

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Adresse Bf***, vertreten durch Huber & Stodolak-Tengg Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Zehenthofgasse 3, 9560 Feldkirchen in Kärnten, über die Beschwerde vom 17.2.2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 28.1.2020 betreffend Umsatzsteuer 2018 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Am 16.10.2019 reichte der Beschwerdeführer (in der Folge „Bf“) die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2018 beim Finanzamt ein.

In seinem Ergänzungsersuchen vom 15.11.2019 führte das Finanzamt ua aus, der Bf habe laut aktenkundigen Unterlagen (ua Niederschrift zur Umsatzsteuersonderprüfung vom 25.6.2009, Telefonat mit dem steuerlichen Vertreter des Bf vom 5.10.2010, E-Mail des Bf vom 15.4.2014 und Nachschau vom 5.5.2014) Vorsteuern in Zusammenhang mit dem im Jahr 2018 umsatzsteuerfrei verkauften Objekt „***Alpengasthof X***“ geltend gemacht. Das Finanzamt beabsichtige nun, die geltend gemachten Vorsteuern zurückzufordern. Es werde um

Stellungnahme sowie um Vorlage jener Rechnungen, hinsichtlich derer Vorsteuern geltend gemacht worden seien, ersucht.

Mit E-Mail vom 11.12.2019 teilte der steuerliche Vertreter des Bf mit, der Bf habe lediglich kleinere Instandhaltungsarbeiten am gegenständlichen Objekt durchgeführt, weshalb eine Vorsteuerrückrechnung nicht zu erfolgen habe. Es werde auf Rz 197 UStR sowie die Judikatur des EuGH verwiesen, wonach das Recht auf Vorsteuerabzug auch dann erhalten bleibe, wenn die beabsichtigte Tätigkeit später nicht zu umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen führe.

In einem weiteren Ergänzungsersuchen vom 13.12.2019 führte das Finanzamt aus, bei den noch nicht in Verwendung genommenen Gegenständen des Anlagevermögens betreffend das gegenständliche Objekt sei von einer Vorsteuerkorrektur nach § 12 Abs 11 UStG 1994 und nicht von einer solchen nach § 12 Abs 10 UStG 1994 auszugehen. Für eine Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs 11 UStG 1994 sei weder eine zeitliche Begrenzung noch eine Aliquotierung noch eine Bagatellschwelle vorgesehen. Es seien daher sämtliche Vorsteuern, die in Zusammenhang mit dem gegenständlichen Objekt geltend gemacht worden seien, zurückzufordern. Für den Fall, dass entsprechende Nachweise nicht vorgelegt würden, beabsichtige das Finanzamt, die zu korrigierenden Vorsteuerbeträge im Schätzungsweg zu ermitteln.

In seinem Antwortschreiben vom 14.1.2020 verwies der steuerliche Vertreter des Bf darauf, dass der Vorsteuerabzug auch bei erfolglosen Vorbereitungshandlungen zustehe. Das gegenständliche Objekt könne überdies jederzeit besichtigt werden.

Mit Bescheid vom 28.1.2020 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für das Jahr 2018 fest. Dabei wurde eine negative Vorsteuerberichtigung in Höhe von 39.807,98 Euro vorgenommen. Begründend wurde ausgeführt, nach der Aktenlage seien seit dem Jahr 2007 Vorsteuern mit der Begründung beantragt worden, dass nach dem Umbau des gegenständlichen Objektes zu Ferienwohnungen eine Vermietung erfolgen werde. Die aus diesen Vorbereitungshandlungen resultierenden Vorsteuern seien vom Finanzamt auch gewährt worden. Im Jahr 2018 sei das gegenständliche Objekt jedoch unecht steuerfrei veräußert worden, weshalb eine Vorsteuerberichtigung für die Gegenstände des Anlagevermögens (in Bau befindliche Anlagen) gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994 vorzunehmen sei. Für eine solche Vorsteuerberichtigung sei weder eine zeitliche Begrenzung noch eine Aliquotierung vorgesehen. Da der Bf eine Aufgliederung der in Zusammenhang mit der Adaptierung des Objektes geltend gemachten Vorsteuern trotz mehrfacher Aufforderung nicht vorgelegt habe, erfolge die Vorsteuerberichtigung anhand der im Akt einliegenden Unterlagen bzw im Schätzungsweg wie folgt:

- für die Jahre bis 2009 in Anlehnung an das Anlagenverzeichnis zum 31.12.2009,
- für die Jahre 2010 bis 2013 laut KZ 028 der jeweiligen Jahreserklärung,
- für das Jahr 2014 die laut Vorsteuerdetail gebuchten Beträge für Gebäude, und

- für die Jahre 2015 bis 2017 mit jeweils 500,00 Euro.

Dem hielt der steuerliche Vertreter des Bf in seiner Beschwerde vom 17.2.2020 entgegen, der Bf habe die Liegenschaft „***Alpengasthof X***“ mit Kaufvertrag vom 29.11.2001 erworben. Das Objekt, das in einem Naturschutzgebiet liege, habe sich in einem sehr desolaten Zustand befunden. Der Bf habe die Absicht gehabt, das Objekt nach entsprechenden Sanierungsmaßnahmen touristisch zu nutzen. Dazu seien entsprechende Planungsmaßnahmen erforderlich gewesen. Mit Antrag vom 2.3.2009 sei um eine Baubewilligung zum Umbau angesucht worden. Das Projekt sei von der Gemeinde ***O*** im Jahr 2013 abgelehnt worden. Erst nach entsprechenden Planänderungen sei die Baubewilligung im Jahr 2017 erteilt worden. Die Vorsteuerbeträge seien hauptsächlich in Zusammenhang mit Planungsarbeiten und Bewirtschaftungskonzepten sowie kleineren Instandhaltungsmaßnahmen und Dachreparaturen, die der Vermeidung des Verfalls der Bausubstanz gedient hätten, angefallen. Dies habe jedoch zu keiner Werterhöhung des Gebäudes geführt, sodass eine Vorsteuerkorrektur gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994 nicht in Betracht komme. Daran ändere auch der im Jahr 2018 erfolgte Verkauf der Liegenschaft nichts, weil die mehr als zehn Jahre davor getätigten verlorenen Aufwendungen nicht in Zusammenhang mit dem Verkauf gestanden und auch nicht Gegenstand des Veräußerungsgeschäftes gewesen seien. Zudem bestehe die touristische Nutzung auch beim Käufer fort. Eine Verwendungsänderung nach § 12 Abs 11 UStG 1994 liege daher nicht vor.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 10.3.2020 änderte das Finanzamt den angefochtenen Bescheid zu Ungunsten des Bf dahingehend ab, dass die negative Vorsteuerberichtigung von 39.807,98 Euro auf 50.308,05 Euro erhöht wurde. In der gesonderten Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, eine Änderung der Verhältnisse iSd § 12 Abs 10 und 11 UStG 1994 liege vor, wenn ein Unternehmer zwar ursprünglich Umsätze ausgeführt habe bzw ausführen habe wollen, die ihn zum Vorsteuerabzug berechtigten, in der Folge jedoch Umsätze ausführe, die mit einem Ausschluss vom Vorsteuerabzug verbunden seien oder umgekehrt. Das gegenständliche Objekt hätte für eine steuerpflichtige Vermietung bzw Beherbergung verwendet werden sollen. Dies sei vom Bf im Rahmen von abgabenbehördlichen Überprüfungen (2009, 2013 und 2014) mehrfach dargelegt worden. Das Finanzamt habe den Vorsteuerabzug in Zusammenhang mit dem gegenständlichen Projekt auch anerkannt. Im Jahr 2018 sei das Objekt gemäß § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG 1994 steuerfrei veräußert worden, weshalb eine Änderung der Verhältnisse vorliege. Es sei unstrittig, dass das gegenständliche Objekt und die darauf befindlichen bzw errichteten Anlagen nie in Verwendung genommen worden seien, weshalb kein Anwendungsfall des § 12 Abs 10 UStG 1994 vorliege, sondern § 12 Abs 11 UStG 1994 zur Anwendung komme. Dass die Nutzung daran gescheitert sei, dass der Bf erst mit erheblicher Verzögerung eine Baubewilligung erhalten habe, spiele dabei keine Rolle, da die Ursache für die Änderung der Verhältnisse irrelevant sei. Außerdem sei festzuhalten, dass für den Bf nach der Erteilung der Baubewilligung noch immer die Möglichkeit bestanden hätte, das gegenständliche Objekt selbst für steuerpflichtige Umsätze zu verwenden. Mit den im

Vorhalteverfahren dargelegten Entscheidungen bzw dem Verweis auf Rz 197 UStR habe der Bf die umsatzsteuerrechtliche Problematik verkannt. Im gegenständlichen Verfahren gehe es nicht um die Berechtigung zum Vorsteuerabzug oder die Unternehmereigenschaft. Dies sei vom Finanzamt bereits in der Vergangenheit im Rahmen einer Umsatzsteuersonderprüfung, einer Nachschau sowie von Überprüfungshandlungen des Innendienstes beurteilt und jeweils im Sinne des Bf entschieden worden. § 12 Abs 11 UStG 1994 komme deshalb zur Anwendung, weil der Vorsteuerabzug im Zeitpunkt des Leistungsbezuges zu Recht zuerkannt worden sei, sich jedoch in der Folge die Verhältnisse geändert hätten. Mit dem Beschwerdeeinwand, es liege keine Verwendungsänderung vor, da der Erwerber das gegenständliche Objekt ebenfalls zur touristischen Nutzung verwende, verkenne der Bf abermals die umsatzsteuerrechtliche Problematik. Zum einen sei der Terminus „ebenfalls“ jedenfalls falsch, da der Bf das gegenständliche Objekt nie selbst touristisch genutzt habe. Zum anderen spiele es keine Rolle, wie der Käufer das Objekt zu nutzen beabsichtige, da die Frage der Vorsteuerberichtigung (der Änderung der Verhältnisse) bzw des Vorsteuerabzuges bei jedem Unternehmer gesondert zu beurteilen sei. Den Beschwerdeausführungen, wonach eine Vorsteuerkorrektur gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994 nur für solche sonstigen Leistungen in Frage komme, die zu einer Werterhöhung geführt hätten bzw zum Zeitpunkt der Änderung der Verhältnisse noch von Bedeutung gewesen seien, sei grundsätzlich zuzustimmen. Die Beschwerdeausführungen, wonach gegenständlich nur Vorsteuern für sonstige Leistungen geltend gemacht worden seien, die zum Zeitpunkt der Veräußerung keinen Wert mehr gehabt hätten, stünden jedoch in Widerspruch zu den vorliegenden Unterlagen. Der Bf habe trotz dreimaliger Aufforderung keine Rechnungen und Aufstellungen vorgelegt. Die Höhe der Vorsteuerkorrektur gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994 könne daher nur anhand der aktenkundigen Unterlagen sowie durch Schätzung ermittelt werden. Für die Errichtung des Kleinkraftwerkes seien bis zum 31.12.2009 Herstellungskosten in Höhe von 91.391,96 Euro aktiviert worden. Damit in Zusammenhang stehend finde sich im Akt eine Rechnung über 16.500,00 Euro eines italienischen Unternehmers, der die Lieferung wesentlicher Bestandteile für die Errichtung des Kleinwasserkraftwerkes verrechnet habe. Im Kaufvertrag vom 17.1.2018 werde unter Punkt II. dezidiert darauf hingewiesen, dass das Kraftwerk Teil des Verkaufs sei. Es stehe daher eindeutig fest, dass die Aufwendungen für die Errichtung des Kraftwerkes bis 31.12.2009 jedenfalls Teil des Kaufpreises seien und auch werterhöhend gewirkt hätten, weshalb der gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994 zu korrigierende Vorsteuerbetrag aus dem Jahr 2009 genau beziffert werden könne. Auch nach dem 31.12.2009 seien Aufwendungen für die Errichtung des Kraftwerkes, der Abwasserleitungen und der Quelfassung angefallen. Da zu den nach dem Jahr 2009 geltend gemachten Vorsteuern weder Rechnungen noch Unterlagen vorgelegt worden seien, seien die gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994 für die Jahre 2010 bis 2013 zu korrigierenden Vorsteuern anhand der in der KZ 028 (Vorsteuern in Zusammenhang mit Gebäuden) erklärten Vorsteuern zu schätzen. Für das Jahr 2014 werde der Korrekturbetrag gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994 entsprechend dem Buchhaltungskonto „Vorsteuern iZm Gebäuden“ angesetzt. Für die Jahre 2015 bis 2017 seien die Vorsteuern jeweils in Höhe des

