung nicht nachvollzogen werden die Aufstellung die betrieblichen und privaten Stunden wurden nicht aufgegliedert und dargelegt.)

Die betriebliche Nutzung erfolgte für Bahntrassenüberflüge, Geschäftsflüge mit interessierten Bahntechnikern und das Flugzeug diene als Werbeträger bei internationalen Messen. Der Motorsegler ermöglicht Eisenbahnbegleitflüge bis 270 km/h. Die Kettenwerke der Eisenbahn (Oberleitung) werden bei hohen Fahrgeschwindigkeiten grenzwertig belastet. Es kommt zu Kontaktverlusten mit dem Pantographen- erkennbar an Lichtbögen (Blitz). Sie sind schädlich für die Lebensdauer von Fahrdrabt und Pantograph. Die Firma \*\*\*K\*\*\* fertigt entsprechende Kettenwerkkomponenten mit minimaler Masse (99g pro Hängeklemme) zur Vermeidung von Kontaktverlusten zwischen Pantographen der Lok und dem Fahrdrabt. Die Erkenntnisse aus Begleitflügen bzw. Überflügen führten zur Entwicklung eines Parallelfeder-Seitenhalters für hohe Bahngeschwindigkeiten und eines Parallelfeder-Auslegers für präzise Kalibrierung von Hochleistungsstrecken, der eine Weltneuheit darstellt und daher patentiert ist.

Im Zuge der Schlussbesprechung wurden die angeführten Argumente in Anwesenheit von Frau \*\*\*4\*\*\* und Herrn \*\*\*5\*\*\* bereits dargelegt.

Zum anderen ist darauf hinzuweisen, dass die Vorgehensweise des Finanzamtes rechtswidrig ist. Das Motorsegelflugzeug wurde im Jahr 2006 angeschafft. Zu diesem Zeitpunkt war Herr \*\*\*R\*\*\* bereits aus dem Unternehmen ausgeschieden. Würde man der Argumentation des Finanzamtes folgen, hätte daher das Flugzeug von Anfang an notwendiges Privatvermögen dargestellt und ein Vorsteuerabzug hätte von vornherein nicht zugestanden. Ein *Entnahmetatbestand am 1.3.2011 liegt nicht vor bzw. wurden vom Finanzamt auch keine Argumente für eine Änderung der Verhältnisse dargebracht.*

*Laut VwGH (Ra 2016/15/0084 vom 18.12.2017) stellt eine bloß geänderte rechtliche Beurteilung eines unveränderten Sachverhalts durch die Abgabenbehörde nach einer ursprünglichen rechtlichen Fehlbeurteilung der Vorsteuerabzugsberechtigung keine Änderung der Verhältnisse dar.*

Da die gegenständliche Beschwerdeentscheidung offensichtlich rechtswidrig ist, beantragen wir deren Aufhebung“.

Mit dem Bescheid vom 9.2.2022 wies das FA den Antrag vom 05.12.2019, betreffend Aufhebung gem. § 299 BAO der BVE vom 05.12.2018 betreffend die Umsatzsteuer 2012 bis 2014, die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung 2012 bis 2014, die Umsatzsteuerfestsetzung 02/2015 bis 02/2016 sowie die Säumniszuschlagsbescheide Umsatzsteuer 2012 bis 2014 ab, mit folgender Begründung:

*„... Im Beschwerdeverfahren ist daher nur zu prüfen, ob die vom Bf im Aufhebungsantrag vorgebrachten Gründe die Rechtswidrigkeit der strittigen Beschwerdeentscheidung zu erweisen vermögen.*

*Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, bei Übersehen von Grundlagenbescheiden), ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs 1 nicht ausschlaggebend (Ritz/Koran, BAO7, § 299 Rz 10).*

*Die unrichtige Auslegung einer gesetzlichen Bestimmung wurde im gegenständlichen Aufhebungsantrag nicht behauptet.*

*Das Vorbringen betreffend die Rechnung „\*\*\*AB\*\*\*“ betrifft nur eine andere Rechtsansicht und führt zu keiner Änderung des in der BVE angenommenen Sachverhalts, dass die Gutschrift am 6.10.2015 fakturiert wurde.*

*Auch betreffend Ausbau des Kellers wurden keine neuen Tatsachen oder Beweismittel vorgelegt, die zu einem anderen Sachverhalt führen, als der der BVE zugrunde gelegt wurde.*

*Was das Flugzeug betrifft, wurde in der BVE eine private Nutzung desselben angenommen. Die mit dem Antrag vorgelegte handschriftliche Erläuterung zur betrieblichen Nutzung sowie die durch die Antragstellerin vorgenommene Berechnung des betrieblichen Anteils stellen keine hinreichende Dokumentation der betrieblichen Veranlassung dar und sind daher nicht geeignet einen anderen Sachverhalt als der der BVE zugrunde gelegt wurde, anzunehmen.*

*Betreffend die Nutzung des Fitnessraumes wurde eine Einladung zu einem zweistündigen Vortrag im Besprechungsraum des dritten Obergeschosses vom 11.04.2013 sowie eine Schlüsselliste Türsperrungen vom 21.02.2012 bis zum 30.12.2014 betreffend die Türe KB.3.02.a (Büro GF) vorgelegt.*

*Die private Nutzung des Fitnessraumes wurde nicht bestritten. Der Besprechungsraum in dem der Vortrag stattfand liegt direkt neben dem Fitnessraum, womit die Einladung nicht geeignet ist eine Aussage über die Nutzung des Fitnessraums zu treffen. Auch die Schlüsselliste lässt keine Rückschlüsse betreffend Dauer und Intensivität der Nutzung speziell des Fitnessraumes zu, weshalb auch hier das Vorbringen nicht geeignet ist einen anderen Sachverhalt als den der BVE zugrunde gelegten, anzunehmen...*

*Es war daher spruchgemäß zu entscheiden“.*

Die dagegen erhobene Beschwerde vom 15.3.2022 gegen den Bescheid vom 9.2.2022 bzgl. Abweisung des Antrages auf Aufhebung gem § 299 BAO der BVE vom 5.12.2018 betreffend Umsatzsteuer 2012 bis 2014, einheitliche und gesonderte Feststellung 2012 bis 2014, die Umsatzsteuerfestsetzung 02/2015 und 02/2016 sowie die Säumniszuschlagsbescheide Umsatzsteuer 2012 bis 2014 begründet die Bf. ua wie folgt:

*„... und beantragen*

*- die Stattgabe des Antrages auf Aufhebung gem.§ 299 BAO aufgrund von Rechtswidrigkeit und die Anerkennung der Vorsteuer sowie der Aufwendungen im Zusammenhang mit den Räumlichkeiten im obersten Geschoss in vollem Umfang gemäß Beschwerde vom 29.4.2017.*

*- wir die Berücksichtigung des nachträglichen Nachlasses bei der privat ausgeschiedenen Rechnung „\*\*\*AB\*\*\*“ und somit ausgeschiedenen Vorsteuer im Ausmaß von € 746,35 gemäß Beschwerde vom 29.4.2017.*

*- wir die Anerkennung der Kosten bezüglich des Motor-Segelflugzeuges laut Bordbuch zu 63,44%.*

*Ebenso beantragen wir die dementsprechende Anpassung der Aussetzungszinsen und Säumniszuschläge.*

*Auf die Begründung vom Aufhebungsantrag vom 5.12.2019 wird verwiesen (siehe Begründung, Seite 2-9). Im Bescheid vom 9.2.2022 wird die Rechtswidrigkeit der Beschwerdeverentscheidung nicht entkräftet.*

*Von uns wurde dargelegt, dass die Entnahme des betrieblichen Flugzeuges per 1.3.2011 ohne Vorliegen eines Entnahmetatbestandes erfolgte bzw. wurden auch keine Argumente für eine Änderung der Verhältnisse dargebracht. Dieser Punkt wird im Bescheid nicht behandelt.*

*Bezüglich der Anerkennung der Kosten des Motorsegelflugzeuges zu 63,44% wurden Nachweise übermittelt (Bordbuch, handschriftliche Dokumentation). Ohne näher auf die Gründe dafür einzugehen, wird vom Finanzamt festgestellt, dass es sich dabei um keine hinreichende Dokumentation handelt. Diese Argumentation ist für uns nicht nachvollziehbar.*

