

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache

Bf1, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Pühringer Tax Consulting Steuerberatungs GmbH, Esteplatz 3 Tür 15, 1030 Wien,

über die Beschwerde zu Steuernummer ***BF1StNr1*** vom 14. Oktober 2023 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 10. August 2023 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren zur Umsatzsteuer 2019 und 2020, Umsatzsteuer 2019, 2020, 2021 und 2022 sowie Festsetzung Umsatzsteuer 1-3/2023 und Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 16. August 2023 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung Umsatzsteuer 4-6/2023 und Festsetzung Umsatzsteuer 4-6/2023 zu Recht erkannt:

I. Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2022 wird abgeändert. Die Umsatzsteuer 2022 wird mit 204.078,74 Euro festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin, die ***Bf*** GmbH (in weiterer Folge kurz: Bf.) ist ein Unternehmen mit Schwerpunkt im Baugewerbe mit Sitz in Deutschland.

Im Zuge einer im Zeitraum 7/2022 – 7/2023 durchgeführten abgabenbehördlichen Außenprüfung des Streitzeitraumes machte das Finanzamt folgende Feststellungen:

Die Bf. hat im Frühjahr 2019 ein Grundstück samt ehemaligem Gasthaus/Hotel („***Gebäude***“) in Österreich um rund 1.230.000 Euro gekauft. Mit Erhalt der Baubewilligung hat die Bf. umgehend mit dem Um- und Zubau begonnen und das Objekt in den Jahren 2019 und 2020 um rund 3.125.000 Euro zu einem – laut eigenen Angaben – „Schulungs- und Veranstaltungszentrum“ (mit 21 Schlafmöglichkeiten - incl. Sofas - und 6-7 PKW-Stellplätzen) der ***Bf***-Konzern-Gruppe ausgebaut.

Das Gebäude sollte laut Auskunft der Bf. für betriebliche Veranstaltungen, wie Meetings und Teambuildings, und sofern darüber hinaus verfügbar, im Rahmen des freiwilligen Sozialaufwandes von Mitarbeitern und deren Familie zu Erholungszwecken genutzt werden. Den beiden Geschäftsführern wurden zwei separat zugewiesene Wohnbereiche, die nur von ihnen benutzt werden, zur Verfügung gestellt. Darüber hinaus wurde das Gebäude von Mitarbeitern anderer ***Bf***-Konzernfirmen zu Übernachtungszwecken genutzt. Die Anschaffung sowie der Umbau wurden von der Bf. zur Gänze dem Unternehmen zugeordnet und aus den Aufwendungen wurden sämtliche Vorsteuern geltend gemacht.

Nach Ansicht des Finanzamtes ist der Aufwand nicht unternehmerisch veranlasst. Im Außenprüfungsbericht vom 10. August 2023 heißt es: *„Ein Beweis oder zumindest eine Glaubhaftmachung kann damit allerdings weder über die unternehmensinterne betriebliche Nutzung durch die Fa. ***Bf1*** erbracht werden noch über (beabsichtigte) Verrechnungen an oder zumindest Vereinbarungen über Fremdnutzungen durch verbundene Unternehmen.“*

Aus folgenden Gründen könne nicht von einer betrieblichen Nutzung ausgegangen werden:

Die anteiligen Anschaffungs-, Um- und Zubaukosten für 1 Suite und 1 Appartement, die ausschließlich dem Gesellschafter und Geschäftsführer ***Bf*****1*** und dem „designierten“ Nachfolger, CEO ***2*** vorbehalten sind, seien gleich wie die Kosten der individuellen Ausstattung per se nicht unternehmerisch veranlasst.

Die Ausstattung des Gebäudes lasse eine Nutzung zu Schulungszwecken nicht zu:

„Sie sind durchwegs mit Doppelbetten, Stockbetten oder beidem in der Art von Familienzimmern möbliert. Es gibt keine Einzelzimmer. Die Zimmertüren haben bis auf die Wohnbereiche der beiden Geschäftsführer keine Schlösser, sie könnten aber von außen mit einem Vorhängeschloss abgesperrt werden (in der Art, wie man Kellertüren von Mehrparteienhäusern absperrt).

Der zentrale Wohn- und Lebensbereich im Erdgeschoß ist in mehreren Bereichen um einen mittig aufgestellten Kachelofen angeordnet. Es gibt eine „Wohnlandschaft“ mit Couchambiente, einen größeren Tischbereich und zwei Kleinere, jeweils mit Tisch und Sessel bzw. Bänke, eine modern ausgestattete Schank mit Bier vom Fass, einen zwischen zwei Weinkühlschränken integrierten Einbau-Kaffeefullautomaten und eine dahinterliegende separate vollausgestattete Profi-Küche.

Es gibt auch zwei Bildschirm - Computerplätze, die jedoch so aufgestellt sind, dass sie den Charakter des freizeitorientierten Gemeinschaftsbereichs nicht stören.

*Im Keller sind Bierfässer und Flaschen gelagert, daneben befindet sich der Schischuhkeller mit separatem Eingang und ein getrennter Ski- und Snowboardraum mit Stellagen-Möblierung. Darin befanden sich auch zum Zeitpunkt der Besichtigung Ski, Snowboards und die passenden Schuhe dazu, teilweise mit Namensschildern versehen (zB S. ***2***, G. ***3***, ***17*** ***Bf*** oder ***4***).*

In der weitläufigen „Garage“ sind mehrere „Mountainbikes“ mit und ohne Elektromotor abgestellt, sowie ein Ford Ranger mit deutschem Kennzeichen, der lt. Auskunft des Hausverwalters zur dauernden Verwendung vor Ort bestimmt ist.

*Das Objekt ist nach dem Gesamtbild der äußeren Erscheinung und der Lage im Tourismusgebiet ***A*** entsprechend in erster Linie als Quartier für Urlaub und Freizeit von Familien, der beiden Geschäftsführer samt Anhang und allenfalls für die Unterbringung von Gästen zu repräsentativen Zwecken geeignet.*

Ein Umbau zu einem Schulungs- oder betrieblichen Veranstaltungszentrum hätte ein anderes Anforderungsprofil für den Architekten ergeben.“

Auch die Nutzung durch Arbeitnehmer zu Erholungszwecken sei keine betriebliche Veranlassung. Insgesamt sei das Gebäude nicht betrieblich genutzt worden, da auch die Teambuildingaktivitäten nicht glaubhaft seien:

„Die Zurverfügungstellung des Hauses als Schulungs-, Veranstaltungs- und „Teambuilding“ Zentrum zwecks MA - Recruiting, MA - Motivation und Bindung, sowie Betriebsklimaverbesserung ist für die AP nicht glaubhaft. Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens erscheint der AP eine Investition in dieser Größenordnung (gesamt über 4,3 Mio. Euro netto) zwecks Motivation und Belohnung etc. überzogen.

*Entscheidend ist für die Außenprüfung auch vielmehr, dass das Objekt “***Gebäude***“ für eine bisherige und künftige Nutzung für derartige betriebliche Maßnahmen nicht geeignet erscheint. Das Gesamtbild der Verhältnisse, vor allem die Lage des Objekts, die Größe und Raumaufteilung des Hauses sowie deren Ausstattung sprechen für eine private Nutzung“*

Diese Beurteilung ergibt sich für das Finanzamt laut Außenprüfungsbericht insbesondere durch das Fehlen folgender Unterlagen:

„Hinsichtlich betrieblicher Eigennutzung

- a. gibt es keine Vereinbarungen mit bzw. Unterlagen über Trainer, Coach, Betreuer usw. (SV, Angebote, Bestellungen, Preisgestaltung, Abrechnungen etc.),*
- b. fehlen neben einer Seminarkonzeption Vereinbarungen mit den entsprechenden MA über Dienstzeit, Dienstreise, Verpflegung, Kosten, Entschädigung etc.*

Hinsichtlich Nutzung durch verbundene Unternehmen

- a. fehlen Nutzungsvereinbarungen (und/oder sonstige Nachweise) über die Zurverfügungstellung des gesamten Objektes, einzelner Räume, Bettenanzahl oder Dienstleistungen bzw. bezüglich zeitgleicher „Eigennutzung“ oder „Fremdnutzung“;*
- b. gibt es keine Verrechnungen, keine Verbuchungen, keine Vereinbarungen über Entgeltlichkeit, Kosten und Entschädigung;*
- c. zudem fehlen Unterlagen über Reservierungen, Storni und Stornobedingungen etc.*

m) Nutzungsbestimmung für Nutzungen durch andere Firmen der *****Bf***** Gruppe lt. Guideline vom April 2022: „Die entsprechenden Nächtigungen werden entsprechend aufgezeichnet und die jeweilige Firma erhält am Jahresende für das gesamte Jahr eine Sammelrechnung mit AT-USt-Ausweis. Diese Rechnungen sind zur Abführung der USt vorzulegen.“

=> Keine betriebliche Nutzung!

Es gibt weder solche Aufzeichnungen, noch Reservierungsunterlagen, noch Lieferscheine, noch Rechnungen.