Durchschnitts der Jahre 2010 bis 2014 zu schätzen, woraus sich ein jährlicher Berichtigungsbetrag von rund 4.000,00 Euro (statt bisher 500,00 Euro) ergebe. Festzuhalten sei überdies, dass sämtliche mit der Erlangung der behördlichen Bewilligungen und der Kaufabwicklung zusammenhängenden Beratungsleistungen jedenfalls sonstige Leistungen darstellten, die zum Zeitpunkt der Veräußerung (und damit der Änderung der Verhältnisse) werterhöhend gewirkt hätten bzw noch von Bedeutung gewesen seien. Nach Punkt II. des Kaufvertrages seien auch die Trinkwasserversorgungsanlage, die Kläranlage (bepflanztes Filterbeet) und die Stromversorgungsanlage (Kraftwerk-Ausleitungswerk) Teil des Kaufgegenstandes, weshalb auch alle mit diesen Anlagen zusammenhängenden Planungs- und Beratungsleistungen jedenfalls noch werterhöhend gewirkt hätten. Auch die in der Beschwerde angeführten Reparaturarbeiten hätten den Wert des Objektes erhöht, da der bauliche Zustand eines Gebäudes natürlich (mit-)entscheidend für den zu erzielenden Kaufpreis sei. Dass die Investitionen des Bf zum Zeitpunkt des Verkaufs noch einen entsprechenden Wert gehabt hätten, werde anhand des erzielten Kaufpreises deutlich, zumal zwischen dem Kauf der Liegenschaft im Jahr 2001 und dem Verkauf der Liegenschaft im Jahr 2018 eine Wertsteigerung von über 820% eingetreten sei. Selbst unter Berücksichtigung des allgemeinen Anstiegs von Immobilien- und Grundstückspreisen stelle dies eine bemerkenswerte Wertsteigerung dar.

Mit Schreiben vom 7.4.2020 beantragte der steuerliche Vertreter des Bf die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Nach wörtlicher Wiedergabe der Beschwerdeausführungen führte er ergänzend aus, eine Vorsteuerrückrechnung nach § 12 Abs 10 UStG 1994 sei nicht durchgeführt worden, da es sich bei den durchgeführten Sanierungen um Sicherungsmaßnahmen und Instandhaltungen gehandelt habe, die keine selbständigen Wirtschaftsgüter darstellten, wie insbesondere Dachreparaturen, Planungen und die Instandhaltung des Kleinkraftwerkes. Hinsichtlich des Kleinkraftwerkes seien die wesentlichen Kosten bis 2009 entstanden. Die Sanierung des Kleinkraftwerkes sei im Jahr 2014 abgeschlossen worden. Das Kleinkraftwerk sei damals auch in Betrieb genommen worden. Da es sich bei den genannten Instandhaltungsmaßnahmen nicht um selbständig bewertbare Gegenstände des Anlagevermögens handle, sei anlässlich des Verkaufs der Liegenschaft im Jahr 2018 keine Vorsteuerrückrechnung durchzuführen gewesen. Die Erwerberin habe das Gebäude bis auf die Außenmauern vollständig entkernt und das Dach vollkommen entfernt, wodurch dokumentiert sei, dass es sich bei den in den Jahren 2009 bis 2014 durchgeführten Reparaturen lediglich um geringfügige, notdürftige Reparaturen am Dach zur Absicherung der Bausubstanz gehandelt habe. Es sei keine Werterhöhung gegeben, die zum Zeitpunkt des Verkaufs der Liegenschaft noch eine Rolle gespielt hätte. Auch die geplante Kläranlage sei nie errichtet worden. Damit sei ausreichend dokumentiert, dass die gesetzten Maßnahmen einen verlorenen Aufwand darstellten. In den Jahren 2015 bis 2017 seien keinerlei Instandhaltungen durchgeführt worden, sodass die vom Finanzamt geschätzten Vorsteuerbeträge in Höhe von 12.000,00 Euro nicht nachvollziehbar seien.

In der Folge legte das Finanzamt den Beschwerdeakt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht vom 4.5.2020 führte es im Wesentlichen aus, die Ausführungen in der Beschwerde und im Vorlageantrag stünden in völligem Widerspruch zu den aktenkundigen Unterlagen. Bis Ende 2013 seien Aufwendungen in Höhe von 171.576,53 Euro für das gegenständliche Bauvorhaben aktiviert worden. Der Beschwerdeeinwand, es seien nur kleinere Instandhaltungsarbeiten am Gebäude erfolgt, sei bereits aufgrund der Höhe dieses Betrages widerlegt. Im Vorlageantrag werde erstmals behauptet, dass das Kleinkraftwerk im Jahr 2014 in Verwendung genommen worden sei. Dies stehe in völligem Widerspruch zum steuerlichen Verhalten des Bf, der weder mit der Abschreibung begonnen noch Umsätze in Zusammenhang mit dem Kleinkraftwerk erklärt habe. Sofern die Verwendung in einer Privatnutzung bestanden hätte, wäre ein Verwendungseigenverbrauch zu erklären gewesen, was jedoch ebenfalls nicht erfolgt sei. Generell würden in der Beschwerde und im Vorlageantrag nur Behauptungen aufgestellt, ein belegmäßiger Nachweis sei nicht erfolgt. Es sei durchaus vorstellbar, dass auch Aufwendungen getätigt worden seien, die zum Zeitpunkt des Verkaufs der Liegenschaft nicht mehr werterhöhend gewirkt hätten, doch könne dies mangels Vorlage entsprechender Unterlagen nicht überprüft werden.

Mit E-Mails vom 17.3.2022 und 18.3.2022 ließ der steuerliche Vertreter des Bf dem Bundesfinanzgericht ua den baubehördlichen Bewilligungsbescheid vom 9.5.2016 sowie ein Gedächtnisprotokoll des Bf zu den Ereignissen rund um die im Jänner 2018 erfolgte Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft zukommen.

Mit E-Mail vom 21.3.2022 übermittelte der Bf dem Bundesfinanzgericht eine Aufstellung der in Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Liegenschaft angefallenen Kosten.

Mit weiterem E-Mail vom 21.3.2022 ließ das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht Aufstellungen der vom Bf in den Monaten November 2008 und Jänner 2009 geltend gemachten Vorsteuern zukommen. Es führte dazu aus, dass sich diese Aufstellungen im Aktenarchiv des Finanzamtes befunden hätten. Im November 2008 seien Vorsteuern für Druckrohre, Absperrschieber und Dichtringe geltend gemacht worden. Die diesbezüglichen Rechnungen stünden höchstwahrscheinlich in Zusammenhang mit der Revitalisierung des Wasserkraftwerkes.

In dem am 22.3.2022 abgehaltenen Erörterungstermin wurde seitens des erkennenden Gerichtes darauf hingewiesen, dass hinsichtlich der in Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Liegenschaft angefallenen Kosten zwischen folgenden Positionen zu unterscheiden sei:

- Errichtung eines Kraftwerkes zur Stromversorgung
- Errichtung eines Vorfluters
- Substanzerhaltende Sanierungsmaßnahmen in Zusammenhang mit dem baufälligen Hotelgebäude

- Planungs- und Beratungsleistungen
- Trinkwasserversorgungsanlage

Der Bf gab zunächst zu Protokoll, dass die streitgegenständliche Liegenschaft vor dem käuflichen Erwerb im Jahr 2001 rund 15 Jahre lang leergestanden sei.

Zu den in Zusammenhang mit dem Kraftwerk angefallenen Kosten hielt der Bf fest, dass das Kraftwerk in einen betriebsbereiten Zustand versetzt worden sei. Eine Inbetriebnahme habe jedoch „*niemals*“ stattgefunden. Konfrontiert damit, dass die aktenkundige Rechnung betreffend die Lieferung der Wasserturbine nicht mit dem vollen Betrag in der von ihm beigebrachten Kostenaufstellung aufscheine, gab der Bf an, dass dies übersehen worden sein dürfte. Der steuerliche Vertreter des Bf wies ergänzend darauf hin, dass es sich beim Kraftwerk um eine maschinelle Anlage handle, die lediglich repariert worden sei. Eine Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs 11 UStG 1994 habe nicht zu erfolgen, weil die zitierte Bestimmung „*das Entstehen eines Wirtschaftsgutes, das auch selbständig verwertbar ist*“, erfordere. Dies sei gegenständlich nicht der Fall.

Zu den in Zusammenhang mit dem Vorfluter angefallenen Kosten hielt der Bf fest, es seien Leitungen über eine Länge von rund 1,5 km bis 2 km unterirdisch verlegt worden. Dazu seien auch Betonfundamente erforderlich gewesen. Die diesbezüglichen Arbeiten seien in den Jahren 2012 bis 2014 durchgeführt worden, weil damals die Straße gänzlich aufgegraben worden sei und sich ihm daher die Möglichkeit geboten habe, die betreffenden Leitungen unterirdisch verlegen zu lassen. Allerdings sei es in der Folge so gewesen, dass in dieser Gegend das öffentliche Kanalnetz ausgebaut worden sei, was dazu geführt habe, dass er verpflichtet gewesen wäre, die streitgegenständliche Liegenschaft an das öffentliche Kanalnetz anzuschließen. Damit sei der Vorfluter, der für Zwecke der Pflanzenkläranlage errichtet worden sei, eine nicht mehr brauchbare Investition gewesen. Der steuerliche Vertreter des Bf hielt dazu ergänzend fest, dass im baubehördlichen Bewilligungsbescheid zwingend der Anschluss an das öffentliche Kanalnetz vorgesehen sei.

Zu den in Zusammenhang mit der Trinkwasserversorgungsanlage angefallenen Kosten hielt der Bf fest, dass diesbezüglich keinerlei Errichtungskosten angefallen seien.

Weiters gab der Bf zu Protokoll, der Grund, weshalb im Kaufanbot vom Juli 2017 auf das Kraftwerk, die Kläranlage und die Trinkwasserversorgungsanlage Bezug genommen worden sei, liege darin, dass es ein Wasserbuch gebe, welches als eine Einheit mit dem Grundbuch zu sehen sei. Vor der Anbotslegung habe keine Besichtigung durch den Käufer stattgefunden und sei es diesbezüglich auch zu keiner Kaufpreiserhöhung gekommen. Im Vorfeld der Anbotslegung habe er mit dem Notar Kontakt gehabt. Dieser habe darauf hingewiesen, dass Herr ***A*** Grundstücke in dieser Lage zu einem Quadratmeterpreis von rund 60,00 Euro bis 70,00 Euro kaufe.

Darüber hinaus brachte der Bf vor, dass in den Jahren 2015 bis 2017 keine weiteren Kosten in Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Liegenschaft angefallen seien.

Der Bf räumte überdies ein, dass Kosten, die in Zusammenhang mit der Halle in ***Adresse*** stünden, fälschlicherweise auf dem Bestandskonto 0710 „Baukosten ***X***“ verbucht worden seien.

Der Finanzamtsvertreter gab zu Protokoll, dass hinsichtlich der mit der Erwirkung der gewerbebehördlichen und baubehördlichen Bewilligung zusammenhängenden Beratungs- und Planungskosten des Bf ein erfolgloser Aufwand vorliege, der zu keiner Vorsteuerberichtigung führe. Anders stelle sich die Situation jedoch im Hinblick auf jene Beratungs- und Planungskosten dar, die mit dem Kraftwerk, der Kläranlage und der Trinkwasserversorgungsanlage in Zusammenhang stünden. Dabei handle es sich um werterhöhende Aufwendungen.

Mit Schreiben vom 14.6.2024 wandte sich das Bundesfinanzgericht wie folgt an den steuerlichen Vertreter des Bf:

*„1. Im Zuge des am 22.3.2022 am Bundesfinanzgericht abgehaltenen Erörterungstermines gab der Bf zu Protokoll, dass in den Jahren 2015, 2016 und 2017 keine weiteren Kosten in Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Liegenschaft („***Alpengasthof X***“) angefallen seien. Dazu wird seitens des Bundesfinanzgerichtes bemerkt, dass in den an den Bf ergangenen Umsatzsteuerbescheiden 2015, 2016 und 2017 jeweils Vorsteuerbeträge ausgewiesen sind.*

Sie werden ersucht, eine detaillierte Aufstellung sämtlicher in den Jahren 2015, 2016 und 2017 geltend gemachten Vorsteuern beizubringen. Dies kann etwa durch die Vorlage von Auszügen aus der Buchhaltung erfolgen, aus denen – nach dem Vorbild des das Jahr 2014 betreffenden, aktenkundigen „Einzelsteuernachweises detailliert“ (OZ 25, siehe Beilage) – die Buchhaltungskonten samt den dazugehörigen Vorsteuer-Kennzahlen laut Umsatzsteuererklärung (060, 065, 066) ersichtlich sind.