*Weiters gründen wir die Rechtswidrigkeit darauf, dass ohne nachvollziehbare Begründung für den Fitnessraum ein Privatanteil von 50% ausgeschieden wird. Die Höhe des Privatanteiles von 50% konnte auch im gegenständlichen Bescheid nicht nachvollziehbar begründet werden. Auf unsere Begründung vom 5.12.2019 samt Anlagen wird verwiesen. Es werden ausreichend Beweismittel für die betriebliche Nutzung vorgebracht (Einladung Fitnessvortrag, Nutzungsmöglichkeit für die Mitarbeiter, Schlüsselliste). Der Einladung zum Fitnessvortrag wurde zur Dokumentation der Intention der Gesundheitsforderung durch die Mitarbeiter angehängt. Es tut nichts zur Sache, wo dieser Vortrag stattgefunden hat.*

*Der gegenständliche Raum wurde in der Zwischenzeit zu Büroräumlichkeiten umgebaut. Da die betriebliche Gesundheitsforderung dem Unternehmen ein großes Anliegen ist, das Unternehmen mit dem Gütesiegel betriebliche Gesundheitsforderung ausgezeichnet ist und hohe Nachfrage seitens der Mitarbeiter und Mieter besteht, gibt es nach wie vor einen Fitnessraum für die Mitarbeiter (siehe Schreiben FA vom 17.7.2020).*

*Weiters wird die Rechtswidrigkeit darauf begründet, dass die Kosten für den Ausbau des Kellers im Altgebäude in Höhe von € 77.391,57 ohne nachvollziehbare Argumentation zu den Anschaffungskosten des Neugebäude hinzugezählt wird. Dieser Punkt wird im Bescheid nicht behandelt.*

*Bezüglich Beantragung der Berücksichtigung des nachträglichen Nachlasses und Korrektur der Vorsteuern wird im Bescheid dargelegt, dass es hier eine andere Rechtsansicht des Finanzamtes gibt. Diese wurde aber nicht dargelegt.*

*Zu Seite 7 unter A)b) wird am Ende des genannten Absatzes eine Ergänzung vorgenommen: Wird vom Finanzamt unverändert die Meinung vertreten, dass es sich bei den gegenständlichen Räumlichkeiten um private Räumlichkeiten handelt, ist darauf hinzuweisen, dass ein Synallagma zwischen den Leistungen von Herrn Ing. \*\*\*R\*\*\* und der vom Finanzamt vertretenen Privatnutzung der Räumlichkeiten steht (siehe EuGH Rs „Gmeente Borsele bzw. „Lajver“). Herr \*\*\*R\*\*\* ist ein großer Know-How-Träger des Unternehmens und hat diesbezüglich wertvolle Leistungen erbracht und erbringt diese nach wie vor. Es ist im betrieblichen Interesse der Firma \*\*\*K\*\*\*, dass Herr \*\*\*R\*\*\* mit seinem Know-How am*

*Betriebsstandort verfügbar ist. (Um welches know How es sich dabei handelt wurde nicht konkretisiert. Aus dem Vorbringen ergeben sich keine Hinweise dafür).*

*Dieser Absatz wird folgendermaßen ergänzt: Siehe auch VwGH 30.12.2020, Ra 2019/15/0126: Handelt es sich bei der privaten Nutzung um ein angemessenes Entgelt für die erbrachten Leistungen, ist das Entgelt betrieblich veranlasst...“.*

In der Folge erging die abweisende Beschwerdeentscheidung (BVE) vom 14.7.2022 mit folgender Begründung:

*„... In der BVE vom 05.12.2018 wurde festgestellt, dass im Zuge der Sanierung des Altgebäudes und der neuen Errichtung von Gebäudeteilen gleichzeitig auch ein Austausch des alten Heizkessels, der Einbau einer neuen Heizstation etc, sowie damit zusammenhängende Bauarbeiten erfolgten.*

*Eine Loslösung von den Gesamtkosten ist schon allein aufgrund der Leistungsbeschreibungen nicht möglich. Eine Unterscheidung in Alt-, und Neubäude ist nicht möglich, zumal es sich in der Gesamtheit um ein einheitliches Wirtschaftsgut (Ausnahme Privatwohnung) handelt. Bisher wurden keine Unterlagen vorgelegt, die diesbezüglich auf einen anderen Sachverhalt schließen lassen.*

*Ebenso wurde in der BVE vom 05.12.2018 festgestellt, dass bezüglich dem unmittelbar am Wohnungsbereich des Hrn. Ing. \*\*\*R\*\*\* angrenzenden Fitnessraum die BP-Vorsteuern im Umfang von zu 50 % im Schätzungswege anerkannt hat. Dies schien auch insofern gerechtfertigt als - zumindest im Jahr 2012 - über mehrere Wochen den Mitarbeitern zumindest im Rahmen der „betrieblichen Gesundheitsförderung“ ein Fitnesstrainer zur Verfügung gestellt wurde. Jedoch fanden diese Übungen aufgrund der vorliegenden Unterlagen im Zeitraum Juli 2012 bis November 2012 nur 10-mal statt. Es ist zwar in den Mietverträgen, die mit den Fremdmietern abgeschlossen wurden, ein unentgeltliches Benützungsrecht des Fitnessraumes eingeräumt, dennoch erscheint die Schätzung einer 50%igen Privatnutzung durch Herrn Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* gerechtfertigt.*

*Im Rahmen des Antrags auf Aufhebung gem. § 299 BAO wurde eine Einladung zu einem zweistündigen Vortrag im Besprechungsraum des dritten Obergeschosses vom 11.04.2013 sowie eine Schlüsselliste Türsperrungen vom 21.02.2012 bis zum 30.12.2014 betreffend die Türe KB.3.02.a (Büro GF) vorgelegt.*

*Wie bereits im Bescheid zum Antrag festgestellt, wurde die private Nutzung des Fitnessraumes von der Antragstellerin nicht bestritten. Der Besprechungsraum, in dem der Vortrag stattfand liegt direkt neben dem Fitnessraum, womit die Einladung nicht geeignet ist eine Aussage über die Nutzung des Fitnessraums zu treffen. Auch die Schlüsselliste lässt keine Rückschlüsse betreffend Dauer und Intensivität der Nutzung speziell des Fitnessraumes zu, weshalb auch hier*

*das Vorbringen nicht geeignet ist einen anderen Sachverhalt als den der BVE zugrunde gelegten, anzunehmen.*

*Für eine Aufhebung nach § 299 BAO ist nötig, dass sich der Spruch des Bescheides, dessen Aufhebung beantragt wird, als nicht richtig erweist und dass diese Unrichtigkeit nicht bloß möglich, sondern gewiss ist. Da die vorgelegten Unterlagen nicht geeignet sind einen anderen Sachverhalt mit Gewissheit nachzuweisen, konnte auch in diesem Punkt nicht anders entschieden werden.*

*Betreffend die Beantragung der Berücksichtigung des nachträglichen Nachlasses und Korrektur der Vorsteuern wurde bereits in der BVE vom 05.12.2018 ausgeführt, dass es sich bei diesem Nachlass um eine nachträgliche Korrektur zur ergangenen Schlussrechnung in Form einer Gutschrift handelt. Diese Gutschrift wurde am 6.10.2015 fakturiert und ist daher im entsprechenden Veranlagungsjahr ex nunc zu erfassen und auch ertragsteuerlich periodengerecht zu berücksichtigen. Dieser Nachlass hat somit keinerlei Einfluss auf die Berechnung im Prüfungszeitraum.*

*Warum die Bf. vermeint, dass dieser Nachlass in dem Festsetzungsbescheid 2/2016 zu berücksichtigen sei wurde von dieser nicht näher ausgeführt, weshalb in diesem Punkt auch kein unrichtiger Spruch nachgewiesen werden konnte.*

*In der BVE vom 05.12.2018 wurde festgestellt, dass im Jahre 2006 ein Motorsegelflugzeug der Marke Stemme S 10-Vt angeschafft wurde. Als Begründung zur unternehmerischen Nutzung des Flugzeuges wurden seitens des Unternehmens Streckenflüge entlang von Eisenbahnstrecken (Bauprojekte), Werbeflüge, Besuch von Verkehrsmessen, Gastflüge mit Kunden und Wartungsflüge angeführt. Es wurde auch ein Bordbuch vorgelegt. Herr Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* besitzt einen Flugschein und war im Prüfungszeitraum einziger Pilot dieses Flugzeuges.*