Die anderen Firmen hätten idZ auch keine Vorsteuerabzugsmöglichkeit!

o) Hinsichtlich Nutzung durch MA und Angehörige

a. fehlen Details zu den Gästen: Gästeverzeichnis iSd Meldegesetzes, Bezug, Angehörigkeit, Naheverhältnis zu wem und/od. Grund der Beherbergung;

b. fehlen die Urlaubsaufzeichnungen der *****Bf1***** iSd § 8 Abs 1 UrlG (bzw. dt. Pendant);

c. gibt es keine Unterlagen zu Zimmeranfragen, Zimmerreservierungen, Stornobedingungen u. -Unterlagen etc.;

d. gibt es keine Vereinbarungen hinsichtlich möglicher Sonderkosten, Beschädigungen etc.“

Weiters heißt es im Außenprüfungsbericht:

„Entsprechend firmeninternen Leitfadens vom April 2022:

Ist die Nutzung des Schulungszentrums in *****A*****

a) durch Mitarbeiter der *****Bf1***** für betriebliche Schulungen, Meetings oder Teambuildingmaßnahmen - nach Abstimmung mit der Geschäftsleitungsassistentin - vorgesehen,

b) wie auch für die weiteren Firmen der *****Bf*****-Gruppe nach den gleichen Maßstäben (ebenfalls nach Abstimmung mit der Geschäftsleitungsassistentin), wobei diesen Unternehmen dafür am Jahresende jeweils eine Sammelrechnung mit österr. MWSt-Ausweis ausgestellt werden wird.

c) Darüber hinaus können von den betroffenen Mitarbeitern jeweils Familienangehörige mitgenommen werden (ebenfalls nach Zustimmung durch die Geschäftsführungsassistentin, welche wiederum für die entsprechende Aufzeichnung zuständig ist) und wird dafür ebenfalls am Jahresende eine Verrechnung mit österr. MwSt erfolgen.“

Weiters stellte die Außenprüfung fest: „Das geprüfte Unternehmen hat in *****A***** den Ford Ranger (Fahrzeugklasse N1G) stationiert - dies lt. Lokalaugenschein, Betriebsbesichtigung und Auskunft zumindest seit der Wintersaison 2022.

Die Erstzulassung und Anmeldung ist lt. Zulassungsbescheinigung am 25.3.2022 mit dem Kennzeichen *****Kennzeichen***** in Deutschland erfolgt und ist das Fahrzeug daraufhin offensichtlich nach Österreich verbracht worden.

Den erhaltenen Unterlagen und Auskünften entsprechend, geht die AP davon aus, dass das Fahrzeug seit 01. April 2022 in *****A***** (bzw. in *****18***** am Bahnhof) stationiert ist.“

Als Folge der Außenprüfung wurde mit Bescheiden vom 10. August 2023 das Verfahren zur Umsatzsteuer 2019 und 2020 wieder aufgenommen und in den Sachbescheiden vom 10. August 2023 betreffend Umsatzsteuer 2019-2022 wurde der Vorsteuerabzug versagt. Im

Bescheid betr. Umsatzsteuer 2022 wurde zusätzlich ein innergemeinschaftlicher Erwerb des Ford Ranger versteuert. Der Vorsteuerabzug wurde mit der Begründung versagt, dass der Ford Ranger nicht dem Unternehmen diene. Mit Bescheid vom 16. August 2023 wurde das Verfahren zur Festsetzung Umsatzsteuer 4-6/2023 wieder aufgenommen und in den Sachbescheiden betr. Festsetzungen Umsatzsteuer für die Zeiträume 1- 3/2023 (vom 10. August 2023) und 4-6/2023 (vom 16. August 2023) wurde ebenfalls der Vorsteuerabzug versagt.

Begründet wurden die Bescheide durch einen Verweis auf den Außenprüfungsbericht.

In der innerhalb verlängerter Frist eingebrachten **Beschwerde vom 14. Oktober 2023** erklärte die Bf. zum Sachverhalt:

*„Mit diesem Gebäude waren von Anfang an keine aktiven externen Umsätze (externe Gäste, d.h. ohne Konnex zu ***Bf***) vorgesehen, da es ausschließlich für interne Nutzung vorgesehen war (s Angaben zu Registrierung und Begleitschreiben U 19, U 20)*

Corona und die sich dadurch ergebenden, einschneidenden Veränderungen (allgemein und im Unternehmensalltag) ließen nur eine eingeschränkte Verwendung zu (siehe Nächtigungszahlen im Vergleich) und erst ab Anfang 2022 ergab sich wieder die Nutzungsmöglichkeit unter normalen Bedingungen; In dieser Phase wurde dann auch die von Anfang an beabsichtigte betriebliche Nutzung und Verwendung des Objekts in der Guideline 2 der Unternehmensleitung schriftlich festgehalten und dokumentiert.

*Auch die jahresweise, im Nachhinein zu erfolgende Entgeltsverrechnung an andere ***Bf***-Konzernfirmen für die unterjährig erfolgte Nutzung (Beherbergung) durch deren Mitarbeiter ist hier bereits klar festgeschrieben. Die Nachholung der noch nicht erfolgten Verrechnung für die beiden Vorjahre wurde auch zu Beginn der Prüfung 2022 angekündigt.*

Das Objekt wird für betriebliche Veranstaltungen, meetings, teambuildings, etc genutzt, aber - soweit darüber hinaus verfügbar - ist im Rahmen des freiwilligen Sozialaufwands die Nutzung für Erholungszwecke der Mitarbeiter (+ Anhang bzw Familie) vorgesehen und wird auch entsprechend so genutzt. (...)

Sämtliche im Prüfungszeitraum beherbergten Mitarbeiter und Gäste sind namentlich und zahlenmäßig (Anzahl Personen und Dauer des Aufenthalts) aus der der AP übergebenen Excel Liste ersichtlich (per 22.2.23 wurde diese Liste um Angaben zu Firmenzugehörigkeit und die jeweilige Funktion im Unternehmen ergänzt). Daraus ist zu ersehen, welche Personen/Gruppen/Abteilungen gemeinsam vor Ort waren.

Auch wurde ein kostenbasierter, kalkulatorischer Verrechnungssatz ermittelt, die Mengengerüste und sich daraus ergebenden Bemessungsgrundlagen der AP am 16. April 23 bekanntgegeben und von dieser zustimmend bzw. nach eigenen Kalkulationen leicht abändernd zur Kenntnis genommen und protokolliert. (...)

Die Ausstellung der entsprechenden Rechnungen an die verbundenen Unternehmen erfolgte zwar erst nach der Schlussbesprechung vom 25. Juli 2023, allerdings noch im gleichen Qu 3 2023 (wie in der Entgegnung vom 30.7. 23 angekündigt und in der Guideline vorgesehen Siehe Beilage 1)“

Insgesamt seien Umsätze iHv 36.411,20 Euro (13.004 Euro für 2020, 4.388,85 Euro für 2021 und 19.018,35 Euro für 2022) verrechnet und erklärt worden. Die Verrechnung von Entgelten sei stets außer Frage gestanden. Die diesbezügliche Beweiswürdigung des Finanzamtes sei unrichtig.

Zu den von der AP angeführten „fehlenden Nachweisen“ erklärte die Bf., dass dies nicht nachvollziehbar sei, da in der erwähnten Liste klar farblich gekennzeichnet sei, wer zu welchem Unternehmen gehört und wer wie lange vor Ort war. Der Umstand, dass Mitarbeiter unterschiedlicher Konzerngesellschaften zugleich vor Ort waren, spreche ebenso wenig gegen eine unternehmerische Nutzung wie das Fehlen von Aufzeichnungen zu Teambuilding-Aufenthalten, bei denen es keinen externen Trainer gegeben habe, da dies systemimmanent sei.

Schließlich hätten die beiden Geschäftsführer deshalb separat zugewiesene Wohnbereiche, da sie - ihrer Funktion geschuldet - öfter anwesend seien als die übrigen Mitarbeiter. Urlaub machen hätten die Geschäftsführer nicht mit ihren Mitarbeitern gewollt.

In rechtlicher Hinsicht führte die Bf. aus, dass aufgrund der Erzielung von Entgelten bzw. der direkten betrieblichen Nutzung (Teambuilding etc) alle Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug bestünden. Eine unternehmerische Nutzung sei auch in Form des freiwilligen Sozialaufwandes gegeben, wenn Mitarbeiter die Immobilie zu Erholungszwecken nutzen würden. Die Nutzung für Erholungszwecke erfolge außerdem gegen Versteuerung eines entsprechenden Sachbezugs (die entsprechende pauschale Versteuerung gem. § 37b dt EStG in Deutschland wurde vorgelegt) bzw auch gegen Entgelt, soweit die Nutzung nicht für Mitarbeiter der ***Bf1*** erfolgt (d h externe Kostenweiterbelastung der Nutzung an andere Gesellschaften der ***Bf*** Gruppe). Unter Anderem deshalb sei die Bf. auch als „Top Arbeitgeber 2023“ ausgezeichnet worden.