Sie werden überdies ersucht, die Aufstellung durch eine kurze Beschreibung der jeweiligen Eingangsleistungen zu ergänzen. Denn nur so lässt sich für das Bundesfinanzgericht nachvollziehen, ob die geltend gemachten Vorsteuern in Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Liegenschaft stehen oder nicht.

2. Zu den Jahren 2007 bis 2013: Diesbezüglich wird um Beibringung einer Aufstellung der in Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Liegenschaft geltend gemachten Vorsteuern (samt kurzer Leistungsbeschreibung) ersucht. Sollte eine solche Aufstellung nicht beigebracht werden, ist Ausgangspunkt einer allenfalls vorzunehmenden Vorsteuerberichtigung das vom Bf

*mit E-Mail vom 21.3.2022 dem Bundesfinanzgericht übermittelte, mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierte Excel-Sheet (OZ 48, siehe Beilage).*

*3. In dem vom Bf mit E-Mail vom 21.3.2022 dem Bundesfinanzgericht übermittelten, mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Excel-Sheet (OZ 48) trägt Spalte 1 die Überschrift „Planungsleistungen/Gebühren ***X***“ (ab 2007).*

Sie werden ersucht, die dort angeführten Kostenpositionen zu konkretisieren (samt Erläuterung der verwendeten Kürzel) bzw um nachvollziehbare Leistungsbeschreibungen zu ergänzen.

Betrafen die Beratungs- und Planungsleistungen allesamt das Einreichprojekt an sich oder fielen darüber hinaus gesonderte Kosten für Beratungs- und Planungsleistungen in Zusammenhang mit dem Kleinkraftwerk und der Pflanzenkläranlage an?

Da in Spalte 1 des gegenständlichen Excel-Sheets (OZ 48) Beratungs- und Planungsleistungen einerseits und „Gebühren“ andererseits vermengt sind, werden Sie ersucht, darzulegen, hinsichtlich welcher Kostenpositionen Vorsteuern geltend gemacht wurden.

(...)“

Mit Schreiben vom 12.7.2024 äußerte sich der steuerliche Vertreter des Bf dazu wie folgt:

Die zuständige Baubehörde habe die beantragte Umbaugenehmigung davon abhängig gemacht, dass einerseits eine Pflanzenkläranlage zur Abwasserreinigung und andererseits eine Stromversorgung herzustellen sei, weil es damals weder einen Anschluss an das öffentliche Kanalnetz noch eine Stromversorgung gegeben habe. Es seien daher die in Diskussion stehenden Planungsarbeiten und Instandhaltungsmaßnahmen durchgeführt worden. Im Jahr 2015 sei das öffentliche Kanal- und Stromnetz erweitert worden. Aufgrund der Anschlusspflicht sei die Liegenschaft an das öffentliche Kanal- und Stromnetz angeschlossen worden. Angesichts der öffentlichen Stromversorgung sei der Betrieb des Kleinkraftwerkes aus wirtschaftlicher Sicht nicht mehr sinnvoll gewesen (zu hohe Personalkosten), sodass auch die diesbezüglichen Kosten einen verlorenen Aufwand darstellten. Die Voraussetzungen für eine Vorsteuerkorrektur seien somit insgesamt nicht erfüllt. Für die Jahre 2016 und 2017 werde auf die beiliegenden Einzelsteuernachweise verwiesen. Für das Jahr 2015 könne nur der Jahresabschluss samt Herausrechnung der Vorsteuerbeträge aus den angeführten Aufwendungen vorgelegt werden. Die geltend gemachten Vorsteuerbeträge beträfen in diesen 3 Jahren ausschließlich den Gewerbebetrieb des Bf, weshalb die vom Finanzamt vorgenommene Schätzung mit 4.000,00 Euro/Jahr (insgesamt 12.000,00 Euro) sachlich unrichtig sei. Hinsichtlich jener Projektkosten, die ohne Vorsteuerabzug verbucht worden seien, werde auf die beiliegende Auflistung verwiesen. Hinsichtlich der Frage, ob Kosten für die Kläranlage, das Kleinkraftwerk oder die Planungen entstanden seien, werde nochmals darauf hingewiesen, dass sämtliche Kosten einen verlorenen Aufwand darstellten. Diese

Unterscheidung sei somit obsolet. In Zusammenhang mit dem Verkauf der Liegenschaft seien keine Beratungskosten verbucht worden, sodass eine Vorsteuerkorrektur insoweit nicht erforderlich sei.

Diese Korrespondenz zwischen dem Bundesfinanzgericht und dem Bf brachte das Bundesfinanzgericht dem Finanzamt zur Kenntnis.

Eine Stellungnahme des Finanzamtes blieb aus.

Am 21.11.2025, 24.11.2025 und 27.11.2025 ließ die Bezirkshauptmannschaft ***O*** dem Bundesfinanzgericht in Beantwortung diesbezüglicher Auskunftersuchen die gewerbebehördliche Betriebsanlagengenehmigung betreffend das Hotelvorhaben des Bf sowie die wasserrechtlichen Bewilligungsbescheide betreffend die Pflanzenkläranlage und die Trinkwasserversorgungsanlage zukommen.

Mit Schreiben vom 1.12.2025 ersuchte das Bundesfinanzgericht den steuerlichen Vertreter des Bf abermals um erläuternde Ausführungen zu der mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung.

Mit E-Mail vom 15.12.2025 übermittelte der steuerliche Vertreter des Bf dem Bundesfinanzgericht ein E-Mail des Bf vom 14.12.2025, in dem der Bf die vom Bundesfinanzgericht in Zusammenhang mit den angefallenen Planungs- und Beratungskosten aufgeworfenen Fragen beantwortete und überdies wie folgt Stellung bezog:

Die angefallenen Planungs- und Beratungskosten seien für den Verkauf der streitgegenständlichen Liegenschaft nicht relevant gewesen. Sämtliche Planungen seien vom neuen Eigentümer verworfen worden. Dieser habe bei der Gemeinde eine Neuplanung eingereicht (80 Betten-Haus). Die Trinkwasserleitung und die Abwasserleitung seien nie fertiggestellt worden, da die Gemeinde zum Zeitpunkt der Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft bereits einen Kanal mit Anschlussverpflichtung hingelegt habe. Auch das Touristikkonzept sei nie zum Einsatz gekommen. Die Arbeiten für das Kraftwerk seien ebenfalls obsolet geworden, weil von der ***X AG*** mit dem Kanal ein Stromanschluss mitgelegt worden sei.

Diese Korrespondenz zwischen dem Bundesfinanzgericht und dem Bf brachte das Bundesfinanzgericht dem Finanzamt zur Kenntnis.

Das Finanzamt sah (erneut) von einer Stellungnahme ab.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt:

Mit Kaufvertrag aus dem Jahr 2001 erwarb der Bf die streitgegenständliche Liegenschaft EZ ***EZ***, KG ***KG*** samt dem sich darauf befindlichen, auffälligen, rund 15 Jahre lang leergestandenem Hotelgebäude (ehemaliges Hotel ***Hotelname***).

Die streitgegenständliche Liegenschaft, die eine Fläche von rund 33.700 m² aufweist, ist als Grünland gewidmet und in einem Natur- und Landschaftsschutzgebiet gelegen.

Im Jahr 2005 übertrug der Bf, der bis dahin Alleineigentümer der streitgegenständlichen Liegenschaft war, den Hälfteanteil an seine Ehegattin, sodass die streitgegenständliche Liegenschaft fortan im Miteigentum des Bf und seiner Ehegattin stand.

Der Bf hatte die Absicht, die streitgegenständliche Liegenschaft samt dem sich darauf befindlichen, auffälligen Hotelgebäude nach einer umfassenden Revitalisierung touristisch zu nutzen (umsatzsteuerpflichtige Beherbergung bzw Führung eines Hotelbetriebes). Vor diesem Hintergrund strebte er danach, die hierfür erforderlichen, nachfolgend angeführten behördlichen Bewilligungen zu erwirken.

Baubehördliche Bewilligung:

Mit Antrag vom 2.3.2009 suchte der Bf bei der Marktgemeinde ***O*** um die Erteilung einer Baubewilligung für den Umbau des bestehenden Hotelgebäudes mit Erweiterung an. Mit Schreiben des Bürgermeisters der Marktgemeinde ***O*** vom 23.9.2013 wurde der Bf darüber in Kenntnis gesetzt, dass dem geplanten Umbau mit Erweiterung nicht zugestimmt werde und lediglich eine Sanierung des Bestandes ohne Erweiterung vorstellbar sei. Mit Antrag vom 18.5.2015 suchte der Bf bei der Marktgemeinde ***O*** erneut um die Erteilung einer Baubewilligung an. Gegenstand dieses Antrages waren der Abbruch der bestehenden Sauna, die Durchführung von Zu- und Umbaumaßnahmen beim bestehenden Hotelgebäude sowie die Errichtung eines Hackgutlagers. Mit Bescheid vom 9.5.2016 erteilte der Bürgermeister der Marktgemeinde ***O*** die Baubewilligung. Mit Antrag vom 3.5.2017 suchte der Bf bei der Marktgemeinde ***O*** um die Abänderung des genannten Baubewilligungsbescheides vom 9.5.2016 an. Gegenstand dieses Antrages war eine Änderung der Raumhöhen sowie der Konstruktionsart der Decken und Wände, die Errichtung eines Versorgungsganges zwischen Hotelgebäude und Nebenanlage (Heizraum), eine Änderung des Einbringungsschachtes zum Heizraum sowie Änderungen betreffend die Heizungsanlage. Mit Bescheid vom 12.7.2017 bewilligte der Bürgermeister der Marktgemeinde ***O*** die beantragten Änderungen.

Gewerbebehördliche Bewilligung:

Mit Bescheid der Bezirkshauptmannschaft ***O*** vom 11.8.2015 wurde dem Bf die gewerbebehördliche Genehmigung für die Errichtung und den Betrieb der Betriebsanlage „Hotel ***X See***“ erteilt. Bewilligt wurde ein näher beschriebener Hotelbetrieb mit 46 Gästebetten. Mit weiterem Bescheid der Bezirkshauptmannschaft ***O*** vom 21.6.2017 wurden vom Bf beantragte Änderungsmaßnahmen betreffend die bereits bewilligte Betriebsanlage (ua hinsichtlich der Geschoßdecken) genehmigt.

Naturschutzbehördliche Bewilligung:

Aufgrund der Lage der streitgegenständlichen Liegenschaft in einem Natur- und Landschaftsschutzgebiet war in Zusammenhang mit dem gegenständlichen Hotelvorhaben auch eine naturschutzbehördliche Bewilligung erforderlich. Diese Bewilligung lag zum Zeitpunkt der Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft (Jänner 2018, dazu unten) noch nicht vor.

Wasserrechtliche Bewilligung für die Errichtung einer vollbiologischen Kleinkläranlage (Pflanzenkläranlage) zur Reinigung der Abwässer und Einleitung der gereinigten Wässer in den *X Bach***:**

Mit Bescheid der Bezirkshauptmannschaft ***O*** vom 18.5.2009 wurde dem Bf die wasserrechtliche Bewilligung für die Errichtung einer vollbiologischen Kleinkläranlage (Pflanzenkläranlage) zur Reinigung der anfallenden häuslichen Abwässer und Einleitung der gereinigten Wässer in den ***X Bach*** für 30 Einwohnerwerte (EW) erteilt. Die Dauer der Bewilligung (Wasserbenutzungsrecht) wurde mit 31.12.2019, längstens jedoch mit dem möglichen Anschluss an den öffentlichen Ortskanal begrenzt. Mit Bescheid vom 14.6.2017 änderte die Bezirkshauptmannschaft ***O*** den genannten Bewilligungsbescheid vom 18.5.2009 von 30 EW auf 49 EW ab. Die Dauer der Bewilligung (Wasserbenutzungsrecht) wurde mit 30.6.2027, längstens jedoch mit dem möglichen Anschluss an den öffentlichen Ortskanal begrenzt. In der Begründung des letztgenannten Bescheides wird seitens der Bezirkshauptmannschaft ***O*** darauf hingewiesen, dass die gegenständliche wasserrechtliche Bewilligung „mit der Bedingung erteilt [wird], dass kein Anschluss an einen öffentlichen Kanal möglich ist“, und es im Abwasserentsorgungsgebiet ***X*** nunmehr eine wasserrechtliche Bewilligung für die Abwasserentsorgung über eine zentrale Abwasserentsorgungsanlage gebe.