*Die betriebliche Veranlassung konnte weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht werden. Selbst aus den vorgelegten Unterlagen geht nicht hervor, welchen Zweck die einzelnen Flüge hatten. Im Bordbuch wurde als Zweck einzelner Flüge mittels Stempel „\*\*\*K\*\*\* GmbH & CO KG Geschäftsflug“ eingetragen. Da alle anderen Einträge in das Bordbuch handschriftlich erfolgen ist anzunehmen, dass der Stempel nachträglich angebracht wurde. Die alleinige Bezeichnung „Geschäftsflug“ ist keine hinreichende Dokumentation der betrieblichen Veranlassung und stellt daher keinen ausreichenden Beweis eines betrieblich notwendigen Fluges dar. Selbst die Begründung der unternehmerischen Veranlassung einzelner Flüge stellt im Prüfungszeitraum keinen gelungenen Versuch der Glaubhaftmachung dar. Des Weiteren wurden alle Flugplatzgebühren bereits privat bezahlt, was zusätzlich ein Indiz der privaten Veranlassung darstellt.*

*Da nur Herr Ing. Hans \*\*\*R\*\*\* einen Flugschein hatte, allerdings bereits im Jahre 2003 aus dem Unternehmen ausschied, wird das Flugzeug zur Deckung der persönlichen Bedürfnisse des*

*seinerzeitigen Gesellschafters genutzt. Aus diesen Gründen stellt das Flugzeug ab 1.3.2011 kein notwendiges Betriebsvermögen mehr dar. Es handelt sich vielmehr, nicht nur in wirtschaftlicher Betrachtungsweise, um notwendiges Privatvermögen. Das Flugzeug wird somit zum 1.3.2011 entnommen und in Höhe des Restbuchwertes der Eigenverbrauchsbesteuerung unterworfen.*

*Weiters werden alle geltend gemachten Aufwendungen hinsichtlich der Nutzung und der Abschreibung des Flugzeuges nicht als betrieblicher Aufwand anerkannt. Die in diesem Zusammenhang geltend gemachten Vorsteuerbeträge aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb werden ausgeschieden. Das Flugzeug hatte zum 1.3.2011 einen Restbuchwert in Höhe von € 176.154,75.*

*Mit dem Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO wurde eine handschriftliche Erläuterung der betrieblichen Nutzung des Flugzeuges, sowie eine Tabelle mit einer „Berechnung des betrieblichen Anteils des Flugzeugs lt. Bordbuch“ vorgelegt. Diese Unterlagen stellen im Grunde nur Behauptungen und keine Nachweise für einen anderen Sachverhalt dar.*

*Auch hier ist wieder zu betonen, dass für eine Aufhebung nach § 299 BAO unbedingt nötig ist, dass sich der Spruch des Bescheides, dessen Aufhebung beantragt wird, als nicht richtig erweist und dass diese Unrichtigkeit nicht bloß möglich, sondern gewiss ist. Da die vorgelegten Unterlagen nicht geeignet sind einen anderen Sachverhalt mit Gewissheit nachzuweisen, konnte auch in diesem Punkt nicht anders entschieden werden“.*

In der Folge beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde mit Schreiben vom 14.9.2022 an das BFG zur Entscheidung gegen den Bescheid vom 9.2.2022 bzgl Abweisung des Antrages auf Aufhebung gem § 299 BAO der BVE vom 5.12.2018 betreffend Umsatzsteuer 2012 bis 2014, die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung 2012 bis 2014, die Umsatzsteuerfestsetzung 02/2015 und 02/2016 sowie die Säumniszuschlagsbescheide Umsatzsteuer 2012 bis 2014 über welche mit BVE vom 14.7.2022 entschieden worden ist mit folgender ergänzender Begründung:

*„... Kosten Ausbau Keller*

*Der von seiten des Finanzamtes wiederholt vorgebrachten Argumentation, eine Unterscheidung in Alt- und Neubäude sei nicht möglich, zumal es sich in der Gesamtheit um ein einheitliches Wirtschaftsgut handle, kann nicht gefolgt werden. Basis für das Nutzflächenverhältnis war sinnvollerweise nur der Neubau. Bei der Beurteilung als einheitliches Gebäude würde sich ein anderes Nutzflächen Verhältnis ergeben (welches wurde nicht ausgeführt). Dies würde aber zu keinem sinnvollen Ergebnis führen. Mit dem Altbau hat dies nichts zu tun. Die Argumentation des Finanzamtes ist offensichtlich unrichtig.*

*Fitnessraum*

*Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist das Ziel einer Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (vgl zB VwGH 2.7.2002, 2002/14/0003; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122; 22.3.2010, 2007/15/0265;*

29.4.2010, 2008/15/0122; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005), somit diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (zB VwGH 21.10.2015, 2012/13/0097; 27.1.2016, 2012/13/0068).

Die Schätzung eines Privatanteiles von 50% von seiten des Finanzamtes widerspricht diesen Grundsätzen.

Für die Nutzung des Fitnessraumes durch Herrn \*\*\*R\*\*\* sen. wird von seiten des Finanzamtes ohne nachvollziehbare Begründung ein Privatanteil von 50% ausgeschieden. Gleichzeitig wird argumentiert, dass Herr \*\*\*R\*\*\* so schwach ist, dass er keinen Einbrecher abwehren kann. Das widerspricht sich.

Es wurde nachgewiesen, dass der Fitnessraum deutlich überwiegend betrieblich genutzt wurde, da dieser allen Mitarbeitern unentgeltlich zur Verfügung gestellt wurde und sämtlichen Fremdmietern jeweils vertraglich vereinbart zur Verfügung stand und steht. Laut Rz 560 EStR ist für die Ermittlung des Nutzungsverhältnisses in erster Linie der betriebliche oder private Charakter für sich zu untersuchen. Der Fitnessraum wurde zur Gesundheitsförderung der Mitarbeiter und als Zusatzangebot für die Fremdmietter errichtet. Es handelt sich daher eindeutig um einen betrieblichen Charakter des Raumes. Laut Schlüsselliste benutzte Herr \*\*\*R\*\*\* den Fitnessraum in den Jahren 2012-2014 zu 21,91%. Mittlerweile wurde das Unternehmen mit dem Gütesiegel betriebliche Gesundheitsförderung ausgezeichnet und es gibt nach wie vor einen Fitnessraum für die Mitarbeiter und Mieter.

Es tut nichts zur Sache, dass der Besprechungsraum, in dem der Vortrag stattfand, direkt neben dem Fitnessraum lag und nicht darin. Die Besprechung wurde als Nachweis dafür vorgelegt, dass das Ziel der Gesundheitsförderung deutlich im Vordergrund für die Errichtung des Fitnessraumes stand.

Die Schlüsselliste ist aus unserer Sicht sehr wohl ein aussagekräftiges Beweismittel für die Nutzung des Fitnessraumes.

Nachlass

Den Ausführungen des Finanzamtes kann nicht gefolgt werden.

Betriebliches Flugzeug

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH zur freien Beweiswürdigung gem § 167 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 (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132).