Eigenverbrauch wäre bei der Nutzung für Erholungszwecke nur anzunehmen, wenn die Leistung überwiegend privaten Interessen diene, was nicht der Fall sei. Die UStR selbst würden in RZ 68 diese Rechtsfolge normieren:

„Erbringt der Arbeitgeber Leistungen; die unter der Kategorie "freiwilliger Sozialaufwand" zu subsumieren sind (zB Gesundheitsleistungen, typische Berufskleidung, Aus- und Fortbildung im Betrieb, Zurverfügungstellung von Einrichtungen an die Gesamtheit oder für Gruppen Arbeitnehmern), so ist darin kein umsatzsteuerbarer Tatbestand zu erblicken.“

Zum fehlenden Nachweis der unternehmerischen Nutzung führte die Bf. aus:

„• Die erforderlichen Aufzeichnungen, Aufgliederung der Vorsteuern gem dem UStG wurden vorgelegt, die Grundlagen für konzernintern zu belastenden Entgelte wurden aus den dargelegten Gründen erst jetzt verspätet verrechnet - die Detailaufzeichnungen und Bemessungsgrundlagen dazu und die Belege stehen zur Verfügung.“

- *Die lt AP unterstellte rein private veranlasste Anschaffung der erwähnten Gebäudeteile trifft nicht zu und wurde ebenfalls oben erläutert, eine Verletzung einer Offenlegungspflicht kann hier nicht gesehen werden.*
- *Die ausreichend Hilfeleistung bei Amtshandlungen war stets gegeben, die anlässlich der Betriebsbesichtigung angebotene telefonische Bereitschaft der Geschäftsführung wurden von der AP nicht in Anspruch genommen.*
- *Inwieweit bereits Fotos und Pläne eine vordergründige Privatnutzung andeuten, ist nicht nachvollziehbar.*
- *Die Ausstattung der Geschäftsführungsappartments unterscheidet sich nicht groß von der Ausstattungsniveau des restlichen Gebäudes, warum gute und qualitätvolle Ausstattung einer Einrichtung des Unternehmens vorwiegend privat motiviert sein soll, ist nicht klar.*
- *Nutzungsvereinbarungen mit verbundenen Unternehmen bestehen auf Basis der Guideline, die Details der tatsächlichen Nutzung (Namen, Unternehmenszugehörigkeit, Anzahl Personen, Dauer des Aufenthalts) sind aus der erwähnten Excel Liste zu entnehmen.*
- *Verrechnung sind inzwischen vorhanden, verbucht und die Verzögerung bis zum Q 3 23 wurde oben dargelegt, die Vereinbarung der Vereinbarung und Basis der Verrechnung ist in der Guideline festgelegt.*
- *Die Rechnungen und das Buchungsjournal werden beige geschlossen“*

Zum Ford Ranger erklärte die Bf., dass laut Aussage des Hausmeisters der Ford Ranger, Bj 22 mit deutschem Kennzeichen seit Beginn der Wintersaison 22/23 nur vorübergehend zur Nutzung in Österreich gewesen sei. Das Fahrzeug sei auch nicht durchgängig vor Ort in Österreich gewesen, sondern zwischenzeitig (November 22) auch in Deutschland eingesetzt und im August 23 in Kroatien in Verwendung gewesen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 10. Jänner 2024** wies das Finanzamt die Beschwerden ab.

Begründend führte das Finanzamt zu den Wiederaufnahmegründen aus, dass laut Außenprüfungsbericht jedenfalls davon auszugehen sei, dass das Finanzamt seine Wiederaufnahme auf das Neuhervorkommen der Tatsache, dass das angeschaffte Gebäude nicht in dem von der Bf. dargelegten Umfang unternehmerisch genutzt wurde, gestützt habe. Das ergäbe sich einerseits aus dem nur zögerlich und unvollständig vorgelegten „Beherbergungskalender“ und andererseits aus dem Vergleich mit der Vermietung an fremde Dritte.

Zur Umsatzsteuer führte das Finanzamt aus, dass eine unternehmerische Nutzung nicht gegeben sei, weil das Gebäude nicht als Schulungszentrum geeignet sei, durch eigene Mitarbeiter und deren Angehörige (privat) genutzt werde und eine Verrechnung an verbundene Unternehmen nicht ernsthaft erfolgt sei, sondern erst als Ausfluss der Außenprüfung.

Der Ford Ranger sei im Jahr 2022 von der Bf. von Deutschland nach Österreich gebracht worden und zumindest bis dato Großteils in Österreich verwendet worden.

Mit **Vorlageantrag vom 10. Februar 2024** beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde an das BFG und wiederholte im Wesentlichen das Vorbringen in der Beschwerde.

Zusätzlich führte die Bf. zur Wiederaufnahme an, dass sich diese nicht durch einen pauschalen Verweis begründen lasse. Zu den in der Beschwerdeentscheidung vom 10. Jänner 2024 genannten neuen Tatsachen merkte die Bf. an, dass es sich nicht erschließe, wie das Finanzamt zur neuen Tatsache der „nicht beabsichtigten entgeltlichen Zurverfügungstellung“ komme, da die Bf. ja Nutzungsaufzeichnungen vorgelegt habe und die erklärten Erlöse vom Finanzamt sogar leicht abgeändert worden seien. Diese Argumentation der beabsichtigten Unentgeltlichkeit sei durch die Außenprüfung erstmals im Zuge der Schlussbesprechung 25. Juli 2023 erfolgt. Auch die fixe Zuteilung einer Suite/eines Apartments bedeute nicht automatisch eine ausschließlich private Veranlassung. Einen privaten Urlaub würde ein Chef sicher nicht im firmeneigenen Haus mit seinen Mitarbeitern verbringen.

Im Vorfeld der Aktenvorlage an das BFG wurde die Bf. vom Finanzamt ersucht, nähere Angaben zur Nutzung des Ford Ranger zu machen. Die Bf. übermittelte mit **Vorhaltsbeantwortung vom 10. Februar 2024** den Kaufvertrag, demzufolge das KFZ am 7. Juni 2022 an die Bf. ausgeliefert wurde. Weiters erklärte die Bf., dass das KFZ seit Beginn Wintersaison 22/23 vorübergehend in Österreich stationiert war. Nach Ende der Saison 2023 sei es vorübergehend in Kroatien genutzt und am 27. Oktober 2023 endgültig nach Deutschland verbracht worden, um dort als Firmenwagen genutzt zu werden.

In Beantwortung eines Ergänzungsersuchens des BFG betr. Nutzung des Gebäudes übermittelte der steuerliche Vertreter mit **Mail vom 23. August 2025** eine Übersicht, der die Nächtigungen namentlich genannter Personen laut Meldescheinen zu bestimmten Zeiträumen, ihre Funktion im Unternehmen sowie den Nächtigungsgrund zu entnehmen sind.

Die summierten Zahlen weisen geringfügige Abweichungen mit den Zahlen, die im Außenprüfungsbericht unter Punkt „4.2.3.2. Nächtigungszahlen“ angegeben sind, auf. Die Bf. interpretierte die Daten in aggregierter Form als entweder eigenbetrieblich, für andere Konzerngesellschaften oder als freiwilliger Sozialaufwand genutzt.

Aus Gründen der leichteren Nachvollziehbarkeit beschränken sich die hier widergegebenen Tabellen auf Namen, Daten und Gründe der Nächtigung, wobei diejenigen Mitarbeiter, die nach Angaben der Bf. aus rein beruflichen Gründen genächtigt haben (eigenbetrieblich oder für andere Konzerngesellschaften), kursiv angegeben sind.

Für die einzelnen Jahre wurden folgende Nächtigungen verzeichnet:

2019

[...]

2019 gesamt lt Bf:

Nächtigungen gesamt	152	
davon Kinder	25	
davon Erwachsene	127	
vermietet	0	
betrieblich	64	davon Gf: 21
Freiw. Sozialaufwand	88	davon Gf: 0

2020

[...]

2020 gesamt lt. Bf:

Nächtigungen gesamt	849	
davon Kinder	129	
davon Erwachsene	720	
vermietet	80	
betrieblich	338	davon Gf: 50
Freiw. Sozialaufwand	431	davon Gf: 15

2021

[...]

2021 gesamt lt. Bf:

Nächtigungen gesamt	788	
davon Kinder	189	
davon Erwachsene	599	
vermietet	33	
betrieblich	230	davon Gf: 36
Freiw. Sozialaufwand	525	davon Gf: 0

2022

[...]

2022 gesamt Laut Bf.

Nächtigungen gesamt	1.692	
davon Kinder	352	
davon Erwachsene	1340	
vermietet	135	
betriebllich	269	davon Gf: 26
Freiw. Sozialaufwand	1.278	davon Gf: 28

Im Rahmen der **mündlichen Verhandlung am 3. März 2026** wurde der Sachverhalt ausführlich erörtert. Ergänzend wurde festgestellt, dass nach dem Umbau (2019 und 2020) in den Jahren 2021 und 2022 ein Zubau erfolgte und es dafür zum Teil zum Übergang der Steuerschuld kam (Bauleistungen an Unternehmer, die üblicherweise Bauleistungen erbringen) zum Teil nicht (Planungsleistungen). Sämtliche österreichische Vorsteuern stehen in Zusammenhang mit dem Umbau des Gebäudes.

Die der Nutzung durch die Geschäftsführer *****1***** und *****2***** vorbehaltenen Bereiche machen laut Plan 25% der Gesamtfläche aus.

Finanzamt und Bf. erklärten übereinstimmend, dass die im Rahmen des Beschwerdeverfahrens vorgelegten Nächtigungslisten den Tatsachen entsprechen (Abweichungen zum AP-Bericht erklären sich durch zu dem Zeitpunkt noch fehlende Ausweiskopien).

Zu den Teambuildingevents erklärte der Geschäftsführer *****2*****, dass das Unternehmen rasant gewachsen sei und der Austausch unter den Mitarbeitern daher nicht mehr so unkompliziert erfolgen konnte wie bisher („mit einem Kasten Bier in der Werkstatt zusammensitzen“). Da sei die Idee entstanden, das *****Gebäude***** zu kaufen, damit die Mitarbeiter, die nun auf mehrere Abteilungen (bei der Bf. *****23***** genannt) und Standorte verteilt waren, unkompliziert zusammenwachsen konnten. Erreicht werde dies durch einen anonymen Buchungskalender (Screenshot aus dem Intranet der Bf. wurde vorgelegt): Bei freien Kapazitäten könne sich jeder Mitarbeiter mit Familie eintragen. Dadurch komme es ganz automatisch zu einer Vernetzung untereinander. Daneben habe es auch Meetings gegeben, zu denen einzelne Abteilungen gezielt hingefahren seien. Die Unternehmensphilosophie sei es, dass sich die Mitarbeiter wohl fühlen, weshalb auch ihre Familien miteinbezogen würden. Daher sei es für die Mitarbeiter auch kein Problem, an Wochenenden tätig zu sein, mit dem Privat PKW ohne gesonderte Vergütung anzureisen, Subunternehmer/Partner/Projektbeteiligte einzuladen, etc. wie dies geschehen sei.