Wasserrechtliche Bewilligung für die Errichtung und den Betrieb einer Trinkwasseranlage zur Versorgung der streitgegenständlichen Liegenschaft mit Trink- und Nutzwasser:

Mit Bescheid der Bezirkshauptmannschaft ***O*** vom 12.5.2011 wurde dem Bf die wasserrechtliche Bewilligung für die Errichtung und den Betrieb der Trinkwasseranlage ***Alpengasthof X*** – Neufassung der ***Quelle*** – erteilt. Als Fertigstellungsfrist wurde der 30.12.2012 festgesetzt. Die Erneuerung der bestehenden Quelfassung war notwendig

geworden, weil die bestehende Quellfassung die Grenze der technischen Lebensdauer überschritten hatte und überdies unvollständig war (siehe Bescheidbegründung). Mit Bescheid vom 26.11.2015 verlängerte die Bezirkshauptmannschaft ***O*** die Fertigstellungsfrist bis zum 31.12.2017. Mit Bescheid vom 12.10.2017 verlängerte die Bezirkshauptmannschaft ***O*** die Fertigstellungsfrist bis zum 31.12.2020.

Um das Hotelvorhaben finanzieren zu können, begab sich der Bf auf die Suche nach einem Finanzierungspartner. Diese Suche blieb jedoch erfolglos, sodass das Hotelvorhaben vom Bf nicht realisiert werden konnte.

Mit Kaufvertrag vom 17.1.2018 verkauften der Bf und dessen Ehegattin ihren jeweiligen Hälfteanteil an der streitgegenständlichen Liegenschaft an die ***A GmbH***. Der Gesamtverkaufspreis belief sich auf 2.200.000,00 Euro. USt wurde nicht in Rechnung gestellt. Der Kaufvertrag lautet auszugsweise wie folgt:

„I. Vertragsvermögen

*Herr ***Bf*** und Frau ***Ehegattin Bf*** sind je zur Hälfte grundbücherliche Miteigentümer der Liegenschaft EZ ***EZ*** GB ***KG***, Bezirksgericht ***O*** – samt allen Baulichkeiten und rechtlichem Zubehör. Festgehalten wird, dass es sich hierbei um keinen laufenden Betrieb und somit um keinen Betriebsübergang handelt. Die vorbezeichnete Liegenschaft ist im Flächenwidmungsplan der Marktgemeinde ***O*** als Grünland ausgewiesen. Ein Grundbuchsauszug der vertragsgegenständlichen Liegenschaft ist diesem Vertrag als Beilage angeschlossen.*

(...)

II. Kaufvereinbarung

*Herr ***Bf*** und Frau ***Ehegattin Bf*** verkaufen hiermit und übergeben je zur Hälfte an die Firma ***A GmbH*** und diese kauft und übernimmt in ihr Eigentum die im Punkt I. dieses Vertrages näher bezeichnete Liegenschaft EZ ***EZ*** GB ***KG***, samt allen Rechten, Pflichten und Befugnissen, mit denen die Verkäufer diese Liegenschaft zu besitzen und zu benützen berechtigt sind, sowie samt allem erd-, mauer-, niet- und nagelfestem Zubehör um den beiderseits vereinbarten Gesamtkaufpreis von EURO 2.200.000,-- (EURO zwei Millionen zweihunderttausend).*

*Die Vertragsteile halten fest, dass zum Kaufgegenstand nicht nur das Objekt ***Adresse***, sondern vielmehr auch die Trinkwasserversorgungsanlage, die Kläranlage (bepflanztes Filterbeet), sowie die Stromversorgungsanlage (Kraftwerk-Ausleitungskraftwerk), die sich teilweise auf Drittgrund befinden, gehören und sich aus den beiliegenden Wasserbuchbescheiden (Beilagen ./1, ./2, ./3) ableiten, die einen integrierenden Bestandteil des Vertrages bilden.*

(...)

VII. Haftung

Die Vertragsparteien halten übereinstimmend fest, den Kaufgegenstand gemeinsam besichtigt zu haben und sich von seinem Zustand überzeugt zu haben.

Die Verkäufer haften für keine besonderen Eigenschaften, Ausmaß, Bauzustand oder Verwendbarkeit des Vertragsvermögens, sondern lediglich dafür, dass dieses frei von Geldlasten, Bestandrechten oder Reallasten ist.

Die Käuferin ist in ausdrücklicher Kenntnis aller Auflagen, die sich aus der Lage der Grundflächen im Natur- bzw. Landschaftsschutzgebiet ergeben.

Die Verkäufer sagen zu, dass hinsichtlich des Vertragsobjektes – mit Ausnahme des unten genannten Verfahrens – keine wie immer gearteten zivilrechtlichen Streitigkeiten, Bau- oder Verwaltungsverfahren anhängig sind.

*Seitens der Verkäufer wird darauf hingewiesen, dass hinsichtlich des naturschutzrechtlichen Verfahrens in Bezug auf die Baugenehmigung noch Ausgleichsmaßnahmen der Behörde vorzulegen sind. Die relevanten Unterlagen wurden der Käuferin zur Verfügung gestellt, die diese ausführlich geprüft hat. Derzeit ist von einem Betrag für die noch durchzuführenden Maßnahmen von ca. EURO 25.000,- auszugehen. Eine Haftung der Verkäufer wird hierfür ausdrücklich ausgeschlossen. Auf das im Auftrag der Naturschutzbehörde beizubringende positive naturschutzrechtliche Gutachten von Frau ***G*** wird hingewiesen.*

Der Käuferin wurden von den Verkäufern alle relevanten Unterlagen zum Vertragsobjekt in gebundener Form samt Inhaltsverzeichnis vor Unterfertigung des Kaufvertrages übergeben, die ausführlich von der Käuferin geprüft und für in Ordnung befunden wurden.

(...)

*Hinsichtlich des Kaufpreises wird festgehalten, dass dieses Vertragsobjekt wegen der Einzigartigkeit der Lage am ***X See*** seinen Wert erhält. Die Käuferin erklärt daher ausdrücklich, dass der gegenständliche Kaufpreis angemessen ist. Eine Anfechtung des gegenständlichen Vertrages wegen Irrtum und laesio enormis wird ausdrücklich ausgeschlossen.*

(...)

Auf der Südseite des Hauses befinden sich Reste der alten Pflanzenkläranlage samt technischer Einrichtung. Etwaige Entsorgungskosten diesbezüglich wären von der Käuferin zu tragen.

(...)

VIII. Trinkwasserversorgungsanlage, Kläranlage und Stromversorgungsanlage

Die Dienstbarkeiten des Wasserbezugs und der Wasserleitung für die Trinkwasserversorgungsanlage, sowie die Dienstbarkeit des Betriebes einer Kläranlage sowie einer Stromversorgungsanlage wurden im Grundbuch für die Vertragsliegenschaft nicht sichergestellt, sondern sind im Wasserbuch eingetragen.

Der Käuferin wurden alle den Verkäufern vorliegenden Unterlagen zur Verfügung gestellt. Die Käuferin hat Einsicht in diese Unterlagen genommen und diese ausführlich geprüft. Weiters wurde die Lage der Baulichkeiten und Anlagen vor Ort von der Käuferin eingehend besichtigt und geprüft. Eine Haftung der Verkäufer für die genannten Dienstbarkeiten wird ausgeschlossen.

*Hingewiesen wird darauf, dass durch die Marktgemeinde ***O*** im Jahr 2017 ein Kanal in die Nähe des Vertragsgrundstückes gegraben wurde. Es kann nicht ausgeschlossen werden, dass seitens der Behörde ein Anschluss an das Kanalnetz der Gemeinde angeordnet wird. Eine Haftung der Verkäufer für etwaige Anschlusskosten wird ausgeschlossen. Vor Errichtung der Pflanzenkläranlage wäre eine Anschlusspflicht an das Kanalnetz von der Käuferin zu überprüfen, um unnötige Kosten zu vermeiden.*

(...)“

Der Bf tätigte in den Jahren vor der Veräußerung verschiedenartige Aufwendungen in Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Liegenschaft. Diese Aufwendungen, hinsichtlich derer der Bf den Vorsteuerabzug in Anspruch nahm, stellen sich im Einzelnen wie folgt dar:

Aufwendungen für ein Kleinwasserkraftwerk zur Versorgung der streitgegenständlichen Liegenschaft mit Strom:

Die Stromversorgung der streitgegenständlichen Liegenschaft erfolgte ursprünglich durch ein im Jahr 1939 auf der Grundlage eines Bewilligungsbescheides des Landrates von ***Bundesland*** vom ***tt.mm.1939*** in Betrieb genommenes Kleinwasserkraftwerk. Um dieses Kleinwasserkraftwerk, das im Laufe der Jahre seine Funktionstüchtigkeit verloren hatte, wieder in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, ließ es der Bf in den Jahren 2008 bis 2011 rundum erneuern. Die dabei ergriffenen baulichen Maßnahmen (ua Betonarbeiten, Verlegung von Gussrohren, Verlegung von Erdkabeln, Installation einer neuen Wasserturbine samt Gehäuse etc) gleichen im Ergebnis einer Neuerrichtung. Die angefallenen Errichtungskosten beliefen sich auf **50.820,00 Euro netto (exkl USt)**, die darauf entfallenden, vom Bf geltend gemachten Vorsteuern betrugen **10.164,00 Euro**. An Kosten für bezogene Planungsleistungen in Zusammenhang mit dem Kleinwasserkraftwerk fielen überdies **13.166,00 Euro netto (exkl USt)** an, die darauf entfallenden, vom Bf geltend gemachten Vorsteuern machten **2.633,20 Euro** aus. Bis zur Veräußerung der streitgegenständlichen

Liegenschaft im Jänner 2018 ist eine Inbetriebnahme des Kleinwasserkraftwerkes nicht erfolgt. Die Stromversorgung der streitgegenständlichen Liegenschaft war zum Zeitpunkt ihrer Veräußerung (Jänner 2018) nur durch das Kleinwasserkraftwerk sichergestellt. Ein Anschluss an ein öffentliches Stromnetz bestand nicht.

Aufwendungen für substanzerhaltende Gebäudereparaturen sowie das Anbringen von Zäunen:

In den Jahren 2008 bis 2012 ergriff der Bf Reparaturmaßnahmen an dem sich auf der streitgegenständlichen Liegenschaft befindlichen, baufälligen Hotelgebäude. Die Reparaturmaßnahmen bestanden im Wesentlichen in notdürftigen Dachreparaturen sowie der Ergänzung tragender Balken samt Bauschuttbeseitigung. Der Bf nahm dabei Dienstleistungen (Reparaturleistungen) von Unternehmern in Anspruch bzw erwarb Gegenstände, die im Zuge der Reparaturmaßnahmen verbaut wurden. Die genannten Reparaturmaßnahmen dienten dazu, dem fortschreitenden Verfall der Bausubstanz entgegenzuwirken und so das Erlöschen der Punktwidmung abzuwenden. Die diesbezüglichen Kosten beliefen sich auf **10.473,00 Euro netto (exkl USt)**, die darauf entfallenden, vom Bf geltend gemachten Vorsteuern betrugen **2.094,60 Euro**. Darüber hinaus wurden auf der streitgegenständlichen Liegenschaft Zäune angebracht. Die diesbezüglichen Kosten machten **1.644,00 Euro netto (exkl USt)** aus, die darauf entfallenden, vom Bf geltend gemachten Vorsteuern betrugen **328,80 Euro**.