*In der Beschwerdeentscheidung wird vorgebracht, dass die alleinige Bezeichnung „Geschäftsflug“ keine hinreichende Dokumentation der betrieblichen Veranlassung darstelle und es wird vermutet, dass der Stempel Geschäftsflug nachträglich angebracht wurde. Dem ist eindeutig entgegenzuhalten, dass eine umfassende Dokumentation bezüglich der betrieblichen Veranlassung vorliegt (siehe Anlagen Antrag auf Aufhebung vom 5.12.2019: Erläuterung zur betrieblichen Nutzung). Die betriebliche Nutzung erfolgte für Bahntrassenüberflüge, Geschäftsflüge mit interessierten Bahntechnikern und das Flugzeug diente als Werbeträger bei internationalen Messen. Auf Basis des Bordbuches wurde ein betrieblicher Anteil von 63,44% ermittelt.*

*Der Motorsegler ermöglicht Eisenbahnbegleitflüge bis 270 km/h. Die Kettenwerke der Eisenbahn (Oberleitung) werden bei hohen Fahrgeschwindigkeiten grenzwertig belastet. Es kommt zu Kontaktverlusten mit dem Pantographen- erkennbar an Lichtbögen (Blitz). Sie sind schädlich für die Lebensdauer von Fahrdrähten und Pantographen. Die Firma \*\*\*K\*\*\* fertigt entsprechende Kettenwerkkomponenten mit minimaler Masse (99g pro Hängerklemme) zur Vermeidung von Kontaktverlusten zwischen Pantographen der Lok und dem Fahrdraht. Die Erkenntnisse aus Begleitflügen bzw. Überflügen führten zur Entwicklung eines Parallelfeder-Seitenhalters für hohe Bahngeschwindigkeiten und eines Parallelfeder-Auslegers für präzise Kalibrierung von Hochleistungsstrecken, der eine Weltneuheit darstellt und daher patentiert ist.*

*Die Spalte Art und Zweck des Fluges ist sehr klein und bietet daher wenig Platz für weiterführende Informationen. Die weiteren Informationen wurden gesondert erläutert. Die private Bezahlung der Flugplatzgebühren stellt kein Indiz der privaten Veranlassung dar, so wurden doch sämtliche sonstige Kosten von Firma \*\*\*K\*\*\* übernommen. Es war der Versuch von Herrn \*\*\*K\*\*\*, seinen selbst einen Privatanteil darzustellen.*

*Die betriebliche Nutzung des Flugzeuges wurde schlüssig von unserem Klienten dargelegt, Es handelt sich daher nicht um Behauptungen, sondern um einen gültigen Nachweis für einen anderen Sachverhalt, der gegenüber allen anderen Möglichkeiten, eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat.*

*Anhand der Aktenlage ist die Klassifizierung des Flugzeuges, welches zu 63,44% betrieblich genutzt wurde und für die Entwicklung eines Parallelfeder-Seitenhalters sowie Parallelfeder-Auslegers notwendig war, als notwendiges Privatvermögen daher rechtswidrig.*

*In der Beschwerdeentscheidung wurde nicht auf den Zeitpunkt der Entnahme des Segelflugzeuges aus dem Unternehmen eingegangen. Es wird argumentiert, dass Herr Ing \*\*\*R\*\*\* bereits im Jahr 2003 aus dem Unternehmen ausschied, und daher das Flugzeug ab dem 1.3.2011 entnommen und in Höhe des Restbuchwertes der Eigenverbrauchsbesteuerung unterworfen wird. Diese Argumentation ist nicht schlüssig. Das Motorsegelflugzeug wurde im Jahr 2006 angeschafft. Würde man der Argumentation des Finanzamtes folgen, hätte daher das Flugzeug von Anfang an notwendiges Privatvermögen dargestellt und ein Vorsteuerabzug*

*hätte von vornherein nicht zugestanden. Ein Entnahmetatbestand am 1.3.2011 liegt nicht vor bzw. wurden vom Finanzamt auch keine Argumente für eine Änderung der Verhältnisse dargebracht. Laut VwGH (Ra 2016/15/0084 vom 18.12.2017) stellt eine bloß geänderte rechtliche Beurteilung eines unveränderten Sachverhaltes durch die Abgabenbehörde nach einer ursprünglichen rechtlichen Fehlbeurteilung der Vorsteuerabzugsberechtigung keine Änderung der Verhältnisse dar...“.*

Das Finanzamt legte die Beschwerde mit Vorlagebericht vom 21.11.2022 dem BFG zur Entscheidung vor, dabei ist strittig, ob das nun mit dem Antrag gem. § 299 BAO dargelegte Vorbringen geeignet sei, dass sich der Spruch der ursprünglichen Beschwerdeentscheidung v. 05.12.2018 als nicht richtig erweist.

Das Finanzamt beantragt die Abweisung der Beschwerde laut Beschwerdeentscheidung aufgrund der beigelegten Unterlagen, der im BP 2000 zur vorangegangenen Außenprüfung archivierten Unterlagen.

Mit Schreiben vom 31.10.2025 wurde die Beschwerde/Vorlage der Beschwerde gegen den Bescheid vom 9.2.2022 bezüglich Abweisung des Antrages auf Aufhebung gem. § 299 BAO der BVE vom 5.12.2018 betreffend Umsatzsteuer 2013 bis 2014 sowie Umsatzsteuerfestsetzung 02/2015 und 02/2016 sowie bezüglich der Säumniszuschlagbescheide Umsatzsteuer 2012 bis 2014 zurückgenommen. Weiters wurde der Antrag auf eine mündliche Verhandlung sowie eine Entscheidung durch den Spruchsenat zurückgenommen.

Mit Schreiben vom 3.11.2025 konkretisierte die Bf. ihr Vorbringen dahingehend, dass die Beschwerde gegen den Bescheid vom 09.02.2022 betreffend Umsatzsteuer 2013 bis 2014 sowie Umsatzsteuerfestsetzung 02/2015 und 02/2016 sowie bezüglich der Säumniszuschlagsbescheide Umsatzsteuer 2012 bis 2014 zurückgenommen wird.

Dem Finanzamt wurden die beiden Schreiben der Bf. zur Kenntnis übermittelt. Es erfolgten keine Äußerungen von Seiten des Finanzamtes.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Beweiswürdigung**

Gegenständlicher Sachverhalt ergibt sich aus dem im Akt befindlichen Unterlagen ua dem archivierten BP-Bericht vom 24.3.2017, Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 1.3.2017 und den der BP beigelegten Unterlagen und Vorhalten und Vorhaltsbeantwortungen sowie den Beschwerdeausführungen und der Beschwerdeentscheidung vom 5.12.2018, deren Aufhebung beantragt wird.

Bilanziert wird nach einem abweichenden Wirtschaftsjahr vom 1.3 bis 29.2. Dies ergibt sich aus den Erklärungen der Bf. und dem Abgabensinformationssystem (AIS).

## **2. Rechtliche Beurteilung**

### **2.1. Zu Spruchpunkt I.**

A) Zurücknahme der Beschwerde gegen den Bescheid vom 09.02.2022 bezüglich Abweisung des Antrages auf Aufhebung gem § 299 BAO der Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 5.12.2018 betreffend Umsatzsteuer 2013 bis 2014 sowie Umsatzsteuerfestsetzung 02/2015 und 02/2016 sowie bezüglich der Säumniszuschlagbescheide Umsatzsteuer 2012 bis 2014:

Mit Bescheid vom 9.2.2022 hat das FA den Antrag der Bf. vom 05.12.2019 betreffend Aufhebung gem. § 299 BAO der BVE vom 05.12.2018 betreffend die Umsatzsteuer 2012, 2013, 2014, die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung 2012 bis 2014, die Umsatzsteuerfestsetzung 02/2015 und 02/2016 sowie die Säumniszuschlagsbescheide Umsatzsteuer 2012 bis 2014 abgewiesen.

Dagegen brachte die Bf. Beschwerde vom 15.3.2022 ein.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14.7.2022 hat das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 14.9.2022 fristgerecht ein Vorlageantrag eingebracht.

Mit Eingaben vom 3.11.2025 iVm 5.11.2025 zog die beschwerdeführende Partei die Beschwerde gegen den Bescheid vom 09.02.2022 betreffend Umsatzsteuer für 2013 und 2014 sowie Umsatzsteuerfestsetzung 02/2015 und 02/2016 sowie bezüglich der Säumniszuschlagsbescheide Umsatzsteuer 2012 bis 2014 zurück.

Gemäß § 256 Abs. 3 BAO ist eine Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären, wenn sie zurückgenommen wird.

Da die beschwerdeführende Partei mit Anbringen vom 3.11.2025 iVm 31.10.2025 die Beschwerde betreffend den hier angefochtenen Bescheid vom 9.2.2022 hinsichtlich Umsatzsteuer 2013 bis 2014 sowie Umsatzsteuerfestsetzung 02/2015 und 02/2016 (Beschwerde wirkt auch gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2016) sowie bezüglich der Säumniszuschlagsbescheide Umsatzsteuer 2012 bis 2014 zurückgezogen hat, war diese insoweit gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos zu erklären.