Die Verrechnung an andere Konzernfirmen sei laut der übermittelten Guidelines erfolgt. Im Zuge der Außenprüfung im Zeitraum Juli 2022 – Juli 2023 wollte man sich zunächst mit dem

Finanzamt abstimmen, habe dies aber in Folge nicht tun können, weil das Finanzamt von einer außerunternehmerischen Nutzung ausging.

Zur Nutzung des Ford Ranger erklärten die Vertreter der Bf. nochmals, dass dieses als Baustellenfahrzeug nutzbar sei und jetzt in Deutschland als solches genutzt werde. Das Auto sei im Herbst 2022 nach Österreich gekommen und werde nach zwischenzeitiger Nutzung in Italien schließlich seit Oktober 2023 wieder durchgehend in Deutschland genutzt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. hat im Frühjahr 2019 ein Grundstück samt ehemaligem Gasthaus/Hotel („***Gebäude***“) in Österreich um rund 1.230.000 Euro gekauft. Mit Erhalt der Baubewilligung hat die Bf. umgehend mit dem Um- und Zubau begonnen und so in den Jahren 2019 – 2022 um rund 3.125.000 Euro netto um- bzw. ausgebaut.

Da die Bf. ein Unternehmer ist, der üblicherweise Bauleistungen erbringt, wurden die Leistungen von den bauausführenden Unternehmen unter Übergang der Steuerschuld für Bauleistungen gem. § 19 Abs 1a UStG 1994 in folgender Höhe abgerechnet: 220.351,94 Euro im Jahr 2019; 30.313,49 Euro im Jahr 2020; 80.438,41 Euro im Jahr 2021, 204.078,74 Euro im Jahr 2022, 10.198,24 Euro im 1. Quartal 2023 und 243,60 Euro im 2. Quartal 2023. Zusätzlich wurden Leistungen iZH mit dem Gebäude abgerechnet, für die es nicht zum Übergang der Steuerschuld kam (Planungsleistungen u.a.) und zwar 24.360,63 Euro im Jahr 2019, 14.459,74 Euro im Jahr 2020, 15.293 Euro im Jahr 2021, 21.577,64 Euro im Jahr 2022, 1.598,25 Euro im 1. Quartal 2023 sowie 3.249,50 Euro im 2. Quartal 2023.

Nach der Renovierung findet sich im Erdgeschoß ein zentraler Wohn- und Lebensbereich mit modern ausgestatteter Schank, Kaffeevollautomaten, Küche und zwei Bildschirm - Computerarbeitsplätzen. Die insgesamt 21 Schlafmöglichkeiten (incl. Sofas) entfallen auf „Familienzimmer“ mit Doppelbetten, Stockbetten oder beidem. Den beiden Geschäftsführern wurden zwei separat zugewiesene Wohnbereiche, die nur von ihnen benutzt werden, im Ausmaß von 25% der Gesamtnutzfläche zur Verfügung gestellt.

Im Keller befanden sich zum Zeitpunkt der Besichtigung durch das Finanzamt Ski, Snowboards und die passenden Schuhe dazu, teilweise mit Namensschildern versehen (zB S. ***2***, G. ***3***, ***17*** ***Bf*** oder ***4***).

In der Garage stand bei der Besichtigung am 11. Juli 2023 ein Ford Ranger mit dem deutschem Kennzeichen ***Kennzeichen***. Nach Angabe des Verwalters (Einvernahme vom selben Tag) steht das KFZ den Gästen zur Verfügung, nicht ihm. Das KFZ war jedenfalls in der Wintersaison

2022/2023 in Österreich stationiert. Weitere Stationierungen in Österreich sind nicht nachgewiesen.

Das Gebäude wurde laut der im Verfahrensgang wiedergegebenen Listen durch Mitarbeiter und deren Angehörigen wie folgt genutzt:

2019:

Nächtigungen gesamt	152
vermietet	0
Teambuilding lt Bf.	64
Freiw. Sozialaufwand lt. Bf.	88

2020

Nächtigungen gesamt	849
Vermietet (AR 2023): 40 ***21***- Meeting, 40 Mitarbeiter anderer Gesellschaften	80
Teambuilding lt Bf.	338
Freiw. Sozialaufwand lt Bf.	431

2021

Nächtigungen gesamt	788
Vermietet (AR 2023)	33
Teambuilding lt Bf.	230
Freiw. Sozialaufwand lt. Bf.	525

2022

Nächtigungen gesamt	1.692
Vermietet (AR 2023)	135
Teambuilding lt Bf.	269
Freiw. Sozialaufwand lt. Bf.	1.278

Für die als „Teambuilding“ gekennzeichneten Zeiträume wurde im Zuge der Außenprüfung keine Seminarkonzeption bekannt gegeben und es wurden auch keine Vereinbarungen mit Trainern, Coaches oder Betreuern vorgelegt. Die so bezeichneten Teambuildingevents fanden oftmals in der Haupt-Urlaubszeit statt, die Teilnehmer reisten vielfach an verschiedenen Tagen

an und wurden praktisch immer von unternehmensfremden, vielfach namensgleichen Personen (was nahelegt, dass es sich um Familienmitglieder handelt) begleitet. Zumeist schlossen die Aufenthalte ein Wochenende mit ein bzw. waren als sogenanntes „verlängertes Wochenende“ zu bezeichnen. In verschiedenen Zusammensetzungen trafen sich mehrmals jährlich dieselben Mitarbeiter der Bf., wobei nicht nur unklar ist, warum mehrmals jährlich ein Team gebildet werden muss, sondern auch die Zusammensetzung des „Teams“ zT nicht nachvollziehbar ist.

Laut Geschäftsführer ***2*** fanden keine „klassischen“ Teambuildingevents statt. Es erfolgte vielmehr ein unkomplizierter Austausch der Mitarbeiter der verschiedenen Standorte/***23***, bei denen auch die Familien einbezogen wurden.

Die private Nutzung des ***Gebäude*** durch Mitarbeiter der Bf. wurde in Deutschland einem pauschalen Lohnsteuerabzug laut dt EStG (eine Summe für alle Mitarbeiter) unterworfen.

Für die Zeiträume, in denen das ***Gebäude*** durch Mitarbeiter anderer Konzerngesellschaften genutzt wurde, wurden am 30. September 2023 Rechnungen an die ***21*** GmbH (Nächtigungen aus den Jahren 2020 und 2022) sowie die ***6*** GmbH (Nächtigungen aus den Jahren 2020, 2021 und 2022) ausgestellt.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zur Ausgestaltung des Hauses ergeben sich aus der Beschreibung des Finanzamtes im Außenprüfungsbericht und wurden vom Geschäftsführer der Bf. in der mündlichen Verhandlung bestätigt.

Die Feststellungen zur Nutzung des Hauses ergeben sich aus den vom Bf. übermittelten Listen. Da in der von der Bf. übermittelten Aufstellung die Gäste namentlich angeführt sind, kann davon ausgegangen werden, dass diese Auflistung den Tatsachen entspricht. Dies wurde im Rahmen der mündlichen Verhandlung auch vom Finanzamt als richtig angesehen.

Die Lohnversteuerung in Deutschland ergibt sich aus den aktenkundigen Lohnabrechnungen und wird vom Finanzamt auch nicht bestritten.

Die Verrechnung an die ***21*** GmbH und die ***6*** GmbH ergibt sich aus den mit der Beschwerde übermittelten aktenkundigen Rechnungen.

Die Feststellungen zur Nutzung des Ford Ranger in der Wintersaison 2022/2023 ergeben sich daraus, dass für diesen Zeitraum beide Parteien von einer Stationierung in Österreich ausgehen. Darüber hinaus gibt es unterschiedliche Angaben: Laut Auskunft der Bf. sei das KFZ erst seit Beginn der Wintersaison 2022 in ***A***, während die Außenprüfung „davon ausgeht“, dass es sich seit 1. April 2022 in ***A*** befindet (was allerdings nicht möglich ist,

wurde das KFZ erst am 7. Juni 2022 von der Bf. erworben). Nach den inhaltsgleichen Angaben der Bf. im Beschwerdeverfahren, in der Anfragebeantwortung vom 10. Februar 2024 und in der mündlichen Verhandlung am 3. März 2026 ist das Auto erst im Herbst 2022 nach Österreich gekommen. Nach Ende der Wintersaison 2022/2023 sei es zu einer zwischenzeitigen Nutzung nach Kroatien gekommen und werde schließlich seit 27. Oktober 2023 wieder als Firmenwagen in Deutschland genutzt. Das Finanzamt stützte seinen Standpunkt (Verbringen im April unter der Absicht der dauerhaften Nutzung in Österreich) hingegen lediglich auf fehlende Fahrtaufzeichnungen der Bf.

Damit sind die „Feststellungen“ des Finanzamtes eher Mutmaßungen, die von der Bf. zT widerlegt wurden (ein Verbleib des KFZ ab 1. April 2022 ist nicht möglich, da das KFZ erst am 7. Juni 2022 angeschafft wurde), zT auf der Behauptungsebene verblieben sind (das Finanzamt begründet seine Vermutung damit, dass die Bf. keine Fahrtaufzeichnungen geführt hat). Dem stehen gleichbleibende Angaben der Bf. gegenüber, die nicht zuletzt aufgrund der Nähe zum Beweisthema die höhere Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Daher war festzustellen, dass das KFZ nur in der Wintersaison 2022/2023 in Österreich genutzt wurde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtslage

§ 303 BAO lautete auszugsweise:

(1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

§ 3a UStG 1994 idF BGBl 118/2015 lautet auszugsweise:

(1) Sonstige Leistungen sind Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen.