Aufwendungen in Zusammenhang mit der Erwirkung der wasserrechtlichen Bewilligung für die Pflanzenkläranlage sowie Aufwendungen für (Abwasser-)Leitungen für einen Vorfluter für Zwecke der behördlich bewilligten Pflanzenkläranlage:

Wie den obigen Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes zu entnehmen ist, bewilligte die Bezirkshauptmannschaft ***O*** mit Bescheid vom 18.5.2009 die Errichtung einer Pflanzenkläranlage zur Reinigung der auf der streitgegenständlichen Liegenschaft anfallenden häuslichen Abwässer und Einleitung der gereinigten Wässer in den ***X Bach***. In den Jahren 2012 bis 2014 ließ der Bf über eine Länge von rund 1,5 km bis 2 km (Abwasser-)Leitungen für einen Vorfluter für Zwecke der mit dem genannten Bescheid bewilligten Pflanzenkläranlage unterirdisch verlegen. Dabei wurden auch Betonfundamente gesetzt. Die Errichtungskosten beliefen sich auf **28.802,00 Euro netto (exkl USt)**, die darauf entfallenden, vom Bf geltend gemachten Vorsteuern betrugen **5.760,40 Euro**. Bis zur Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft im Jänner 2018 ist eine Inbetriebnahme dieser Konstruktion nicht erfolgt. Die Pflanzenkläranlage selbst wurde bis zur Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft im Jänner 2018 nicht errichtet. Neben den Kosten für die Errichtung der (Abwasser-)Leitungen samt Setzung von Betonfundamenten entstanden dem Bf Kosten für die Planung der Pflanzenkläranlage (der Einreichplan stammte vom Ingenieurbüro ***Y***; die dem Bf diesbezüglich entstandenen Kosten beliefen sich auf **1.273,00 Euro netto**

[exkl USt], die darauf entfallenden, vom Bf geltend gemachten Vorsteuern betrugen **254,60 Euro**).

Bei den genannten Errichtungs- und Planungskosten handelt es sich aus dem Blickwinkel des Zeitpunktes der Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft (Jänner 2018) um einen verlorenen Aufwand des Bf, weil die Bezirkshauptmannschaft *****O***** die wasserrechtliche Bewilligung vom 14.6.2017 betreffend die Pflanzenkläranlage samt Einleitung der gereinigten Abwässer in den *****X Bach***** (nur) mit der Bedingung erteilte, dass kein Anschluss an einen öffentlichen Kanal möglich ist, es im Abwasserentsorgungsgebiet *****X***** zu diesem Zeitpunkt bereits eine wasserrechtliche Bewilligung für die Abwasserentsorgung über eine zentrale Abwasserentsorgungsanlage gab, der öffentliche Kanal auf der Grundlage der letztgenannten Bewilligung zum Zeitpunkt der Veräußerung bereits gelegt war und § 16 Abs 3 Salzburger Bautechnikgesetz 2015, der im Baubewilligungsbescheid der Marktgemeinde *****O***** vom 12.7.2017 unter dem Punkt „Auflagen“ zitiert wird, eine Anschlusspflicht an den öffentlichen Kanal normiert.

Aufwendungen in Zusammenhang mit der Erwirkung der wasserrechtlichen Bewilligung für die Errichtung und den Betrieb einer Trinkwasseranlage:

Wie den obigen Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes zu entnehmen ist, bewilligte die Bezirkshauptmannschaft *****O***** mit Bescheid vom 12.5.2011 die Errichtung und den Betrieb einer Trinkwasseranlage zur Versorgung der streitgegenständlichen Liegenschaft mit Trink- und Nutzwasser. Die dem Bf diesbezüglich im Jahr 2008 entstandenen Planungskosten (Kosten für die Erstellung des Einreichplanes durch die *****Firma*****) beliefen sich auf **2.500,00 Euro netto (exkl USt)**, die darauf entfallenden, vom Bf geltend gemachten Vorsteuern machten **500,00 Euro** aus. Die bewilligte Trinkwasseranlage wurde bis zur Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft im Jänner 2018 nicht errichtet, sodass dem Bf insoweit keine (Errichtungs-)Kosten entstanden. Eine andere Möglichkeit der Versorgung der streitgegenständlichen Liegenschaft mit Trink- und Nutzwasser (etwa über ein öffentliches Wasserleitungsnetz) bestand zum Zeitpunkt ihrer Veräußerung nicht.

Aufwendungen in Zusammenhang mit der Erwirkung der baubehördlichen Bewilligung und der gewerbebehördlichen Bewilligung für das gegenständliche – nicht realisierte – Hotelvorhaben:

Wie den obigen Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes zu entnehmen ist, erwirkte der Bf eine baubehördliche Bewilligung und eine gewerbebehördliche Bewilligung für ein Hotelprojekt auf der streitgegenständlichen Liegenschaft, dessen Umsetzung an der Finanzierung scheiterte, was ihn in der Folge dazu bewog, die streitgegenständliche Liegenschaft im Jänner 2018 zu verkaufen. In Zusammenhang mit der Erwirkung dieser Bewilligungen fielen ebenfalls Planungs- und Beratungskosten an. Der Erwerber der streitgegenständlichen Liegenschaft verwarf die Planungen des Bf und suchte stattdessen auf

der Grundlage neuer Einreichpläne um neue behördliche Bewilligungen für ein wesentlich größeres Hotelprojekt (80 Gästebetten) an.

Aufwendungen in Zusammenhang mit der Einholung eines Bewirtschaftungskonzeptes für das gegenständliche – nicht realisierte – Hotelvorhaben:

Der Bf ließ im Jahr 2011 vom Tourismusberatungs-Unternehmen *****T***** ein Bewirtschaftungskonzept für das gegenständliche – nicht realisierte – Hotelvorhaben erstellen. Die dem Bf diesbezüglich entstandenen Kosten beliefen sich auf **3.000,00 Euro netto (exkl USt)**, die darauf entfallenden, vom Bf geltend gemachten Vorsteuern machten **600,00 Euro** aus.

Neben der eben beschriebenen Tätigkeit betreffend die streitgegenständliche Liegenschaft war der Bf im Laufe der Jahre auch anderweitig unternehmerisch tätig (Sonderanfertigung von Fenstern und Türen im Rahmen eines Einzelunternehmens in einer Halle in *****Adresse*****).

2. Beweiswürdigung:

Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde (bzw das Bundesfinanzgericht) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl zB VwGH 31.5.2017, Ro 2014/13/0025; siehe auch *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 167 Rz 8, mwN).

Die festgestellte Historie von der Anschaffung der streitgegenständlichen Liegenschaft im Jahr 2001 über die Erlangung der behördlichen Bewilligungen bis hin zur im Jänner 2018 erfolgten Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft beruht auf den Ausführungen der Verfahrensparteien (insbesondere in der Beschwerde [OZ 1] und der Beschwerdeentscheidung [OZ 5]) sowie den einschlägigen aktenkundigen Unterlagen (Schreiben des Bürgermeisters der Marktgemeinde *****O***** vom 23.9.2013 [OZ 1, S 17], Baubewilligungsbescheid des Bürgermeisters der Marktgemeinde *****O***** vom 9.5.2016 [OZ 37], Baubewilligungsbescheid des Bürgermeisters der Marktgemeinde *****O***** vom 12.7.2017 [OZ 1, S 2-7], gewerbebehördlicher Bewilligungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft *****O***** vom 11.8.2015 [OZ 67], gewerbebehördlicher Bewilligungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft *****O***** vom 21.6.2017 [OZ 1, S 8-16], wasserrechtlicher

Bewilligungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft ***O*** vom 18.5.2009 betreffend die Abwasseranlage [OZ 66], wasserrechtlicher Bewilligungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft ***O*** vom 14.6.2017 betreffend die Abwasseranlage [OZ 65], wasserrechtlicher Bewilligungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft ***O*** vom 12.5.2011 betreffend die Trinkwasseranlage [OZ 70], wasserrechtlicher Bewilligungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft ***O*** vom 26.11.2015 betreffend die Trinkwasseranlage [OZ 73], wasserrechtlicher Bewilligungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft ***O*** vom 12.10.2017 betreffend die Trinkwasseranlage [OZ 74], Liegenschafts Kaufvertrag vom 17.1.2018 [OZ 27], Gedächtnisprotokoll des Bf zum Verkaufsvorgang [OZ 39]).

Die Feststellung, dass die Stromversorgung der streitgegenständlichen Liegenschaft ursprünglich durch ein im Jahr 1939 aufgrund eines behördlichen Bewilligungsbescheides vom ***tt.mm.1939*** in Betrieb genommenes Kleinwasserkraftwerk erfolgte, beruht auf dem Auszug aus dem Wasserbuch des Landes ***Bundesland***, der dem aktenkundigen Liegenschafts Kaufvertrag vom 17.1.2018 (OZ 27) beiliegt. Dass dieses Kleinwasserkraftwerk im Laufe der Jahre seine Funktionstüchtigkeit verloren hatte und vom Bf wieder in einen betriebsbereiten Zustand versetzt wurde, ergibt sich aus dessen niederschriftlich festgehaltenen Aussagen im Zuge des am 22.3.2022 abgehaltenen Erörterungstermines. So gab der Bf zu Protokoll, „*dass das Kraftwerk in einen betriebsbereiten Zustand versetzt wurde*“ (OZ 98). Dass die dabei in den Jahren 2008 bis 2011 ergriffenen baulichen Maßnahmen einer Neuerrichtung des Kleinwasserkraftwerkes glichen, ergibt sich aus der aktenkundigen, mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung des Bf (OZ 48), aus welcher der Umfang der ergriffenen baulichen Maßnahmen ersichtlich ist (ua Betonarbeiten, Verlegung von Gussrohren, Verlegung von Erdkabeln, Installation einer neuen Wasserturbine samt Gehäuse etc), sowie der aktenkundigen Schlussrechnung der Firma ***Firma*** vom 20.3.2009 (OZ 18), in deren Leistungsbeschreibung ausdrücklich von der „*Herstellung eines Kleinkraftwerkes (Wasserturbinen) für Inselbetrieb*“ mit den wesentlichen Bestandteilen Wasserturbine, Synchrongenerator, Gehäuse, Düse, Magnetregelung, Drucksonde und Servomotor die Rede ist.

Die in Zusammenhang mit dem Kleinwasserkraftwerk angefallenen Sanierungs- bzw Errichtungskosten sind in der mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung des Bf (OZ 48) – Spalte „Reparaturkosten Kraftwerk ***X***“ – mit 44.220,00 Euro netto, verteilt auf die Jahre 2008 bis 2011, ausgewiesen. Dazu ist ergänzend Folgendes zu bemerken: Mit der oben genannten Schlussrechnung vom 20.3.2009 betreffend die Wasserturbine (OZ 18) wurde dem Bf ein Betrag von 9.900,00 Euro netto in Rechnung gestellt. Dieser Betrag resultierte laut besagter Schlussrechnung daraus, dass das Gesamtentgelt 16.500,00 Euro netto ausmachte und der Bf im Jahr 2008 bereits eine Anzahlung in Höhe von 6.600,00 Euro netto geleistet hatte (16.500,00 Euro netto abzüglich 6.600,00 Euro netto = 9.900,00 Euro netto). Die mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierte Aufstellung des Bf (OZ 48) ist diesbezüglich insofern unvollständig, als darin nur der Schlussrechnungsbetrag von 9.900,00

Euro netto (Jahr 2009, Nr 70) und nicht auch der Anzahlungsbetrag von 6.600,00 Euro netto ausgewiesen ist. Damit konfrontiert räumte der Bf im Zuge des am 22.3.2022 abgehaltenen Erörterungstermines ein, dass dies übersehen worden sein dürfte (OZ 98). Das Bundesfinanzgericht geht vor diesem Hintergrund davon aus, dass sich die mit dem Kleinwasserkraftwerk zusammenhängenden Sanierungs- bzw Errichtungskosten nicht auf 44.220,00 Euro netto, sondern – unter Berücksichtigung des oben genannten Betrages von 6.600,00 Euro netto – auf 50.820,00 Euro netto belaufen und die darauf entfallenden, vom Bf geltend gemachten Vorsteuern 10.164,00 Euro betragen.