B) Zur Zurückweisung betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 2012 bis 2014:

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem **Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung** (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c), einer nach § 81 vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen, **wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.**

Die Zustellfiktion setzt die Zustellung der Ausfertigung an die nach § 81 vertretungsbefugte Person **und** den Hinweis auf die Rechtsfolgen (somit auf die Zustellwirkung) in der Erledigung voraus.

Die Bestimmung des § 101 Abs. 3 BAO gilt nicht nur für Feststellungsbescheide, sondern auch für diesbezüglich abändernde (aufhebende) Bescheide, wie zB solche gemäß § 293, § 299 oder § 303 BAO (zB VwGH vom 12.9.1996, 96/15/0161). Folglich gilt diese Zustellfiktion auch für Bescheide, mit denen Anträge auf Abänderung oder Aufhebung im oa. Sinne (rechtswirksam) abgewiesen werden (sollen).

§ 101 Abs. 3 leg. cit. gilt jedoch nicht für die Umsatzsteuer (VwGH 20.10.2004, 2000/14/0114).

Im vorliegenden Fall ist der angefochtene "Bescheid" vom 9.2.2022 unstrittig an die Bf. zu Händen der steuerlichen Vertretung gerichtet; ein Hinweis im Sinne des § 101 Abs. 3 BAO ist der angefochtenen Erledigung des Finanzamtes nicht zu entnehmen. Durch das Fehlen des Hinweises auf die Rechtsfolgen in der angefochtenen Erledigung, ist diese - soweit sie die Feststellung von Einkünften - einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung für 2012 bis 2014 betrifft - nicht rechtswirksam ergangen, sodass sie keinen Bescheidcharakter erlangt hat.

Nach der Judikatur sind Beschwerden gegen Schriftstücke ohne Bescheidcharakter als unzulässig zurückzuweisen (zB VwGH 15.2.2006, 2005/13/0179; VwGH 11.11.2010, 2010/17/0066). Eine dagegen eingebrachte Beschwerde ist demzufolge gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen.

Betreffend die Teilung des Spruches ist nochmals darauf hinzuweisen, dass § 101 Abs. 3 BAO für die Umsatzsteuer nicht gilt (s. oben). Die unternehmerisch tätige KG ist im Umsatzsteuerverfahren Partei und Steuersubjekt. Aus diesem Grund ist der angefochtene Bescheid, soweit er über den Antrag auf Aufhebung betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2012 bis 2014 abspricht, jedenfalls rechtswirksam ergangen.

Aus den dargelegten Gründen war die Beschwerde, soweit sie die Abweisung des Antrages auf Aufhebung der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung 2012 bis 2014 (Feststellungsbescheide nach § 188 BAO) betraf, als unzulässig zurückzuweisen (BFG vom 2.11.2016 RV/7105398/2015, BFG 20.03.2023, RV/7100093/2018).

C) Umsatzsteuer 2012:

Es ist nur noch über die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Abweisung eines Antrages auf Aufhebung gem § 299 der Beschwerdeverentscheidung vom 5.12.2018 betreffend Umsatzsteuer 2012 abzusprechen (siehe oben Punkt A).

Die Bf. begründet die Rechtswidrigkeit jener Bescheide, deren Aufhebung sie begehrt damit, dass die Beschwerdeverentscheidung vom 5.12.2018 insbesondere aus folgenden Gründen rechtswidrig ist:

- Eigenverbrauch/Entnahme des betrieblichen Motorsegelflugzeuges
- Anerkennung der Kosten bezüglich des Motorsegelflugzeuges laut Bordbuch zu 63,44%.
- Nutzung des Fitnessraumes 50% Privatanteil
- Kosten für den Ausbau des Kellers im Altgebäude in Höhe von € 77.391,57 und Zuordnung zu den Anschaffungskosten des Neugebäudes.
- Nachlass (Gutschrift) bei der privat ausgeschiedenen Rechnung „\*\*\*AB\*\*\*“ Korrektur der ausgeschiedenen Vorsteuer im Ausmaß von € 746,35

"Sache" des Beschwerdeverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht ist, ob die Abweisung des Antrages auf Aufhebung gemäß § 299 BAO rechtmäßig war.

Ist das Verwaltungsgericht der Ansicht, dass der Antrag auf Aufhebung - entgegen dem bei ihm angefochtenen Bescheid des Finanzamts - berechtigt ist, so ist der Bescheid des Finanzamts abzuändern und auszusprechen, dass der Bescheid, dessen Aufhebung beantragt wurde, aufgehoben wird. Allfällige neue Bescheide sind sodann vom Finanzamt zu erlassen (VwGH 24.05.2023, Ra 2023/15/0021, VwGH 23.11.2016, Ra 2014/15/0056).

Gemäß § 299 Abs 1 BAO idF des FVwGG 2012 (§ 323 Abs 37 BAO) BGBl I Nr 14/2013 kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Der Antrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides;
- b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.

Die Aufhebung setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht aus (vgl VwGH 24.06.2010, 2010/15/0059; 20.01.2016, 2012/13/0059).

Die Rechtswidrigkeit muss nicht offensichtlich sein.

Die Aufhebung, aber auch die Abweisung des Aufhebungsantrages, setzt die vorherige Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes voraus (vgl VwGH 26.11.2014, 2012/13/0123; 20.01.2016, 2012/13/0059; Ritz/Koran, BAO7, § 299 Tz 13).

Der Inhalt eines Bescheides ist rechtswidrig, wenn der Spruch des Bescheides rechtswidrig ist, sei es, dass er gegen Gesetze, gegen Verordnungen oder gegen Gemeinschaftsrecht der

Europäischen Union verstößt. Der Bescheidspruch ist nicht nur bei unzutreffender Auslegung von Rechtsvorschriften inhaltlich rechtswidrig. Er ist auch rechtswidrig, wenn entscheidungserhebliche Tatsachen oder Beweismittel nicht berücksichtigt wurden; dies auch dann, wenn die Nichtberücksichtigung auf mangelnde Kenntnis der Abgabenbehörde (zB als Folge mangelnder Offenlegung durch die Partei) zurückzuführen ist (vgl Ellinger/Sutter/Urtz, BAO3 § 299 Tz 15).

Bei der Aufhebung auf Antrag bestimmt die betreffende Partei den Aufhebungsgrund. Sie gibt im Aufhebungsantrag an, aus welchen Gründen sie den Bescheid für inhaltlich rechtswidrig erachtet. Die Sache, über die in der Beschwerde gegen einen Bescheid, mit welchem der Aufhebungsantrag abgewiesen wird, zu entscheiden ist, wird bei der beantragten Aufhebung somit auch durch die Partei im Aufhebungsantrag festgelegt (vgl VwGH 23.11.2016, Ra 2014/15/0056).

§ 20. (1) EStG 1988 lautet:

Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.
- b) Betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.

§ 1 Abs. 1 UStG 1994 lautet:

Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze

1. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelte im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird. Oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt
2. der Eigenverbrauch im Inland. Eigenverbrauch liegt vor,
  - a) soweit ein Unternehmer Ausgaben (Aufwendungen) tätigt, die Leistungen betreffen, die Zwecken des Unternehmens dienen, und nach § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder nach § 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 nicht abzugsfähig sind. Dies gilt nicht für Ausgaben (Aufwendungen), die Lieferungen und sonstige Leistungen betreffen, welche auf Grund des § 12 Abs. 2 nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten, sowie für Geldzuwendungen. Eine

Besteuerung erfolgt nur, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben;

§ 3 Abs 2 UStG 1994 lautet:

Einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt sind die Entnahme eines Gegenstandes durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen

- für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,
- für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen, oder
- für jede andere unentgeltliche Zuwendung, ausgenommen Geschenke von geringem Wert und Warenmuster für Zwecke des Unternehmens.

Eine Besteuerung erfolgt nur dann, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

§ 12 Abs 2 Z 1a UStG 1994 gelten Lieferungen und sonstige Leistungen sowie Einfuhren nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

b) Der Unternehmer kann Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhren nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen, sofern sie mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

Die Zuordnung hat der Unternehmer bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes dem Finanzamt schriftlich mitzuteilen.

§ 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 lautet:

Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren,

a) deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind,

b) ...