(1a) Einer sonstigen Leistung gegen Entgelt werden gleichgestellt:

1. Die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, durch den Unternehmer

– für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,

- für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen;
 - 2. die unentgeltliche Erbringung von anderen sonstigen Leistungen durch den Unternehmer
 - für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,
 - für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen.
- Z 1 gilt nicht für die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes.

§ 12 UStG 1994 idF BGBl 117/2016 bzw. diesbezüglich inhaltsgleich BGBl 103/2019 lautet auszugsweise:

(1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. a) Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. (...)

(3) Vom Vorsteuerabzug sind ausgeschlossen: (...)

4. die Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen sowie für die Einfuhr von Gegenständen, soweit sie im Zusammenhang mit der Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes für die in § 3a Abs. 1a Z 1 genannten Zwecke steht.

Art. 1 UStG 1994 lautet auszugsweise:

„(1) Der Umsatzsteuer unterliegt auch der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland gegen Entgelt. (...)

(3) Als innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt gilt:

1. das Verbringen eines Gegenstandes des Unternehmens aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland durch einen Unternehmer zu seiner Verfügung, ausgenommen zu einer nur vorübergehenden Verwendung, auch wenn der Unternehmer den Gegenstand in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt hat. Der Unternehmer gilt als Erwerber.

Eine vorübergehende Verwendung liegt vor, wenn der Unternehmer den Gegenstand verwendet: (...)

g) während höchstens 24 Monaten, wenn für die Einfuhr des gleichen Gegenstands aus einem Drittland im Hinblick auf eine vorübergehende Verwendung die Regelung über die vollständige Befreiung von Eingangsabgaben bei der vorübergehenden Einfuhr gelten würde;,,

3.2. Wiederaufnahme

Im Fall der Erhebung einer Beschwerde sowohl gegen die Wiederaufnahmebescheide als auch die Sachbescheide, ist zunächst über die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide zu entscheiden (vgl. VwGH 17.5.2023, Ra 2022/13/0120, mwN). Die Entscheidung über beide Beschwerden kann, aber muss nicht in einem Erkenntnis verbunden werden (vgl. VwGH 10.3.2016, 2013/15/0280, mwN).

Im Beschwerdefall wird die Wiederaufnahme der Verfahren zur Umsatzsteuer 2019 und 2020 bzw. zur Festsetzung Umsatzsteuer 4-6/2023 durch Verweis auf den Außenprüfungsbericht begründet. Der Verweis auf den Betriebsprüfungsbericht oder die Niederschrift ist zulässig (VwGH 9.7.2024, Ra 2023/13/0142 mit Hinweis auf VwGH 29.1.2015, 2012/15/0030 und VwGH 22.11.2012, 2012/15/0172).

Auch zulässig ist es, die Begründung für die Wiederaufnahmegründe in einer Beschwerdeentscheidung näher zu präzisieren (vgl. VwGH 14.1.2025, Ra 2023/15/0081). Der Beschwerdeentscheidung vom 10. Jänner 2024 ist zu entnehmen, dass die Wiederaufnahme im Wesentlichen mit dem Neuhervorkommen der Tatsache, dass das angeschaffte Gebäude nicht in dem dargelegten Umfang (100%) unternehmerisch genutzt wurde, begründet wird.

Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln im Sinne des § 303 BAO bezieht sich auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren (VwGH 14.8.2024, Ra 2023/13/0159).

Tatsächlich kann den eingereichten Steuererklärungen nicht entnommen werden, wie das Gebäude genutzt wurde. Den Erklärungen sind Bauleistungen iSd § 19 UStG 1994 zu entnehmen, für die es zum Übergang der Steuerschuld kam, der auch in Abzug gebracht wurde. Da die Bf. selbst im Bauwesen tätig ist, könnten diese Umsätze auch im Rahmen des normalen operativen Geschäfts entstanden sein.

Aus dem Außenprüfungsbericht ergibt sich demgegenüber, dass das Finanzamt erstmals im Zuge der Außenprüfung davon Kenntnis erlangt hat, wie das Gebäude genutzt wurde (vgl. schon Punkt 3.3.2.1. Nutzungs- und Vorsteuerkontrolle: es wurde eine Detailaufstellung hins. Nutzung, Mähtigung und Verrechnung abverlangt).

Soweit die Beschwerdeentscheidung daher ausführt, neu hervorgekommen sei die „Tatsache, dass das angeschaffte Gebäude nicht in dem dargelegten Umfang unternehmerisch genutzt wurde“, werden damit Tatsachen und rechtliche Beurteilungen vermischt. Tatsächlich neu hervorgekommen ist die Tatsache, wie das Gebäude genutzt wurde.

Maßgebend für neue Tatsachen ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (zB VwGH 13.10.2021, Ra 2021/13/0127; VwGH 20.5.2022, Ra 2022/15/0034; VwGH 22.2.2024, Ro 2022/13/0009, VwGH 27.3.2024, Ra 2021/13/0092).

Die Beurteilung des Finanzamtes, dass diese Art der Nutzung nicht betrieblich bedingt ist, ist im Beschwerdefall die rechtliche Subsumtion. Diese hat Bedeutung dafür, ob diese Tatsachen zu einem anderslautenden Bescheid führen würden.

Soweit daher die Bf. bzw. ihr Vertreter im Vorlageantrag darauf hinweisen, dass die Schlüsse, die das Finanzamt gezogen hat, falsch sind (zB Annahme einer „Tatsache einer gar nicht beabsichtigten entgeltlichen Zurverfügungstellung“ oder die Tatsache, dass „Nutzungs-Aufzeichnungen keinen Nachweis über eine betriebliche Eigennutzung noch über eine betriebliche Fremdnutzung“ darstellen oder die Annahme, die den Geschäftsführern fixzugewiesene Suite bzw. das Apartment sei privat veranlasst), ist dies mit der Frage zu beantworten, ob es zu anderslautenden Bescheiden kommt.

Festzuhalten ist damit, dass die Wiederaufnahme auf die neue Tatsache gestützt wird, dass dem Finanzamt die tatsächliche Nutzung des Gebäudes in Österreich erstmals im Zuge der Außenprüfung bekannt wurde.

Die Kenntnis dieser Tatsache führt dazu, dass ein anderslautender Bescheid zu ergehen hatte (siehe gleich). Damit erfolgte die Wiederaufnahme zu Recht.

3.3. Vorsteuerabzug (unternehmerische Nutzung)

Gemäß § 12 Abs 1 Z 1 lit a UStG 1994 kann sich der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen als Vorsteuer abziehen, wenn die Leistungen im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 beruht unionsrechtlich auf Art. 168 lit. a der Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL). Danach ist der Steuerpflichtige, der "Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet", zum Vorsteuerabzug berechtigt. Hierfür muss ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen Eingangs- und Ausgangsleistung bestehen (VwGH 31.1.2018, Ra 2016/15/0001). Demnach ist es erforderlich, dass die zur Begründung des Abzugsrechts angeführten Dienstleistungen vom Steuerpflichtigen auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden (VwGH 26.11.2024, Ro 2022/15/0030 unter Hinweis auf EuGH 21.11.2018, Vadan, C-664/16, Rn. 39; sowie VwGH 21.11.2018, Ro 2016/13/0020, mwN).

Mit anderen Worten: Das Recht auf Vorsteuerabzug ist nur gegeben, wenn die für Lieferungen und Leistungen getätigten Ausgaben zu den Kostenelementen der besteuerten, zum Abzug berechtigenden Ausgangsumsätze gehören.

Ein Recht auf Vorsteuerabzug wird auch bei Fehlen eines direkten und unmittelbaren Zusammenhangs zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren zum

Abzug berechtigenden Ausgangsumsätzen dann angenommen, wenn die Kosten für die fraglichen Dienstleistungen zu den allgemeinen Aufwendungen des Steuerpflichtigen gehören und - als solche - Kostenelemente der von ihm gelieferten Gegenstände oder erbrachten Dienstleistungen sind. Derartige Kosten hängen nämlich direkt und unmittelbar mit der gesamten wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen zusammen (VwGH 18.12.2024, Ro 2022/13/0006; VwGH 19.4.2023, Ra 2022/13/0085).

Vor diesem Hintergrund kommt der Nutzung des ***Gebäude*** wesentliche Bedeutung zu:

Teambuilding bzw. Schulungen:

Die Kosten für betriebsinterne Schulungen oder Teambuildingevents haben keinen direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit den Ausgangsumsätzen, sie könnten allenfalls als allgemeine Aufwendungen Kostenelemente der erbrachten Dienstleistungen sein. Zu Kostenelementen werden Aufwendungen dann, wenn sie in einer Durchschnittsbetrachtung dem Betrieb (und nicht außerbetrieblichen Zwecken) dienen.

Teambuilding ist ein Prozess zur Steigerung des Zusammenhaltes in einer Gruppe, die in ihrem Handeln auf ein bestimmtes Ziel ausgerichtet ist. Zum Teambuilding gehören mehrere Phasen, die in der Praxis durch Maßnahmen, Konzepte, Events und Lerninhalte befördert werden (vgl <https://www.hirschfeld.de/teambuilding/grundlagen-theorie/> abgerufen am 19.1.2026, 14:15 Uhr). Teambildung/-entwicklung kann dabei zum einen ein Prozess sein, den Arbeitsgruppen und Teams im Verlauf ihres Bestehens automatisch phasenweise durchlaufen, zum anderen auch ein aktiv gesteuerter Prozess, der der Verbesserung der Zusammenarbeit von Mitarbeitern, insbesondere bei zeitlich befristeten Projekten dient (Vgl <https://de.wikipedia.org/wiki/Teambildung> abgerufen am 19.1.2026, 14:21 Uhr).