Die Feststellungen betreffend die dem Bf in Zusammenhang mit dem Kleinwasserkraftwerk entstandenen Planungskosten in Höhe von 13.166,00 Euro netto beruhen auf Folgendem: In Spalte 1 („Planungsleistungen/Gebühren ***X***“) der mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung des Bf (OZ 48) sind die mit der streitgegenständlichen Liegenschaft zusammenhängenden Planungskosten aufgelistet. Mit Schreiben vom 1.12.2025 (OZ 75) hielt das Bundesfinanzgericht dem Bf vor, es gehe davon aus, dass es sich bei den in dieser Aufstellung genannten Positionen „Planungskost.“ (Jahr 2007, Nr 5), „Planung“ (Jahr 2008, Nr 32), „trakt planung“ (Jahr 2008, Nr 33), „Höhenplan“ (Jahr 2009, Nr 2), „Einreichpl.“ (Jahr 2009, Nr 70), „RA ***RA***“ (Jahr 2009, Nr 500) und „Architekt“ (Jahr 2010, Nr 3) um Planungs- und Beratungskosten in Zusammenhang mit dem seinerzeitigen baubehördlichen Bewilligungsverfahren handle. Im E-Mail vom 14.12.2025 (OZ 80) hielt der Bf dazu fest, dass die Positionen Planungskosten und Höhenplanung in Zusammenhang mit der Reparatur des Kraftwerkes gestanden seien. Dies erscheint insofern (chronologisch) plausibel, als die Position „Planungskost.“ (Jahr 2007, Nr 5), die 12.357,00 Euro netto ausmacht, das Jahr 2007 betraf und damit den in den Jahren 2008 bis 2011 gesetzten Sanierungs- bzw Errichtungsmaßnahmen in Zusammenhang mit der Erneuerung des Kraftwerkes zeitlich vorgelagert war. Auch vom Finanzamt wurde dazu nichts Anderslautendes vorgebracht. Das Bundesfinanzgericht nimmt es vor diesem Hintergrund als erwiesen an, dass die Positionen „Planungskost.“ in Höhe von 12.357,00 Euro netto (Jahr 2007, Nr 5) und „Höhenplan“ in Höhe von 809,00 Euro netto (Jahr 2009, Nr 2) die Planung der Kraftwerkserneuerung betrafen. Die genannten Planungskosten machen somit in Summe 13.166,00 Euro netto aus, woraus sich die diesbezüglich vom Bf geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von 2.633,20 Euro ableiten.

Wenn das Finanzamt in seiner Beschwerdeentscheidung davon ausgeht, dass bis einschließlich 2009 Vorsteuern in Zusammenhang mit dem Kleinwasserkraftwerk in Höhe von 18.278,39 Euro angefallen seien, und dazu darauf verweist, dass für die Errichtung des Kleinwasserkraftwerkes bis zum 31.12.2009 Herstellungskosten in Höhe von 91.391,96 Euro aktiviert worden seien, so bezieht es sich dabei augenscheinlich auf das aktenkundige Anlagenverzeichnis des Jahres 2009 (OZ 20, S 8), in dem sich der letztgenannte Betrag wiederfindet. Dass dieser im genannten Anlagenverzeichnis angeführte Betrag vollumfänglich dem Kleinwasserkraftwerk zuzuordnen wäre, lässt sich aus den dort ausgewiesenen Daten nicht ableiten. Für Aufklärung sorgt insoweit die oben erwähnte, erst im

verwaltungsgerichtlichen Verfahren vorgelegte, mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierte Aufstellung des Bf (OZ 48), der das Finanzamt im weiteren Verfahrensverlauf nicht entgegengetreten ist.

Die Feststellung, dass das Kleinwasserkraftwerk bis zu der im Jänner 2018 erfolgten Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft nicht in Betrieb genommen wurde, wurde vom Bf im Zuge des am 22.3.2022 abgehaltenen Erörterungstermines ausdrücklich bestätigt (OZ 98).

Zum Vorbringen des steuerlichen Vertreters des Bf im Schreiben vom 12.7.2024 (OZ 57), die streitgegenständliche Liegenschaft sei nach einer im Jahr 2015 erfolgten Erweiterung des öffentlichen Stromnetzes an eben dieses Stromnetz angeschlossen worden, was dazu geführt habe, dass der Betrieb des Kleinwasserkraftwerkes wirtschaftlich nicht mehr sinnvoll gewesen wäre und die Kosten des Kleinwasserkraftwerkes folglich als „verlorener Aufwand“ zu qualifizieren seien, ist Folgendes zu bemerken: Dieses im Schreiben vom 12.7.2024 (OZ 57) erstmals erstattete, nicht belegte bzw nicht konkretisierte Vorbringen des steuerlichen Vertreters des Bf findet keine Deckung im Akt. Weder in den baubehördlichen Bewilligungsbescheiden vom 9.5.2016 (OZ 37) und 12.7.2017 (OZ 1, S 2-7) noch in den gewerbebehördlichen Bewilligungsbescheiden vom 11.8.2015 (OZ 67) und 21.6.2017 (OZ 1, S 8-16) ist von einem Anschluss der streitgegenständlichen Liegenschaft an ein öffentliches Stromnetz die Rede. Im baubehördlichen Bewilligungsbescheid vom 9.5.2016 (OZ 37) wird hinsichtlich der Stromversorgung der streitgegenständlichen Liegenschaft nur auf das Kleinwasserkraftwerk sowie ein vom Bf geplantes Notstromaggregat eingegangen. Im baubehördlichen Bewilligungsbescheid vom 12.7.2017 (OZ 1, S 2-7) wird unter der Überschrift „Wasser- und Energieversorgung sowie Abwasserbeseitigung“ ebenfalls ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Energieversorgung der streitgegenständlichen Liegenschaft durch das Kleinwasserkraftwerk erfolge. Auch der Liegenschafts Kaufvertrag vom 17.1.2018 [OZ 27] nimmt in keinsten Weise auf das vom steuerlichen Vertreter des Bf im Schreiben vom 12.7.2024 (OZ 57) Gesagte Bezug, sondern ist darin ebenfalls nur vom Kleinwasserkraftwerk die Rede. In dem am 22.3.2022 abgehaltenen Erörterungstermin, dessen Gegenstand ua das Kleinwasserkraftwerk war, ging der Bf mit keinem Wort auf einen Anschluss der streitgegenständlichen Liegenschaft an ein öffentliches Stromnetz ein (OZ 98). Vor diesem Hintergrund beurteilt das Bundesfinanzgericht das im Schreiben vom 12.7.2024 (OZ 57) erstmals erstattete, nicht belegte bzw nicht konkretisierte Vorbringen des steuerlichen Vertreters des Bf als unsubstantiierte Zweckbehauptung. Dasselbe gilt für das – ebenfalls nicht belegte bzw nicht konkretisierte – Vorbringen des Bf im E-Mail vom 14.12.2025 (OZ 80), die Arbeiten betreffend das Kraftwerk seien obsolet geworden, weil mit dem Kanal auch der Stromanschluss mitgelegt worden sei. Das Bundesfinanzgericht nimmt es unter Berücksichtigung aller oben angeführten Umstände als erwiesen an, dass die Stromversorgung der streitgegenständlichen Liegenschaft zum Zeitpunkt ihrer Veräußerung (Jänner 2018) nur durch das Kleinwasserkraftwerk sichergestellt war.

Die Feststellung, dass seitens des Bf Reparaturmaßnahmen an dem sich auf der streitgegenständlichen Liegenschaft stehenden, baufälligen Hotelgebäude in Form von notdürftigen Dachreparaturen und der Ergänzung tragender Balken ergriffen wurden, beruht ua auf den diesbezüglichen Schilderungen des Bf in dem an seinen steuerlichen Vertreter gerichteten, aktenkundigen E-Mail vom 31.10.2019 (OZ 9). Dem genannten E-Mail des Bf ist überdies zu entnehmen, dass mit den Reparaturmaßnahmen das Ziel verfolgt wurde, den Verfall der Bausubstanz – und so das Erlöschen der Punktwidmung – abzuwenden. Dass auf der streitgegenständlichen Liegenschaft Zäune angebracht wurden, ergibt sich aus der mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung des Bf (OZ 48), wo von „Bauholz Zaun“ und „Weidezaun“ die Rede ist (dazu gleich unten). Der Zeitraum, auf den sich die Reparaturmaßnahmen erstreckten (2008 bis 2012), ist ebenfalls der genannten Aufstellung (Spalte „Erhaltungskosten Haus ***X***“) zu entnehmen.

Zu den in Zusammenhang mit den genannten Reparaturmaßnahmen angefallenen Kosten ist Folgendes zu bemerken: In der mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung des Bf (OZ 48) ist in jener Spalte, die die Überschrift „Erhaltungskosten Haus ***X***“ trägt, der – sich auf rund 40 Kostenpositionen verteilende – Gesamtbetrag von 13.520,00 Euro netto ausgewiesen. Diesen Kostenpositionen ist zu entnehmen, dass der Bf zum Teil Dienstleistungen (Reparaturleistungen) anderer Unternehmer in Anspruch nahm (zB „***Firma*** Instandh.“) und zum Teil Gegenstände erwarb, die im Zuge der Reparaturmaßnahmen verbaut wurden (zB „***Firma*** Holz“, „Bolzen“, „Pfostenträger“, „Gewindestange“ oder „Distanzrohr“). Unter den rund 40 Kostenpositionen befinden sich folgende Kostenpositionen, denen offenkundig keine unmittelbar das Gebäude betreffenden Reparaturmaßnahmen (in Form von in Anspruch genommenen Dienstleistungen [Reparaturleistungen] bzw erworbenen und in der Folge verbauten Gegenständen) zugrundeliegen: „Bauholz Zaun“ (Jahr 2008, Nr 26, Kosten 1.364,00 Euro netto), „Grassamen“ (Jahr 2009, Nr 21, Kosten 291,00 Euro netto), „PE Säcke“ (Jahr 2009, Nr 23, Kosten 16,00 Euro netto), „Weidezaun“ (Jahr 2009, Nr 24, Kosten 280,00 Euro netto), „Daueräsung“ (Jahr 2009, Nr 28, Kosten 156,00 Euro netto), „Rep. Motormä.“ (Jahr 2009, Nr 46, Kosten 327,00 Euro netto), „Transport“ (Jahr 2009, Nr 47, Kosten 607,00 Euro netto) und „Baueimer“ (Jahr 2011, Nr 34, Kosten 6,00 Euro netto). Zieht man die auf die genannten Kostenpositionen entfallenden Beträge von den Gesamtkosten in Höhe von 13.520,00 Euro netto ab, verbleibt ein Betrag von 10.473,00 Euro netto. Das Bundesfinanzgericht nimmt es als erwiesen an, dass es sich beim letztgenannten Betrag, dem ua die Kostenpositionen „***Firma*** Holz“, „Bolzen“, „Pfostenträger“, „Beton“, „Mörtel“, „Bauschutt“, „***Firma*** Instandh.“ oder „Distanzrohr“ zugrundeliegen, um jene Kosten handelt, die unmittelbar auf die das Gebäude betreffenden Reparaturmaßnahmen (in Form von notdürftigen Dachreparaturen sowie der Ergänzung tragender Balken samt Bauschuttbeseitigung) entfielen, woraus sich vom Bf geltend gemachte Vorsteuern in Höhe von 2.094,60 Euro ableiten. Die Kosten für das Anbringen von Zäunen auf der streitgegenständlichen Liegenschaft in Höhe von 1.644,00 Euro netto (und die

darauf entfallenden Vorsteuern in Höhe von 328,80 Euro) ergeben sich aus den beiden Kostenpositionen „Bauholz Zaun“ (Jahr 2008, Nr 26, Kosten 1.364,00 Euro netto) und „Weidezaun“ (Jahr 2009, Nr 24, Kosten 280,00 Euro netto). In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass der Bf vom Bundesfinanzgericht mit Vorhaltsschreiben vom 14.6.2024 (OZ 52) aufgefordert wurde, die geltend gemachten Vorsteuerbeträge um kurze Leistungsbeschreibungen zu ergänzen (siehe Punkt 2. des genannten Vorhaltsschreibens), andernfalls das Bundesfinanzgericht für Zwecke einer allfälligen Vorsteuerberichtigung von der mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung (OZ 48) ausgehen werde. Dieser Aufforderung leistete der Bf nicht Folge. Er kam insoweit seiner Mitwirkungspflicht nicht nach. Das Bundesfinanzgericht sah sich daher dazu veranlasst, hinsichtlich der angeführten Kosten (betreffend die Reparaturmaßnahmen bzw die angebrachten Zäune) in der eben beschriebenen Weise vorzugehen.