Entnahme und Eigenverbrauch Motorsegelflugzeug iHv 176.154,75 €:

Die Bf. führte aus, dass eine betriebliche Nutzung gegeben sei und dass keine Feststellungen durch das Finanzamt erfolgt sei. Das Motorsegelflugzeug wurde im Jahr 2006 angeschafft. Herr \*\*\*R\*\*\* schied bereits im Jahr 2003 aus dem Unternehmen aus. Das hätte zur Folge, dass das Flugzeug von Anfang an notwendiges Privatvermögen dargestellt und ein Vorsteuerabzug von vornherein nicht zugestanden hätte. Eine Entnahme bzw. Eigenverbrauch zum 1.3.2011 liege nicht vor bzw. wurden vom Finanzamt auch keine Argumente für eine Änderung der Verhältnisse dargebracht. Die betriebliche Nutzung von 63,44% sei hinreichend dokumentiert.

Dem hielt das Finanzamt entgegen, dass eine private Nutzung vorgelegen sei. Die handschriftliche Erläuterung zur betrieblichen Nutzung sowie der betriebliche Anteil stellen

keine hinreichende Dokumentation der betrieblichen Veranlassung dar. Das Flugzeug sei zur Deckung der persönlichen Bedürfnisse des seinerzeitigen Gesellschafters genutzt worden. Herr Ing Hans \*\*\*R\*\*\* (ehemaliger Gesellschafter) habe einen Flugschein, sei allerdings bereits im Jahre 2003 aus dem Unternehmen ausgeschieden. Die Flugplatzgebühren seien privat gezahlt worden, was als Indiz der privaten Veranlassung darstelle. Aus diesen Gründen stelle das Flugzeug notwendiges Privatvermögen dar. Die Entnahme bzw. der Eigenverbrauch mit dem Restbuchwert in Höhe von 176.154,75 erfolge mit dem 1.3.2011.

Die Entnahme eines Wirtschaftsgutes liegt vor, wenn dieses Wirtschaftsgut aus dem Betriebsvermögen ins Privatvermögen überführt bzw. betriebsfremden Zwecken zugeführt wird (Laudacher in Jakom, EStG 2020, § 6 TZ 114). Sie bedarf eines Entnahmewillens, der aber durch das nach außen in Erscheinung tretende Verhalten konkretisiert sein muss (VwGH 9.9.2004, 2001/15/0215). Entscheidend ist nicht die bilanzmäßige durchgeführte Entnahme, sondern die tatsächliche Verwendung des WG (VwGH 29.11.2006, 2003/13/0065; UFS 17.4.2013, RV/0081-K/11; UFSG 22.6.2005, RV/0382-G/04). Die Entnahme erfolgt im Zeitpunkt der Nutzungsänderung (VwGH 25.2.1997, 96/14/0022).

Die Entnahmehandlung besteht in einem Verhalten des Steuerpflichtigen, das auf eine willentliche Trennung des Wirtschaftsgutes von einem Betriebsvermögen schließen lässt. Eine Entnahme setzt ein tatsächliches, nach außen in Erscheinung tretendes Verhalten voraus (VwGH 7.8.2001, 96/14/0150). Beim notwendigen Betriebsvermögen - dazu gehören alle Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb zu dienen bestimmt sind und ihm auch tatsächlich dienen - besteht die Entnahmehandlung in der (dauerhaften) außerbetrieblichen Verwendung (Zorn/Petritz in Hofstätter Reichel, Einkommenssteuer Kommentar, § 6 Z 4 Tz 11).

Wird die betriebliche Nutzung des Wirtschaftsgutes vorübergehend oder auf Dauer eingestellt, dann bleibt das Wirtschaftsgut bis zu seinem tatsächlichen Ausscheiden dennoch notwendiges Betriebsvermögen, solange es nicht privat genutzt und damit entnommen wird. Entscheidend für die Zugehörigkeit von Wirtschaftsgütern zum Betriebsvermögen bis zu ihrem tatsächlichen Ausscheiden ist somit, dass sie keiner privaten Verwendung zugeführt werden (vgl. VwGH 7.8.2001, 96/14/0150).

Vorübergehende Nutzung für andere als betriebliche Zwecke steht der Beurteilung als Betriebsvermögen grundsätzlich nicht entgegen (VwGH 6.5.1980, 0442/79, das gilt nach VwGH 21.2.2001, 2000/14/0158 auch für das vorübergehende Leerstehen einer Wohnung oder für das Unterbleiben der Verwendung eines WG). Wird das WG aber in der Folge dauerhaft der privaten Nutzung gewidmet, ist eine Entnahme anzunehmen (VwGH 24.1.2007, 2003/13/0118).

Die Entnahme von notwendigem Betriebsvermögen erfolgt durch die endgültig betriebsfremde Verwendung; bei einer vorübergehenden privaten Verwendung liegt bloß eine Nutzungsentnahme vor. Die „vorübergehende“ Nutzung muss in Relation zur Nutzungsdauer,

allenfalls Zugehörigkeitsdauer zum Betriebsvermögen, gesehen werden (anders Zorn/Petritz, die immer auf den jeweiligen Gewinnermittlungszeitraum abstellen, in Hofstätter/Reichel 53, § 6 Z 4 Rz 21). Bei Gebäuden gilt eine dreieinhalbjährige private Nutzung nicht mehr als nur vorübergehend, es sei denn, es liegen besondere Begleitumstände vor (EStR 2000 Rz 464). Bei beweglichen Wirtschaftsgütern wird die Grenze etwa bei einem Jahr angenommen werden können (siehe EStR 2000 Rz 2510 zur vergleichbaren Frage der vorübergehenden Nutzung in der ausländischen Betriebsstätte).

Bei gemischt genutzten Wirtschaftsgütern, bei denen die betriebliche Nutzung im Gewinnermittlungszeitraum überwiegt, stellt die private Nutzung eine Nutzungsentnahme dar; sollte später sodann die private Nutzung des Wirtschaftsguts überhandnehmen, erfolgt die Sachentnahme des Wirtschaftsgutes zu dem Zeitpunkt, zu dem feststellbar ist, dass die private Nutzung überwiegt (Zorn, in GS Gassner, 357, 362).

Eine Entnahme von notwendigem Betriebsvermögen bzw Einlage von notwendigem Privatvermögen kann nur durch eine (nachhaltige) Zweckänderung erreicht werden; wird aber bloß die betriebliche Nutzung eingestellt, ohne dass eine private Nutzung begründet wird, bleibt das Wirtschaftsgut dennoch Betriebsvermögen (Mayr/Gensluckner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG 23, § 6, TZ 335).

Die Entnahme erfolgt nicht bereits mit dem Willensentschluss, eine Entnahmehandlung zu setzen, sondern erst mit der in der Außenwelt wahrnehmbaren Umsetzung dieses Beschlusses; die Entnahme setzt daher regelmäßig ein tatsächliches, nach außen in Erscheinung tretendes Verhalten des Steuerpflichtigen voraus (VwGH 7.8.2001, 96/14/0150; VwGH 9.9.2004, 2001/15/0215). (vgl oben Tz 331).

Wird ein bewegliches WG des Steuerpflichtigen sowohl betrieblich als auch privat genutzt, dann wird grundsätzlich auf das Überwiegen abgestellt. Die Folge sämtliche Aufwendungen sind zunächst Betriebsausgaben. Die private Nutzung ist als Nutzungsentnahme zu sehen.

Für die Frage der Zugehörigkeit eines Wirtschaftsgutes zum notwendigen Betriebsvermögen ist dessen Zweckbestimmung, die Besonderheit des Betriebes bzw der Beruf des Steuerpflichtigen sowie die Verkehrsauffassung maßgebend (vgl das hg Erkenntnis vom 10. Oktober 1978, 195/78). Steht ein Wirtschaftsgut in einem objektiven Zusammenhang mit dem Betrieb und ist es geeignet, eine Funktion im Betrieb zu erfüllen, liegt notwendiges Betriebsvermögen vor (vgl das hg Erkenntnis vom 17. April 1974, 732/72, Slg Nr 4672/F). Ein Flugzeug kann nach der Verkehrsauffassung sowohl zum notwendigen Betriebsvermögen als auch zum Privatvermögen gehören.