Ein, ausschließlich dem Betrieb dienendes Teambuilding im Sinne einer Steigerung des Zusammenhaltes in einer bestimmten Gruppe der Mitarbeiter ist im Beschwerdefall bereits deshalb nicht gegeben, weil weder konkrete Maßnahmen, Konzepte, Events und Lerninhalte gesetzt wurden, noch klar definierte Gruppen gebildet wurden. Vielmehr erfolgte laut Bf. eine zufällige Auswahl von Mitarbeitern verschiedener ***23***, die sich zwangslos miteinander vernetzen sollten.

Auch fanden die von der Bf. angegebenen „Teambuildingmaßnahmen“ häufig an Wochenenden oder Feiertagen statt und die Mitarbeiter wurden fast immer von Angehörigen (die zu einem kleinen Teil auch im Unternehmen der Bf. beschäftigt waren) begleitet, denen gegenüber sie familiäre Verpflichtungen/Interessen haben.

Soweit die Übernachtung auf/an Samstagen, Sonn- oder Feiertagen erfolgte, ist davon auszugehen, dass diese Tage primär der Erholung der Mitarbeiter und nicht der Erbringung von Arbeitsleistungen dienen. Dafür spricht auch der Umstand, dass für diese „Arbeitsleistungen an

Wochenenden und Feiertagen“ keine gesonderten Vereinbarungen getroffen wurden bzw. keine gesonderten Abgeltungen erfolgten.

Auch wenn das Betriebsklima durch die Nutzung des ***Gebäude*** besonders gut ist und die Mitarbeiter auch deshalb besonders motiviert sind, tritt die von der Bf. ins Treffen geführte betriebliche (Mit-)Veranlassung gegenüber dem privaten Nutzen der Mitarbeiter (Urlaub mit der Familie) in den Hintergrund. Schließlich zeigt sich anhand folgender Umstände, dass die als „Teambuildingmaßnahmen“ gekennzeichneten Zeiträume eher willkürlich ausgewählt sein dürften, denn aufgrund planvollen Vorgehens seitens der Bf:

Nutzung 2019:

Im Jahr 2019 wurde das Haus ausschließlich zu den Weihnachtsfeiertagen (von 21. Dezember 2019 – 31. Dezember 2019) durch Mitarbeiter und deren Angehörige genutzt.

Laut Bf. kamen 64 Nächtigungen durch „Teambuilding-Maßnahmen und Besprechungen“ zwischen dem 27. und dem 31. Dezember 2019 zustande (Die Anreise des Geschäftsführers ***10*** am 21. Dezember kann insoweit nicht einer Teambuilding-Maßnahme gedient haben, weil zu dieser Zeit die übrigen Beteiligten laut Liste noch nicht anwesend waren).

Zwischen dem 24. Dezember und dem 31. Dezember 2019 waren nur der 27. Dezember, der 30. Dezember und der 31. Dezember Arbeitstage. Die übrige Zeit waren Feiertage (25. und 26. Dezember) bzw. Wochenende (28. Dezember und 29. Dezember). Geht man weiters davon aus, dass Mitarbeitern eine Anreise am Wochenende oder an einem Feiertag nicht vorgeschrieben werden kann, verbleibt einzig die Nacht von 30. auf 31. Dezember als denkmöglich durch betriebliche Aktivitäten veranlasst. In Anbetracht des Umstandes, dass berufliche Aktivitäten nicht glaubhaft gemacht wurden, ist von einer ausschließlichen Nutzung im Rahmen der Lebensführung der Mitarbeiter auszugehen.

Nutzung 2020:

Jänner

Laut Bf. haben im Zeitraum 16. Jänner – 1. Februar 2020 Teambuildingaktivitäten stattgefunden. Der 16. Jänner ist ein Donnerstag, der 18. und 25. Jänner sind jeweils ein Samstag, der 19. und 26. Jänner ein Sonntag. In diesem Zeitraum waren die angegebenen Mitarbeiter nicht gleichzeitig anwesend: ***7*** von 16. – 20. (= 2 denkmögliche Arbeitstage nämlich der 16. und 17.1.) während Frau ***8*** erst am Freitag, 17. anreiste. Die Nacht von Freitag auf Samstag und Samstag auf Sonntag kann kaum betrieblich veranlasst sein. Frau ***9*** wiederum reiste zeitgleich mit dem Geschäftsführer ***10*** am Samstag 25. Jänner an und blieb bis 31. Jänner (der Gf. bis 1. Februar). Damit sind als betriebliche Übernachtungen nur 4 Nächte (Montag, 27. Jänner – Freitag 31. Jänner) denkbar. Herr ***19*** wiederum reiste ebenso wie Familie ***11*** (***ABC***) am Donnerstag, 30. Jänner an und blieb bis

Samstag, 1. Februar. Dabei ist eine betriebliche Nacht denkbar, nämlich die von Donnerstag auf Freitag (je 1 Nacht für 4 Mitarbeiter). Der Aufenthalt von Frau ***8*** und Herrn ***3*** von 31. Jänner bis 1. Februar erfolgte über das Wochenende, an dem es – wie oben dargestellt – zu keinen beruflichen Aktivitäten gekommen sein kann. Damit sind Teambuildingaktivitäten im Monat Jänner 2020 nicht glaubhaft.

Februar

Laut Bf. haben im Zeitraum 8. Februar – 1. März 2020 Teambuildingaktivitäten stattgefunden. Auch im Februar reisten die Mitarbeiter an unterschiedlichen Tagen (1 Mitarbeiterin am Samstag, 8. Februar, 1 Mitarbeiter am Sonntag, 9. Februar bis jeweils Freitag, 14. Februar begleitet von Freunden/Familie, Samstag, 15. Februar reiste eine Mitarbeiterin an, am Sonntag, 16. Februar zwei weitere namensgleiche Mitarbeiter, die bis Freitag 21. bzw. Samstag 22. Februar mit ihrer Familie (Namensgleichheit ***3***) blieben. Am Montag, 17. Februar reiste ein einziger Mitarbeiter an (Herr ***12***, begleitet von zwei nicht im Unternehmen beschäftigten Damen namens ***12***). Von Mittwoch, 19. Februar bis Montag 24. Februar waren zwei Mitarbeiter (begleitet von namensgleichen Mitreisenden) anwesend, von Freitag, 21. Februar – Dienstag, 25. Februar waren gleichzeitig 4 Mitarbeiter (jeweils begleitet von Mitreisenden) anwesend, bis Mittwoch, 26. Februar sind 3 Mitarbeiter geblieben (zT aber erst ab Samstag, 22. Februar). Von Donnerstag, 27. Februar bis Sonntag, 1. März waren 2 Mitarbeiter gleichzeitig anwesend, am Freitag, 28. Februar gesellte sich ein weiterer Mitarbeiter dazu. Damit sind Teambuildingaktivitäten im Monat Februar 2020 nicht glaubhaft.

März

Laut Bf. haben im Zeitraum 1. März – 3. bzw. 6. März 2020 Teambuildingaktivitäten stattgefunden. Am Sonntag, 1. März reisten zwei Mitarbeiter an (Geschäftsführer und Assistenz Geschäftsführung), die bis Dienstag, 3. März blieben, während ein dritter Mitarbeiter (angereist am 1. März) angeblich bis 6. März, somit von 3.-6. März offenbar alleine Teambuildingmaßnahmen umsetzte. Damit sind Teambuildingaktivitäten im Monat März 2020 nicht glaubhaft.

Juni

Von Fronleichnam, Donnerstag, 11. Juni bis Sonntag, 14. Juni fand nach Angabe der Bf. unter Beteiligung von 5 Mitarbeitern, von denen 4 den Nachnamen ***Bf*** tragen, ein Teambuilding statt. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung handelt es sich dabei um einen Familienausflug an einem sog. „verlängerten Wochenende“.

Juli/August

Laut Bf. haben im Zeitraum 19. Juli – 5. August 2020 Teambuildingaktivitäten stattgefunden. Von 19. Juli – 24. Juli war eine einzige Mitarbeiterin anwesend. Am 29. Juli reiste ein Mitarbeiter mit Begleitung an. Am 30. Juli reiste eine weitere Mitarbeiterin samt Familie an. Beide blieben mit ihren Familien bis Samstag, 8. August. Am 2. August gesellte sich ein weiterer

Mitarbeiter (in Begleitung) dazu, der bis 5. August blieb. Angesichts der geringen Mitarbeiterzahl, der Begleitung durch Familienangehörige und der Haupturlaubszeit ist die Wahrscheinlichkeit, dass die Übernachtungen privat motiviert waren, größer als die Wahrscheinlichkeit von beruflichen Aktivitäten.

September

Laut Bf. haben im Zeitraum 10. September – 29. September 2020 Teambuildingaktivitäten stattgefunden. Dazu reisten am Donnerstag, 10. September 2 Mitarbeiter an, die bis Sonntag, 13. September blieben. Angesichts der geringen Mitarbeiterzahl und des inkludierten Wochenendes ist die Wahrscheinlichkeit, dass die Übernachtungen privat motiviert waren, größer als die Wahrscheinlichkeit von beruflichen Aktivitäten. Am 16. September ist eine einzige Mitarbeiterin angereist, die bis 25. September blieb. Zeitgleich waren nur von Donnerstag, 24. September bis Freitag, 25. September vier weitere Mitarbeiter in Begleitung anwesend, die zwischen Sonntag, 27. und Dienstag, 29. September abreisten. Aufgrund der fehlenden zeitlichen Überschneidung der Aufenthalte, der Begleitung (zT durch namensgleiche Mitreisende) und der inkludierten Wochenenden liegt es nahe, dass keine beruflichen Aktivitäten stattgefunden haben.