Die Feststellungen betreffend die in den Jahren 2012 bis 2014 erfolgte unterirdische Verlegung von (Abwasser-)Leitungen über eine Länge von rund 1,5 km bis 2 km (samt Setzung von Betonfundamenten) für einen Vorfluter für Zwecke der Pflanzenkläranlage beruhen auf den vom Finanzamt unwidersprochen gebliebenen, glaubhaften Ausführungen des Bf im Zuge des am 22.3.2022 abgehaltenen Erörterungstermines (OZ 98). Die Höhe der diesbezüglich angefallenen Kosten ist der mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung des Bf (OZ 48), der das Finanzamt nicht entgegengetreten ist, zu entnehmen. Daraus leiten sich die vom Bf geltend gemachten Vorsteuern ab. Dass bis zur Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft im Jänner 2018 keine Inbetriebnahme der beschriebenen Konstruktion ([Abwasser-]Leitungen samt Betonfundamenten) erfolgte, ergibt sich schon daraus, dass – wie Punkt VIII. des Liegenschafts Kaufvertrages vom 17.1.2018 (OZ 27) einerseits und den Ausführungen des steuerlichen Vertreters des Bf im Vorlageantrag (OZ 7) andererseits zu entnehmen ist – die Pflanzenkläranlage selbst, die notwendige Voraussetzung für den Einsatz der beschriebenen Konstruktion ist, bis zur Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft nicht errichtet wurde. Die dem Bf im Zuge der Erwirkung der behördlichen Bewilligung für die Pflanzenkläranlage entstandenen Planungskosten (Kosten für die Erstellung eines Einreichplanes durch das Ingenieurbüro ***Y*** in Höhe von 1.273,00 Euro netto) beruhen auf der mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung des Bf (OZ 48), in welcher die Position „***Y***“ zweimal ausgewiesen ist (Jahr 2008, Nr 5 mit 1.000,00 Euro netto; Jahr 2009, Nr 66 mit 273,00 Euro netto), in Zusammenschau mit dem Bewilligungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft ***O*** vom 18.5.2009 (OZ 66), in dessen Spruch auf das Einreichprojekt des Ingenieurbüros ***Y*** Bezug genommen wird. Im E-Mail vom 14.12.2025 (OZ 80) wurden diese Planungskosten vom Bf bestätigt. Damit konfrontiert wurde vom Finanzamt nichts Anderslautendes vorgebracht.

Dass es sich bei jenen Kosten, die in Zusammenhang mit der Planung der – nicht realisierten – Pflanzenkläranlage sowie der Errichtung der (Abwasser-)Leitungen, die ausschließlich der Pflanzenkläranlage gedient hätten, anfielen, um verlorene Aufwendungen handelt, ergibt sich

aus Folgendem: In der Begründung des Bescheides der Bezirkshauptmannschaft ***O*** vom 14.6.2017 betreffend die unter der Bedingung, dass kein Anschluss an einen öffentlichen Kanal möglich ist, erteilte Bewilligung der Pflanzenkläranlage (OZ 65) heißt es, dass es im Abwasserentsorgungsgebiet ***X*** nunmehr eine wasserrechtliche Bewilligung für die Abwasserentsorgung über eine zentrale Abwasserentsorgungsanlage gebe. In der in besagtem Bescheid wiedergegebenen Stellungnahme (Befund und Gutachten) des wasserbautechnischen Amtssachverständigen (***AS***) vom 30.6.2016 wird diesbezüglich darauf hingewiesen, dass zwischenzeitlich eine Abwasserpumpleitung zum öffentlichen Kanal nach ***Ort*** wasserrechtlich bewilligt worden sei. In der im Baubewilligungsbescheid des Bürgermeisters der Marktgemeinde ***O*** vom 9.5.2016 (OZ 37) zitierten Stellungnahme desselben wasserbautechnischen Amtssachverständigen wird darauf hingewiesen, dass Teil des Projektes „Abwasserpumpleitung“ ein nach Norden bis ins Grundstück des Hotels ***X See*** reichender Strang sei, über welchen das Hotel ***X See*** an den öffentlichen Kanal angeschlossen werden könne. Im letztgenannten Bescheid wird unter dem Punkt „Auflagen“ die (mit 30.6.2016 außer Kraft getretene) Bestimmung des § 34 Abs 3 Salzburger Bautechnikgesetz 1976 zitiert, wonach die Abwässer, wo für deren Ableitung eine gemeindeeigene Kanalisationsanlage besteht, über Hauskanäle dorthin einzuleiten sind. Zudem wird unter dem Punkt „Auflagen“ darauf verwiesen, dass bei Vorhandensein der öffentlichen Kanalisationsanlage der Marktgemeinde ***O*** ein Abnahmebefund des Bauunternehmens über die ordnungsgemäße Ausführung des Hauskanalanschlusses beizubringen ist. Im Baubewilligungsbescheid des Bürgermeisters der Marktgemeinde ***O*** vom 12.7.2017 (OZ 1, S 2-7) wird unter dem Punkt „Auflagen“ die (mit 1.7.2016 in Kraft getretene) Bestimmung des § 16 Abs 3 Salzburger Bautechnikgesetz 2015 wörtlich wiedergegeben, wonach die Abwässer, wo für deren Ableitung eine gemeindeeigene Kanalisationsanlage besteht, über Hauskanäle dorthin einzuleiten sind. Im Liegenschafts Kaufvertrag vom 17.1.2018 (OZ 27) heißt es diesbezüglich unter Punkt VIII., „*dass durch die Marktgemeinde ***O*** im Jahr 2017 ein Kanal in die Nähe des Vertragsgrundstückes gegraben wurde.*“ In einem in der Tageszeitung ***Tageszeitung 1*** am ***tt.mm.2018*** anlässlich der gegenständlichen Liegenschaftstransaktion veröffentlichten Presseartikel, in dem auch der damalige Bürgermeister der Marktgemeinde ***O*** zitiert wird, heißt es ebenfalls, dass ***Zitat Presseartikel*** (***Homepage-Abfrage***; abgefragt am 20.4.2026 [OZ 100]). Dieselben Ausführungen finden sich in einem in der Tageszeitung ***Tageszeitung 2*** am ***tt.mm.2018*** anlässlich der gegenständlichen Liegenschaftstransaktion veröffentlichten Presseartikel (***Homepage-Abfrage***; abgefragt am 20.4.2026 [OZ 101]). Vor diesem Hintergrund sind die seitens des Finanzamtes unwidersprochen gebliebenen Ausführungen des Bf im Zuge des am 22.3.2022 abgehaltenen Erörterungstermines, wonach die (Abwasser-)Leitungen für den Vorfluter für Zwecke der – nicht realisierten – Pflanzenkläranlage eine nicht mehr brauchbare Investition seien (OZ 98), nachvollziehbar. Das Bundesfinanzgericht gelangt vor diesem Hintergrund zu dem Schluss, dass es sich bei jenen Kosten, die in Zusammenhang mit der Planung der – nicht

realisierten – Pflanzenkläranlage sowie der Errichtung der (Abwasser-)Leitungen, die ausschließlich der Pflanzenkläranlage gedient hätten, anfielen, in Anbetracht der obigen Ausführungen zur Errichtung der öffentlichen Kanalisationsanlage, verbunden mit der in § 16 Abs 3 Salzburger Bautechnikgesetz 2015 normierten Anschlusspflicht, um verlorene Aufwendungen handelt.

Die dem Bf im Zuge der Erwirkung der behördlichen Bewilligung für die Errichtung und den Betrieb einer Trinkwasseranlage entstandenen Planungskosten (Kosten für die Erstellung des Einreichplanes durch die ***Firma*** in Höhe von 2.500,00 Euro netto, woraus sich Vorsteuern in Höhe von 500,00 Euro ableiten) beruhen auf der mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung des Bf (OZ 48), in welcher die Position „Planung ***Firma***“ (Jahr 2008, Nr 23) mit dem genannten Betrag ausgewiesen ist, in Zusammenschau mit dem Bewilligungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft ***O*** vom 12.5.2011 (OZ 70), in dessen Spruch auf das Einreichprojekt der ***Firma*** vom 28.8.2008 Bezug genommen wird. Im E-Mail vom 14.12.2025 (OZ 80) wurden diese Planungskosten vom Bf bestätigt. Damit konfrontiert wurde vom Finanzamt nichts Anderslautendes vorgebracht.

Die Feststellung, dass die behördlich bewilligte Trinkwasseranlage bis zur Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft im Jänner 2018 nicht errichtet wurde und dem Bf daher insoweit keine Errichtungskosten entstanden, gründet sich auf die glaubhaften Ausführungen des Bf im Zuge des am 22.3.2022 abgehaltenen Erörterungstermines (OZ 98). Bestätigung findet dies im Bescheid der Bezirkshauptmannschaft ***O*** vom 12.10.2017 (OZ 74), in welchem die Bewilligung der Verlängerung der Fertigstellungsfrist bis zum 31.12.2020 damit begründet wurde, dass die Quellneufassung erst im Zuge des Hotelbaues erfolgen werde.

Dass zum Zeitpunkt der Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft (Jänner 2018) eine andere Möglichkeit der Trink- und Nutzwasserversorgung (etwa über ein öffentliches Wasserleitungsnetz) bestanden hätte, ist den aktenkundigen Unterlagen nicht zu entnehmen. Weder in den wasserrechtlichen, gewerbebehördlichen und baubehördlichen Bewilligungsbescheiden noch im Liegenschafts Kaufvertrag vom 17.1.2018 (OZ 27) finden sich diesbezüglich Anhaltspunkte. Wenn der Bf im E-Mail vom 14.12.2025 (OZ 80) betreffend die Trinkwasserversorgung von einem „Kanal mit Anschlußverpflichtung“ spricht, so schenkt das Bundesfinanzgericht diesem im genannten E-Mail erstmals erstatteten, nicht belegten bzw nicht konkretisierten Vorbringen vor dem Hintergrund des vorhin Gesagten keinen Glauben.

Die dem Bf in Zusammenhang mit der Erstellung eines Bewirtschaftungskonzeptes durch das Tourismusberatungs-Unternehmen ***T*** entstandenen Kosten in Höhe von 3.000,00 Euro netto gründen sich auf die mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierte Aufstellung des Bf (OZ 48), in welcher die Position „***T***“ (Jahr 2011) mit dem genannten Betrag ausgewiesen ist. Im E-Mail vom 14.12.2025 (OZ 80) wurden diese Planungskosten vom Bf bestätigt. Damit konfrontiert wurde vom Finanzamt nichts Anderslautendes vorgebracht.

Dass dem Bf Planungs- und Beratungskosten auch in Zusammenhang mit der Erwirkung der baubehördlichen und der gewerbebehördlichen Bewilligung für das – nicht realisierte – Hotelvorhaben entstanden, ergibt sich ua aus der mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung des Bf (OZ 48).

Dass zum Zeitpunkt der Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft (Jänner 2018) die aufgrund der Lage der streitgegenständlichen Liegenschaft im Natur- und Landschaftsschutzgebiet erforderliche naturschutzbehördliche Bewilligung (noch) nicht vorlag, ergibt sich ua aus Punkt VII. des Liegenschaftskaufvertrages vom 17.1.2018 (OZ 27).

Dass der Erwerber der streitgegenständlichen Liegenschaft die Planungen des Bf verwarf und stattdessen auf der Grundlage neuer Einreichpläne um neue behördliche Bewilligungen für ein wesentlich größeres Hotelprojekt (80 Gästebetten) ansuchte, ergibt sich aus den seitens des Finanzamtes unwidersprochen gebliebenen Ausführungen des Bf im E-Mail vom 14.12.2025 (OZ 80).

Die Feststellung, dass der Bf neben der eben beschriebenen Tätigkeit betreffend die streitgegenständliche Liegenschaft im Laufe der Jahre auch anderweitig unternehmerisch tätig war (Sonderanfertigung von Fenstern und Türen im Rahmen eines Einzelunternehmens in einer Halle in ***Adresse***), beruht ua auf den Ausführungen des Bf in dem an seinen steuerlichen Vertreter gerichteten E-Mail vom 31.10.2019 (OZ 9) und ist unstrittig.