Der Zweck der Eigenverbrauchsbesteuerung ist die Gleichstellung des Unternehmers hinsichtlich seiner persönlichen Aufwendungen mit dem privaten Verbraucher, der die Leistungen vom Unternehmer beziehen würde. Der Effekt der Eigenverbrauchsbesteuerung ist

die Rückverrechnung des ursprünglich zu Recht vorgenommen Vorsteuerabzuges. Wie bekannt gibt es den Entnahmetatbestand gem § 3 Abs. 2 UStG, den Nutzungstatbestand gem § 3a Abs 1a Z 1 UStG, den Leistungstatbestand gem § 3a Abs 1a Z 2 UStG und den Aufwandstatbestand gem § 1 Abs 1 Z 2 lit a UStG.

Die Entnahme bzw. Verwendung muss aus dem Unternehmen erfolgen. Entnahme bzw. Verwendungseigenverbrauch kann somit nur mit Gegenständen erfolgen die Unternehmensvermögen sind. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Zum Unternehmen gehören somit alle Gegenstände, die der Unternehmer für diese Tätigkeit einsetzt oder auf sich die Tätigkeit bezieht. Erforderlich ist der objektive Zusammenhang zwischen dem Gegenstand und dem Inhalt der unternehmerischen Tätigkeit (Ruppe /Achatz, UStG 5, § 3 Tz 215f).

Eine Entnahme oder Verwendung für Zwecke außerhalb des Unternehmens liegt vor, wenn der Unternehmer

- einen Gegenstand endgültig oder vorübergehend für eigene nichtunternehmerische (private oder hoheitliche) Zwecke verwendet oder
- wenn er ihn, ohne unternehmerische Zwecke zu verfolgen, einem Dritten endgültig zuwendet oder vorübergehend zur Nutzung überlässt (Ruppe/Achatz, UStG5, § 3 Tz 223).

Die entnommenen Gegenstände müssen zum Unternehmen gehört haben. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmens. Die Gegenstände müssen also dem Unternehmen gedient haben. Ein Dienen liegt insoweit vor, als dem Unternehmer die Nutzung an einem Gegenstand zusteht, selbst wenn diese umfangmäßig oder zeitlich begrenzt sein sollte. Ob ein Gegenstand dem Unternehmen dient, richtet sich nach den Regeln des § 12 Abs. 2. (Pernegger in Melhardt/Tumpel Umsatzsteuergesetz 2 § 3, Tz 391).

Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben iSd § 20 Abs 1 Z 1 -5 EStG oder der §§ 8 Abs 2 und 12 Abs 1 Z 1 - 5 KStG sind (§ 12 Abs 2 Z 2 lit a). Gegenstände, die Objekt solcher Lieferungen sind, sind nicht Unternehmensvermögen, sie haben nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Voraussetzung ist die vorangegangene Berechtigung zu Vorsteuerabzug für den Gegenstand. Daran fehlt es ua, wenn bei Gegenständen bereits im Zeitpunkt des Leistungsbezuges feststeht, dass sie für Zwecke bestimmt sind, für die gem § 12 Abs 2 Z 2 lit a keine Vorsteuerabzug zulässig ist.

Nicht jede Beendigung der unternehmerischen Nutzung führt zu einer steuerbaren Entnahme. Der Gegenstand muss tatsächlich und willentlich endgültig für Zwecke außerhalb des Unternehmens verwendet werden; die Entnahme muss von Willen des Unternehmens

getragen sein (Ruppe/Achatz, UStG 5, § 3 TZ 224). Dieser Wille ist aus den objektiven Umständen zu erschließen. (Pernegger in Melhardt/Tumpel Umsatzsteuergesetz 2 § 3, Tz 401).

Der steuerbare Vorgang besteht bei der Entnahme in der Trennung des Gegenstandes vom Unternehmensvermögens, bei der Verwendung in der zeitweiligen nichtunternehmerischen Nutzung; beides muss grundsätzlich vom Willen des Unternehmens getragen werden. (Ruppe/Achatz, UStG5, § 3 TZ 208).

Wird ein Gegenstand im Unternehmen nicht mehr genutzt, aber auch nicht veräußert, bleibt der Gegenstand dem Unternehmen zugeordnet und es kommt nicht zu einer unternehmensfremden Verwendung. Die Einräumung von Nutzungsrechten an Gegenständen aus nichtunternehmerischen Gründen führt idR zur Eigenverbrauchsbesteuerung nach § 3a Abs 1a. (Ruppe/Achatz, UStG5, § 3 TZ 225).

Eine Entnahme oder Verwendung für Zwecke außerhalb des Unternehmens liegt zB vor bei Übergang von einer unternehmerischen Tätigkeit zu ustl Liebhaberei (Ruppe/Achatz, UStG5, § 3 TZ 225).

Wird der Gegenstand durch den Unternehmer anderweitig unternehmerisch verwendet, liegt kein Eigenverbrauch vor (VwGH 24.6.1999, 94/15/0186; 28.5.1998, 96/15/0009; 25.1.1995, 94/15/0023).

Die Entnahme eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstand wird nach § 3 Abs 2 nur dann einer entgeltlichen Lieferung gleichgestellt, wenn der entnommene Gegenstand oder seine Bestandteile zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

Nach dem übereinstimmenden Wortlaut der nationalen Bestimmung als auch ihrer unionsrechtlichen Vorgabe ist einzig die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nicht aber dessen tatsächliche Ausübung relevant (Ruppe /Achatz UStG 5, § 3 Rz 255; Pernegger in Melhardt/Tumpel Umsatzsteuergesetz 2 § 3, Tz 426).

Die Formulierung „Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen“ kann, nur auf das Unternehmen des jeweiligen Unternehmers bezogen werden, also außerhalb seines Unternehmens bedeuten. Auch wenn der Empfänger der unentgeltlichen Zuwendung den Gegenstand in der Folge einer unternehmerischen Nutzung zuführt, liegt eine Entnahme vor.

Die Frage nach einem Entnahmeeigenverbrauch stellt sich allerdings nur, wenn der abgegebene Gegenstand zum Unternehmen gehört, und zum Vorsteuerabzug berechtigt hat. Werden Gegenstände von vornherein nicht für das Unternehmen, sondern für den Bedarf des Gesellschafters erworben, dann werden sie nicht Teil des Unternehmensvermögens und berechtigen daher auch nicht zum Vorsteuerabzug (Pernegger in Melhardt/Tumpel Umsatzsteuergesetz 2 § 3, Tz 440).

Bei der Beurteilung der Frage, ob tatsächlich ein Leistungsaustausch vorliegt, ist im Übrigen auch die Angehörigenjudikatur des VwGH zu berücksichtigen (zB UFS 20.8.2008, RV/3458-W/07 unter Verweis auf VwGH 28.5.2002, 97/14/0053).

Das Finanzamt geht – nach erfolgter Betriebsprüfung (siehe BP-Bericht vom 17.3.2017 und Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 1.3.2017: *Die BP hat laut BP-Bericht vom 24.3.2017 im Schätzungswege einen Privatanteil in Höhe von 50% ausgeschieden und hat davon 25% als Eigenverbrauch besteuert*) davon aus, dass das Motorsegelflugzeug aufgrund wirtschaftlicher Betrachtungsweise notwendiges Privatvermögen darstellt. Es nahm eine Entnahme und einen Eigenverbrauch mit 1.3.2011 an und änderte den Umsatzsteuerbescheid 2011/2012 (2012) in der Beschwerdeverentscheidung vom 5.12.2018 - deren Aufhebung die Bf. begehrt- diesbezüglich ab. Angemerkt wird, dass die Bf. anhand eines abweichenden Wirtschaftsjahrs vom 1.3.2011 bis 29.2.2012 bilanziert.

Dass zwischen der Bf. und dem ehemaligen Gesellschafter eine wirtschaftliche Beziehung bestanden hatte, wurde nicht bestätigt. Das Finanzamt geht in seiner Argumentation davon aus, dass es sich beim Flugzeug um notwendiges Privatvermögen handelt.

Den Ausführungen des Finanzamtes in der BVE vom 5.12.2018 zufolge, dass nur Herr \*\*\*R\*\*\* (ehemaliger Gesellschafter der Bf.) einen Flugschein besitze, dieser im Jahr 2003 aus dem Unternehmen ausgeschieden sei und das Motorflugzeug zur Deckung seiner persönlichen Bedürfnisse genutzt worden sei, ist weder von einer Entnahme noch vom Eigenverbrauch des Flugzeuges zum 1.3.2011 auszugehen.