Nutzung 2021

Juli

Laut Bf. hat im Zeitraum von Donnerstag, 22. Juli – Montag, 26. Juli eine Bauplanung vor Ort stattgefunden. Dazu sind zwei Planer am Donnerstag angereist, der einzig anwesende Mitarbeiter ***D*** ist mit seiner Familie am Freitag, 23. Juli angereist. Wie oben dargelegt, kann nicht angenommen werden, dass die Mitarbeiter am Wochenende arbeiten, sofern keine außergewöhnlichen Umstände vorliegen. Da in diesem Fall nichts derartiges vorgebracht wurde und Herr ***2*** das Wochenende mit seiner Familie verbracht hat, ist es wahrscheinlicher, dass er einen Familienausflug gemacht hat, als dass er gearbeitet hat.

Dasselbe gilt für die „Besprechung“ von Freitag, 30. Juli, bei der nur ein einziger Mitarbeiter (Herr ***13*** mit Begleitung desselben Namens) anwesend war, während der zweite Mitarbeiter am Samstag mit seiner Familie angereist ist. Alle sind am Sonntag, 1. August abgereist.

August

Laut Bf. haben im Zeitraum 1. August – 8. August 2021 Teambuildingaktivitäten stattgefunden. Zwei angereiste Mitarbeiter heißen im Nachnamen ***Bf*** und werden von einer weiteren Mitreisenden Namens ***Bf*** begleitet. Der dritte Mitarbeiter ist der Geschäftsführer, der ebenfalls von Familienangehörigen begleitet wurde. Der Beschreibung der Funktion in der Firma zufolge handelt es sich um die „Leitung Hausmeister“, eine „kaufm. Angestellte“ und einen Geschäftsführer. In welchem Team diese Mitarbeiter gemeinsam beschäftigt sein sollen

ist nicht klar. Da sie zudem von Familienmitgliedern während der Haupt-Urlaubszeit begleitet wurden, liegt nahe, dass es sich um einen Erholungsurlaub gehandelt hat.

September

Laut Bf. haben auch im Zeitraum 22. September – 27. September 2021 Teambuildingaktivitäten stattgefunden. Am Mittwoch ist der Leiter Werkstatt/Immobilienmanagement angereist, am Donnerstag, 23. September sind eine kaufm. Angestellte (***14***), ein Projektleiter ***15***, ein Projektleiter ***16*** sowie ein Geschäftsführer und seine Assistenz angereist und bis Montag, 27. September geblieben. Mit Ausnahme des Gf. und seiner Assistenz wurden alle Mitarbeiter begleitet. Auch in diesem Fall schließt der Aufenthalt ein Wochenende mit ein, das „Team“ ist nicht klar zuordenbar und die Mitarbeiter waren in Begleitung. Es ist damit wahrscheinlich, dass es sich um ein so genanntes „verlängertes Wochenende“ in privatem Interesse gehandelt hat.

Oktober

Laut Bf. haben im Zeitraum 8. Oktober – 17. Oktober 2021 Teambuildingaktivitäten stattgefunden. Zu dieser Zeit waren im Jahr 2021 Herbstferien. Die Mitarbeiter, die am Freitag, 8. Oktober bzw. Samstag, 9. Oktober angereist und am 12., 15. und 17. Oktober wieder abgereist sind, wurden von zahlreichen Mitreisenden (4 Mitarbeiter und 9 Mitreisende) begleitet. Nach menschlicher Lebenserfahrung wird kein Mitarbeiter an einem Freitag aus beruflichen Gründen anreisen. Eine gemeinsame Nutzung mit Familienangehörigen während der Herbstferien legt vielmehr nahe, dass privat motivierte Ferien gemacht wurden.

Dezember

Laut Bf. hat von 18. Dezember – 23. Dezember 2021 ein Treffen der Geschäftsführung stattgefunden, wobei ein Mitarbeiter von 23. Dezember 2021 bis 1. Jänner 2022 an diesem Treffen teilgenommen haben soll. Auch wenn nur ein Mitarbeiter in Begleitung kann, legen die Anreise am Samstag, 18. Dezember, der Termin vor den Weihnachtsfeiertagen und die fehlende inhaltliche Konkretisierung des Meetings nahe, dass es sich um einen privaten Ausflug gehandelt hat.

Laut Bf. hat in Folge von 26. Dezember 2021 – 1. Jänner 2023 ein Teambuildingevent stattgefunden. Auch in diesem Fall legt es die große Anzahl an Gästen mit dem Nachnamen ***Bf*** (insgesamt 7 Personen) bzw. ***20*** (insgesamt 4 Personen), der Termin in den Weihnachtsfeiertagen und der unterschiedliche Arbeitsbereich der Angestellten nahe, dass eher Urlaub gemacht wurde.

Nutzung 2022

Jänner

Laut Bf. haben im Zeitraum 21. Jänner – 29. Jänner 2022 Teambuildingaktivitäten stattgefunden. Am Freitag, 21. Jänner sind vier Mitarbeiter angereist, die am Montag, 24.

Jänner wieder abgereist sind. Am Samstag, 22. Jänner ist ein weiterer Mitarbeiter angereist, der als einziger Mitarbeiter bis Samstag, 29. Jänner geblieben ist. Bereits aufgrund des Termines am Wochenende ist davon auszugehen, dass der Aufenthalt privat veranlasst ist.

Von 27. Jänner bis 30. Jänner soll eine Bauplanung vor Ort erfolgt sein. Selbst wenn in diesem Zeitraum Besprechungen stattgefunden haben sollten, ist die Übernachtung an einem so genannten „verlängerten Wochenende“ (Do – So) nach der allgemeinen Lebenserfahrung überwiegend privat veranlasst. Überdies kann die Bauplanung nur dann betrieblich veranlasst sein, wenn der Bau selbst unternehmerisch bedingt ist, was – wie im Folgenden dargestellt – nicht gegeben ist.

Von 31. Jänner – 1. Februar und/oder von 1. Februar – 5. Februar und/oder von 3. Februar – 11. Februar sollen laut Bf. Teambuildingaktivitäten stattgefunden haben. Bei so unterschiedlichen Anreisezeiten ist ein echtes Teambuilding gar nicht denkbar.

Februar

Von 20. Februar – 22. Februar hat laut Bf. eine Bauplanung betr. des Zubaus stattgefunden. Der 20. Februar war ein Sonntag. An diesem Tag ist eine beruflich bedingte Anreise nur in Ausnahmefällen anzunehmen. Überdies kann die Bauplanung nur dann betrieblich veranlasst sein, wenn der Bau selbst unternehmerisch bedingt ist, was – wie im Folgenden dargestellt – nicht gegeben ist.

Von 25. Februar – 27. Februar hat ein „Abteilungsmeeting A“ stattgefunden. Auch wenn nur Angestellte der A daran beteiligt waren, stellt ein Meeting am Wochenende (der 25. Februar war ein Freitag) eher ein geselliges Beisammensein, denn eine berufliche Besprechung dar.

März

Von 2. März – 6. März 2022 haben laut Bf. Teambuildingaktivitäten stattgefunden, wobei die Mitarbeiter zT am 1., am 2. und am 3. März angereist und am 5. oder 6. März abgereist sind. Der 2. März war ein Mittwoch, die Gäste sind bis Samstag bzw. Sonntag geblieben. Auch in diesem Fall ist die Kennzeichnung als betriebliche Veranstaltung willkürlich, da kein einheitlicher An- und Abreisezeitpunkt gegeben ist, der ausschließliche berufliche Aktivitäten möglich macht.

Juli

Von 6. Juli – 10. Juli 2022 hat laut Bf. ein Planer/Lieferantentreffen stattgefunden. Die Anreise erfolgte am Mittwoch, die Abreise am Sonntag. Aufgrund des eingeschlossenen Wochenendes liegt es nahe, dass es sich um ein „Incentive“ für Geschäftspartner gehandelt hat, wenngleich es nicht ausgeschlossen ist, dass auch berufliche Belange besprochen wurden.

August

Von 5. August – 8. August 2022 waren der Geschäftsführer und die Leiterin Innenausbau für

einen Baustellentermin Anbau in ***A***. Dieser Termin kann nur dann betrieblich veranlasst sein, wenn der Bau selbst unternehmerisch bedingt ist, was – wie im Folgenden dargestellt – nicht gegeben ist.

September

Von 22. September – 25. September haben laut Bf. Teambuildingaktivitäten stattgefunden. Auch in diesem Fall gilt, dass es sich nach den Erfahrungen des täglichen Lebens um eine privat motivierte Reise gehandelt haben muss, war doch der 22. September ein Donnerstag und die Anreisenden wurden Großteils begleitet.

Bei der Markierung der Zeile, die den Zeitraum 30. September – 1. Oktober als Teambuilding ausweist, muss es sich um einen Irrtum handeln, war zu diesem Zeitpunkt nur eine einzige Mitarbeiterin in ***A***.

Im Ergebnis sind damit alle als „Teambuilding“ gekennzeichneten Nächtigungen nicht als für das Unternehmen, sondern überwiegend für den privaten Bedarf der Mitarbeiter erbracht anzusehen. Aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung ist davon auszugehen, dass diverse Mitarbeiter schlicht zur selben Zeit Urlaub im ***Gebäude*** gemacht haben. Da diese Leistungen nicht in zu den Kostenelementen (allgemeine Aufwendungen) der besteuerten, zum Abzug berechtigenden Ausgangsumsätze gehören, steht aus diesem Titel der Vorsteuerabzug nicht zu.

Nutzung durch Mitarbeiter im Rahmen der Lebensführung („freiwilliger Sozialaufwand“):

Soweit das ***Gebäude*** nach den oben getroffenen Feststellungen bzw. den Angaben der Bf. den Mitarbeitern unentgeltlich zur Verfügung gestellt wird, ist zu prüfen, ob dies im wirtschaftlichen Interesse des Unternehmens oder im privaten Interesse der Mitarbeiter erfolgte.