Wenn nun sich die Bf. auf die Begründung des Finanzamtes stützt und vorbringt, „würde man der Argumentation des Finanzamtes folgen, hätte das Flugzeug von Anfang an notwendiges Privatvermögen dargestellt und ein Vorsteuerabzug hätte von vornherein nicht zugestanden“, dann verwundert es, dass das Finanzamt diesem Argument keine Bedeutung beigemessen hat und in diese Richtung auch keine Ermittlungen getätigt bzw. angestellt hat.

Folgt man den Ausführungen der Bf., dann wäre trotz mangelnder Berechtigung ein Vorsteuerabzug erfolgt, der gar nicht zugestanden wäre, mit der Konsequenz, dass eine Entnahme bzw. ein Eigenverbrauch iSd § 3 Abs 2 mit 1.3.2011 nicht vorliegt.

Wenn nun das Flugzeug seit 2006 als Betriebsvermögen in der Bilanz aufscheint, können gerade die vorhin vom Finanzamt dargelegten Umstände somit keine Rechtfertigung für eine Entnahme bzw. Eigenverbrauch zum 1.3.2011 sein. Abgesehen davon widerspräche es dem Grundsatz der zwingenden Bilanzberichtigung.

Die Tatsache, dass die Qualifikation jahrelang unbestritten war, ändert nichts daran, dass die Abgabenbehörden nicht an unrichtige Rechtsauffassungen gebunden sind und der Sachverhalt und die Rechtslage bei jeder Veranlagung selbständig zu prüfen ist.

Wenn das Finanzamt in seinen schriftlichen Begründungen, ohne weitere Feststellungen, nun davon ausgeht, dass aus den vorgelegten Unterlagen der Zweck der einzelnen Flüge nicht ersichtlich sei, die Einträge im Bordbuch handschriftlich erfolgt seien und anzunehmen sei, dass der Stempel nachträglich angebracht worden sei, sodass die Dokumentation keinen ausreichenden Beweis eines betrieblich notwendigen Fluges darstelle, so reicht auch diese Begründung für eine Entnahme bzw. Eigenverbrauch des Flugzeuges mit 1.3.2011 nicht aus, vor allem auch im Hinblick darauf, weil mangels Ermittlungen nicht festgestellt ist, ob das Flugzeug jemals zur Hebung der Umsätze der Bf. aus seiner betrieblichen Tätigkeit dienlich war.

Eine Entnahme oder Verwendung für Zwecke außerhalb des Unternehmens liegt bei Übergang von einer unternehmerischen Tätigkeit zu umsatzsteuerrechtlicher Liebhaberei vor, die aber gegenständlich nicht behauptet wurde.

Es käme – wenn überhaupt – ein Verwendungseigenverbrauch gem. § 3 Abs 1 a zur Anwendung bzw. in Frage, aber keine Entnahme bzw. Eigenverbrauch des Flugzeuges zum 1.3.2011. Dies vor allem im Hinblick darauf, weil das Flugzeug – laut Bf – unter anderem für Bahntrassenüberflüge, Geschäftsflüge mit Bahntechnikern, Werbeflüge, Eisenbahnbegleitflügen etc. dienlich ist und das Finanzamt lediglich laut Bordbuch mangels nachvollziehbarer Aufzeichnungen Flüge bemängelt.

Ob und Wann eine Zweckänderung für eine Entnahme bzw. Eigenverbrauch des Flugzeuges tatsächlich erfolgt ist, ergibt sich weder aus den Unterlagen noch aus den Feststellungen der BP im BP-Bericht bzw. der Begründungen des Finanzamtes. Bezüglich einer nachhaltigen und dauernden Zweckänderung lässt das Finanzamt diesbezüglich konkrete Feststellungen gänzlich vermissen. Die Betriebsprüfung hat dem Anschein nach auch keine Entnahme bzw. keinen Eigenverbrauch des Flugzeugs zum 1.3.2011 gesehen. Es ist auch nicht auszuschließen, dass die Annahme des Entnahmezeitpunktes bzw. des Eigenverbrauchs zum 1.3.2011 durch das Finanzamt lediglich auf die Betriebsprüfung im Jahr 2017 zurückgeht.

Ein Eigenverbrauch bzw. Entnahme des Flugzeuges, wie vom Finanzamt vorgenommen wurde, ist somit zum 1.3.2011 nicht zu rechtfertigen und umsatzsteuerrechtlich nicht vorzunehmen.

Die umsatzsteuerrechtlichen Folgen sind somit nicht nachvollziehbar, zumal sich die Behörde im gegenständlichen Verfahren auch nicht mehr dazu geäußert hat, warum gerade zum 1.3.2011 von einer Entnahme bzw. Eigenverbrauch des Flugzeugs auszugehen ist.

Hinsichtlich der übrigen angefochtenen Punkte -Kellerausbau, Fitnessraum, Aufwendungen, Nachlass Rechnung \*\*\*AB\*\*\* ist festzuhalten, dass von der Bf. kein entscheidungsrelevantes Vorbringen getätigt wurde, das eine Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2012 rechtfertigt und das zu Änderungen im Spruch des Umsatzsteuerbescheides 2012 führt. Es wurde nicht näher ausgeführt anhand welcher konkreten Erkenntnisse ein im Spruch anderslautender Spruch zu erfolgen hat. Auf die Ausführungen des Finanzamtes wird verwiesen, denen die Bf.

nichts mehr entscheidungswesentliches entgegengesetzt hat, sodass dem Antrag auf Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2012 in diesen Punkten nicht zu folgen ist. Im Übrigen betreffen die beantragten Änderungen nicht nur den Spruch des Umsatzsteuerbescheides 2012. In diesem Zusammenhang ist auch anzumerken, dass die Bf. die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Abweisung des Antrages auf Aufhebung der Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2013, 2014, Umsatzsteuerfestsetzung 2/2015 und 02/2016 zurückgenommen hat. Somit erübrigen sich auch weitere Ausführungen.

Der Spruch eines Bescheides erweist sich auch dann als nicht richtig, wenn die Nichtberücksichtigung entscheidungserheblicher Tatsachen oder Beweismittel auf mangelnde Kenntnis der Abgabenbehörde zB als Folge mangelnder Offenlegung durch die Partei zurückzuführen ist.

Bei Abwägung aller in Betracht kommender Gesichtspunkte ist dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit vor allem im Hinblick auf den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit zu geben (vgl VwGH vom 27.08.2008, 2006/15/0307).

Grundsätzlich ist für die Ermessensübung bedeutungslos, ob die Rechtswidrigkeit des Bescheides auf ein Verschulden der Abgabenbehörde und/oder der Partei zurückzuführen ist (Ritz/Koran, aaO, § 299 Tz 59).

Erweist sich ein geltend gemachter Aufhebungsgrund (hier Entnahme/Eigenverbrauch des Flugzeuges) im Beschwerdeverfahren als berechtigt, so hat das Verwaltungsgericht der Beschwerde Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid dahin abzuändern, dass der Bescheid, deren Aufhebung beantragt wurde, aufgehoben wird.

Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist. Dies ist im vorliegenden Fall nicht gegeben, neue Bescheide sind sodann vom Finanzamt zu erlassen.

Aufgrund der Ausführungen war der Beschwerde stattzugeben, da sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erwies und war die Beschwerdevorentscheidung vom 5.12.2018 betreffend Umsatzsteuer 2012 aufzuheben.

Da bei der Ermessensübung weiters dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem Grundsatz der Rechtsbeständigkeit zukommt, war die Bescheidaufhebung zu verfügen. Ein Aufhebungsbescheid im Sinne des § 299 BAO ist lediglich ein Bescheid kassatorischer Art (VwGH 04.07.1990, 89/15/0133 mwN).

Demzufolge war spruchgemäß zu entscheiden.

## **2.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)**

Gegen ein Erkenntnis /Beschluss 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.

Zu A) und B)

Die Lösung der gegenständlichen Rechtsfrage ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz und stellt daher keine Rechtsfrage dar, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Zu C)

Im vorliegenden Beschwerdefall wurde keine Rechtsfrage aufgeworfen, denen im Sinne des Art 133 Abs. 4 BVG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 17. März 2026