Der Vollständigkeit halber sei vorweg erwähnt, dass der Ansatz von Sachbezugswerten nach der Rechtsprechung des EuGH nicht zu einem Leistungsaustausch führt (vgl. EuGH 18.7.2013, Rs C-210/11, Medicom). Dies gilt im Beschwerdefall umso mehr, als die Versteuerung (entsprechend der Regelungen des deutschen EStG) pauschal und für alle Mitarbeiter in einem gemeinsamen Betrag erfolgte, weshalb man bereits nach allgemeinen Grundsätzen nicht von einem Leistungsaustausch zwischen der Bf. und den einzelnen Mitarbeitern ausgehen kann.

Nach § 3a Abs 1a UStG 1994 ist die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, für den Bedarf des Personals einer entgeltlichen sonstigen Leistung gleichgestellt, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen. Unter Aufmerksamkeiten sind Zuwendungen zu verstehen, die nach ihrer Art und ihrem Wert Geschenken entsprechen, die im gesellschaftlichen Verkehr üblicherweise ausgetauscht werden und zu keiner ins Gewicht fallenden Bereicherung führen

(vgl. Ruppe/Achatz, § 3 Tz 238 unter Verweis auf BFH 22.3.1985, V R 26/82). Davon kann bei mehrtägigen Übernachtungen nicht die Rede sein, weil solche Zuwendungen weder üblich noch wirtschaftlich unbedeutend sind.

Der Begriff „freiwilliger Sozialaufwand“, der nach Rz 68ff bzw. 479f UStR 2000 nicht zu steuerbaren Vorgängen führt (wie von der Bf. ins Treffen geführt), kann als Auslegung der gesetzlichen Bestimmung des § 3a UStG 1994 nur als eine Ausprägung des Begriffes „Aufmerksamkeit“ verstanden werden. Die Zurverfügungstellung von Zimmern im ***Gebäude*** ist davon nicht betroffen, weil die Zuwendung – wie oben erläutert – nach Art und Umfang weit über eine Aufmerksamkeit hinausgeht.

Für Zwecke des Vorsteuerabzuges ist im Falle der Überlassung eines Gebäudes an Dienstnehmer zu beachten, dass die Bestimmung des § 3a Abs 1a Z 1 UStG 1994 nicht für die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes gilt. Damit in Zusammenhang steht die Bestimmung des § 12 Abs 3 Z 4 UStG 1994, derzufolge der Abzug der Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, soweit sie im Zusammenhang mit der Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes für die in § 3a Abs. 1a Z 1 genannten Zwecke steht, ausgeschlossen ist.

Für die Frage des Vorsteuerabzuges kann im Streitfall im Übrigen dahingestellt bleiben, ob der Vorsteuerabzug zu versagen ist, weil das Gebäude nicht für das Unternehmen angeschafft wurde oder weil es für nicht steuerbare Leistungen iSd § 3a Abs 1a Z 1 UStG 1994 genutzt wurde: Geht man davon aus, dass das Gebäude deshalb nicht für das Unternehmen angeschafft wurde, weil es von Beginn an für Zwecke außerhalb des Unternehmens genutzt wird, steht der Vorsteuerabzug gem. § 12 Abs 1 UStG 1994 nicht zu. Geht man davon aus, dass das Gebäude zunächst für das Unternehmen angeschafft wurde, um es als fiktive sonstige Leistung den Mitarbeitern unentgeltlich zur Nutzung zur Verfügung zu stellen, ist der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs 3 Z 4 UStG 1994 ausgeschlossen.

Vermietung an andere Konzerngesellschaften

Bei Anschaffung von Gebäuden zur Vermietung besteht ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Eingangsleistung Anschaffung bzw. Renovierung und Ausgangsleistung steuerpflichtige Vermietung.

Soweit die Bf. daher nach den tatsächlichen Verhältnissen das Gebäude (tageweise) vermietet hat, steht ihr dafür der anteilige Vorsteuerabzug zu.

Nach den Feststellungen im Außenprüfungsbericht bzw. den von der Bf. übermittelten Unterlagen wurde das ***Gebäude*** in untergeordnetem Ausmaß (2019: gar nicht, 2020 für 80 von insgesamt 849 Nächtigungen, 2021 für 33 von insgesamt 788 Nächtigungen und 2022 für 135 von insgesamt 1.692 Nächtigungen) von Mitarbeitern anderer Gesellschaften genutzt. Diese Leistungen wurden bis zum Abschluss der Außenprüfung nicht verrechnet. Erst am 30.

September 2023 wurden Rechnungen an die ***21*** GmbH (Nächtigungen aus den Jahren 2020 und 2022) sowie die ***6*** GmbH (Nächtigungen aus den Jahren 2020, 2021 und 2022) ausgestellt.

Die Bf. beruft sich dabei auf die im Außenprüfungsbericht wiedergegebenen firmeninternen Guidelines für die Nutzung des Gebäudes, denen zufolge *„Die entsprechenden Nächtigungen entsprechend aufgezeichnet werden und die jeweilige Firma am Jahresende für das gesamte Jahr eine Sammelrechnung mit AT-USt-Ausweis erhält. Diese Rechnungen sind zur Abführung der USt vorzulegen.“*

Abgesehen davon, dass die Guidelines aus dem Jahr 2022 stammen, also für die Handhabung in den Jahren 2019 – 2021 nicht einschlägig sind, wurden sie auch nicht eingehalten, da ja in den Streitjahren und insbesondere auch im Jahr 2022 (Zeitraum der erstmaligen Gültigkeit der Guidelines) keine Verrechnung erfolgte.

Beurteilt man den Vorsteuerabzug – wie geboten – aus der Sicht der jeweiligen Streitjahre 2019 – 2022 bzw. des ersten und zweiten Quartals des Jahres 2023 (für Entstehung und Umfang des Vorsteuerabzuges sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Leistung maßgeblich; Ruppe/Achatz, UStG 1994⁵, § 12 Tz 59 unter Verweis auf VwGH 27.5.2015, 2012/13/0022), so lässt sich aus dem Verhalten der Bf. nicht ableiten, dass eine entgeltliche Vermietung tatsächlich gewollt war.

Da zeitgerecht keine Abrechnung stattgefunden hat, ist vielmehr von einer unentgeltlichen Zurverfügungstellung auszugehen, die – wie oben dargestellt – nicht steuerbar ist und nach § 12 Abs 3 Z 4 UStG 1994 nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Durch die Ausstellung der Rechnungen am 30. September 2023 ändert sich an dieser Beurteilung nichts. Im Zeitpunkt des Leistungsbezuges, zu dem die Beurteilung stattzufinden hat, war eine entgeltliche Vermietung nach der tatsächlichen Handhabung nicht gegeben und auch nicht glaubhaft. Daher sind die verrechneten Entgelte in den Streitjahren nicht zu erfassen, wie von der Bf. im Rahmen der mündlichen Verhandlung beantragt.

Was die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer betrifft, so fällt diese nicht in den Streitzeitraum.

Zusammenfassung

Wie oben ausführlich beschrieben, haben die für Lieferungen und Leistungen getätigten Ausgaben weder einen direkten noch einen indirekten (als allgemeine Kostenelemente) Zusammenhang mit den besteuerten, zum Abzug berechtigenden Ausgangsumsätzen und berechtigen daher nicht zum Vorsteuerabzug. Dies deshalb, weil sowohl die Teambuildingmaßnahmen als auch die Weiterverrechnung im Streitzeitraum aus den o.a. Gründen nicht bewiesen werden konnten und der allgemeinen Lebenserfahrung zufolge nicht in der behaupteten Weise stattgefunden haben. Soweit das ***Gebäude*** den Mitarbeitern

als „freiwilliger Sozialaufwand“ unentgeltlich zur Verfügung gestellt wurde, ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen, weil derartige Zuwendungen keine Leistungen aus unternehmerischen Gründen darstellen und das Gebäude damit nicht für das Unternehmen angeschafft wurde bzw. der Vorsteuerabzug gem. § 12 Abs 3 Z 4 UStG 1994 ausgeschlossen ist.

3.4. Ig Erwerb KFZ

Die Bf. hat das KFZ Ford Ranger mit dem Kennzeichen ***Kennzeichen*** während der Wintersaison 2022/2023 in Österreich genutzt.

Als innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt gilt nach Art 1 Abs 3 UStG 1994 das Verbringen eines Gegenstandes des Unternehmens aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland durch einen Unternehmer zu seiner Verfügung, ausgenommen zu einer nur vorübergehenden Verwendung. Eine vorübergehende Verwendung liegt vor, wenn für die Einfuhr des gleichen Gegenstands aus einem Drittland im Hinblick auf eine vorübergehende Verwendung die Regelung über die vollständige Befreiung von Eingangsabgaben bei der vorübergehenden Einfuhr gelten würde (Art 1 Abs 3 lit g UStG 1994). Davon betroffen ist auch die Nutzung von Beförderungsmitteln (vgl Ruppe/Achatz, UStG 1994⁵, Art 1 Tz 46 bzw. Tumpel, Mehrwertsteuer im innergemeinschaftlichen Warenverkehr, 446ff).

Da das KFZ nicht dauerhaft in Österreich genutzt wird, liegt kein steuerbares innergemeinschaftliches Verbringen vor. Damit erübrigen sich auch die Feststellungen zum Vorsteuerabzug.

Der Bescheid betr. das Jahr 2022 war daher wie folgt abzuändern:

[...]

3.5. Revision

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

Im Beschwerdefall war eine Subsumtion des festgestellten Sachverhaltes unter die gesetzliche Bestimmung zu treffen. Damit liegt keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vor, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Graz, am 1. April 2026