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass sich das Bundesfinanzgericht, wie den vorstehenden Ausführungen zu entnehmen ist, hinsichtlich der dem Bf in Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Liegenschaft entstandenen Kosten samt den darauf entfallenden Vorsteuern maßgeblich auf die vom Bf im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren vorgelegte, mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierte Aufstellung betreffend die Jahre 2007 bis 2014 (OZ 48) stützte, in welcher nachvollziehbar zwischen den Kostenpositionen Planungsleistungen/Gebühren, Vorfluter ([Abwasser-]Leitungen), Kraftwerk und Reparaturkosten Gebäude differenziert wird. Zusätzlich sind darin die Spalten „laufender Aufwand Betrieb ***Adresse***“ und „Reparatur Halle ***Adresse***“ mit entsprechenden Kostenaufschlüsselungen enthalten. Ein Abgleich mit den vom Finanzamt im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren beigebrachten Vorsteueraufstellungen des Bf betreffend die Zeiträume 11/2008 und 1/2009 (OZ 46) hat ergeben, dass sich die in den letztgenannten Vorsteueraufstellungen angeführten Beträge (betreffend Druckrohre und Zubehör, Absperrschieber, Dichtringe, Erdkabel und Zubehör, Honorar für Vermessung) auch in der mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung finden, was für die zahlenmäßige Plausibilität der gegenständlichen Aufstellung spricht. Für die Plausibilität der mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung spricht ferner ein Abgleich mit dem aktenkundigen Vorsteuerdetail aus der Buchhaltung des Bf des Jahres 2014 („Vorsteuern in KZ 060 betreffend Gebäude“) (OZ 25), in welchem Vorsteuern in Höhe von

5.440,04 Euro ausgewiesen sind (diese Vorsteuern wurden vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid und in der Beschwerdeentscheidung als mit der streitgegenständlichen Liegenschaft in Zusammenhang stehende Vorsteuern gewertet). Die im genannten Vorsteuerdetail aufgelisteten Positionen „***Firma*** Re f. ***X***“, „***Firma*** Baggerarbeiten“, „RE Beton 2012“ und „WB Beton 2012“ sind in der mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung als mit der Errichtung der (Abwasser-)Leitungen für den Vorfluter für Zwecke der Pflanzenkläranlage in Zusammenhang stehende Aufwendungen ausgewiesen. Die im genannten Vorsteuerdetail weiters aufgelisteten Aufwendungen betreffen dem jeweiligen Buchungstext zufolge ua die Positionen „Parkett“, „Fliesen“, „Estrich“, „Badewanne“, „Sanitärbedarf“, „Elektroarbeiten“, „Schotter“ und „Kies“. Diese Aufwendungen sind in der mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung nicht als in Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Liegenschaft stehende Aufwendungen ausgewiesen, sondern in der dortigen – zusätzlichen – Spalte „Reparatur Halle ***Adresse***“ angeführt. Im aktenkundigen E-Mail des Bf an seinen steuerlichen Vertreter vom 31.10.2019 (OZ 9) ging der Bf auf die umfassende Sanierung der Halle in ***Adresse*** (samt Einrichtung einer Wohnung) und deren anschließende Vermietung ein, womit für das Bundesfinanzgericht glaubhaft dargetan ist, dass diese Aufwendungen nicht die streitgegenständliche Liegenschaft betrafen. Dies auch vor dem Hintergrund, dass das auf der streitgegenständlichen Liegenschaft stehende Gebäude unstrittig nur zum Zweck der Substanzerhaltung repariert wurde (dazu bereits oben) und Estricharbeiten, Fliesen- und Parkettverlegung sowie der Einbau von Sanitäranlagen von den Reparaturmaßnahmen nicht erfasst waren. Damit ist es auch nachvollziehbar, dass die genannten Aufwendungen in der mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung nicht als mit der streitgegenständlichen Liegenschaft in Zusammenhang stehende Aufwendungen ausgewiesen sind. Dass Aufwendungen, die mit den übrigen – nicht die streitgegenständliche Liegenschaft betreffenden – unternehmerischen Tätigkeiten des Bf in Zusammenhang standen (Betrieb ***Adresse***, Halle ***Adresse***), zum Teil fälschlicherweise auf dem Buchhaltungskonto „710 Baukosten ***X***“ verbucht wurden, räumte der Bf im Zuge des am 22.3.2022 abgehaltenen Erörterungstermin selbst ein (OZ 98). Für eine Aufklärung der diesbezüglichen betraglichen Verhältnisse sorgt auch in diesem Punkt die mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierte Aufstellung in Zusammenschau mit dem Anlagenverzeichnis (Buchhaltungskonto „710 Baukosten ***X***“) des Jahres 2009 (OZ 20, S 8) sowie dem Anlagenverzeichnis (Buchhaltungskonto „710 Baukosten ***X***“) des Jahres 2013 (OZ 15). So decken sich die in der mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung jahresweise ausgewiesenen, wie oben beschrieben nach „Projekten“ (Kraftwerk, Vorfluter [Abwasser-]Leitungen, Reparatur Halle ***Adresse*** etc) gegliederten Aufwendungen betragsmäßig weitestgehend mit den in den genannten Anlagenverzeichnissen jahresweise ausgewiesenen Beträgen. Auch das Finanzamt, dem seitens des Bundesfinanzgerichtes mehrfach die Gelegenheit eingeräumt wurde, zu der mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung Stellung zu beziehen (Erörterungstermin vom 22.3.2022 [OZ 98],

Vorhaltsschreiben vom 15.7.2024 [OZ 58], Vorhaltsschreiben vom 16.3.2026 [OZ 84]), ist der genannten Aufstellung nicht entgegengetreten.

Was die Jahre 2015 bis 2017 anbelangt, so brachte der Bf wiederholt vor, dass in diesen Jahren keine weiteren Aufwendungen in Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Liegenschaft angefallen seien, was insofern plausibel erscheint, als das Kleinwasserkraftwerk bereits in den Jahren davor fertiggestellt worden war (die Wasserturbine sowie weitere Komponenten wurden der aktenkundigen Rechnung vom 20.3.2009 [OZ 18] zufolge bereits in den Jahren 2008/2009 installiert). Auch die (Abwasser-)Leitungen für den Vorfluter für Zwecke der Pflanzenkläranlage wurden nach den glaubhaften Ausführungen des Bf im Zuge des am 22.3.2022 abgehaltenen Erörterungstermines bereits in den Jahren 2012 bis 2014 verlegt, sodass es auch diesbezüglich plausibel erscheint, dass in den Jahren 2015 bis 2017 keine weiteren Aufwendungen angefallen sind. Der steuerliche Vertreter des Bf brachte mit Schreiben vom 12.7.2024 (OZ 57) überdies Vorsteuerdetails aus der Buchhaltung des Bf der Jahre 2016 und 2017 sowie die Gewinn- und Verlustrechnung des Bf des Jahres 2015 bei und wies darauf hin, dass die in den genannten Jahren geltend gemachten Vorsteuern den Gewerbebetrieb des Bf (und nicht die streitgegenständliche Liegenschaft) betroffen hätten. Damit konfrontiert brachte auch das Finanzamt, das die vom Bf in den Jahren 2015 bis 2017 in Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Liegenschaft geltend gemachten Vorsteuern – ohne nähere Begründung – mit 12.000,00 Euro geschätzt hatte (siehe Beschwerdevorentscheidung), nichts Anderslautendes vor.

Dass sich die in der mit „Baukosten Aufschlüsselung ***X***“ titulierten Aufstellung des Bf (OZ 48) angeführten Beträge als Nettobeträge (exkl USt) verstehen, ergibt sich aus einem Abgleich mit den Vorsteueraufstellungen des Bf betreffend die Zeiträume 11/2008 und 1/2009 (OZ 46) sowie dem Vorsteuerdetail aus der Buchhaltung des Bf des Jahres 2014 („Vorsteuern in KZ 060 betreffend Gebäude“) (OZ 25). Von den Verfahrensparteien wurde diesbezüglich nichts Anderslautendes vorgebracht. Dementsprechend wurden aus den Nettobeträgen die festgestellten Vorsteuerbeträge (20%) abgeleitet.

Unter Zugrundelegung dieser Umstände gelangte das Bundesfinanzgericht zu den unter Punkt II.1. (Festgestellter Sachverhalt) festgestellten Beträgen an Aufwendungen samt den darauf entfallenden Vorsteuern.

3. Rechtliche Beurteilung:

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung):

Allgemeines zur Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs 10 und 11 UStG 1994:

Gemäß § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs 1 Z 1 UStG 1994 fallenden Umsätzen die Lieferungen von Grundstücken steuerfrei.

Aus den Bestimmungen des § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG 1994 iVm § 12 Abs 3 Z 1 und 2 UStG 1994 resultiert eine so genannte unechte – zum Verlust des Vorsteuerabzuges führende – Steuerbefreiung der Grundstücksumsätze. Durch die in § 6 Abs 2 UStG 1994 geschaffene Option ist es dem Steuerpflichtigen allerdings möglich, solche Umsätze trotzdem als steuerpflichtig zu behandeln und dadurch die Berechtigung zum Vorsteuerabzug zu erlangen (vgl etwa VwGH 23.11.2016, Ra 2014/15/0044).

Für den Vorsteuerabzug sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Leistung maßgeblich. Sind in diesem Zeitpunkt die Voraussetzungen erfüllt, kann der Vorsteuerabzug in voller Höhe vorgenommen werden. Fallen die Voraussetzungen nachträglich weg, so berührt dies grundsätzlich nicht den vorgenommenen Vorsteuerabzug (vgl VwGH 30.9.2009, 2008/13/0174; VwGH 18.12.2017, Ra 2016/15/0084; VwGH 23.11.2022, Ro 2021/15/0017).

Allerdings kann nach den Bestimmungen des § 12 Abs 10 und 11 UStG 1994 eine Änderung der Verhältnisse, die für den Vorsteuerabzug maßgeblich waren, nach den dort geregelten Voraussetzungen und innerhalb der dort angeführten Fristen zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzuges führen. Sowohl § 12 Abs 10 UStG 1994 als auch § 12 Abs 11 UStG 1994 verweisen auf § 12 Abs 3 UStG 1994 und zeigen damit auf, dass die Änderung der „Verhältnisse“ in einer Änderung der Verwendung von Vorleistungen zur Ausführung der in § 12 Abs 3 Z 1 bis 4 UStG 1994 genannten Umsätze gelegen sein muss (vgl VwGH 18.12.2017, Ra 2016/15/0084; VwGH 23.11.2022, Ro 2021/15/0017).

§ 12 Abs 10 und 11 UStG 1994 in der für den Beschwerdefall maßgeblichen Fassung BGBl I 117/2016 lauten wie folgt:

„(10) Ändern sich bei einem Gegenstand, den der Unternehmer in seinem Unternehmen als Anlagevermögen verwendet oder nutzt, in den auf das Jahr der erstmaligen Verwendung folgenden vier Kalenderjahren die Verhältnisse, die im Kalenderjahr der erstmaligen Verwendung für den Vorsteuerabzug maßgebend waren (Abs. 3), so ist für jedes Jahr der Änderung ein Ausgleich durch eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges durchzuführen.

Dies gilt sinngemäß für Vorsteuerbeträge, die auf nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten, aktivierungspflichtige Aufwendungen oder bei Gebäuden auch auf Kosten von Großreparaturen entfallen, wobei der Berichtigungszeitraum vom Beginn des Kalenderjahres an zu laufen beginnt, das dem Jahr folgt, in dem die diesen Kosten und Aufwendungen zugrunde liegenden Leistungen im Zusammenhang mit dem Anlagevermögen erstmals in Verwendung genommen worden sind.

Bei Grundstücken (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) tritt an die Stelle des Zeitraumes von vier Kalenderjahren ein solcher von neunzehn Kalenderjahren.

Bei der Berichtigung, die jeweils für das Jahr der Änderung zu erfolgen hat, ist für jedes Jahr der Änderung von einem Fünftel, bei Grundstücken (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) von einem Zwanzigstel der gesamten auf den Gegenstand, die Aufwendungen oder die Kosten entfallenden Vorsteuer auszugehen; im Falle der Lieferung ist die Berichtigung für den restlichen Berichtigungszeitraum spätestens in der letzten Voranmeldung des Veranlagungszeitraumes vorzunehmen, in dem die Lieferung erfolgte.

(Anm.: Abs. 10a aufgehoben durch BGBl. I Nr. 22/2012)

(11) Ändern sich bei einem Gegenstand, den der Unternehmer für sein Unternehmen hergestellt oder erworben hat oder bei sonstigen Leistungen, die für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, die Voraussetzungen, die für den Vorsteuerabzug maßgebend waren (Abs. 3), so ist, sofern nicht Abs. 10 zur Anwendung gelangt, eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung eingetreten ist.“

Voraussetzung für eine Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs 10 UStG 1994 ist, dass der Unternehmer den Gegenstand bereits als Anlagevermögen verwendet oder genutzt hat. Eine Verwendung oder Nutzung im Unternehmen muss auch für die im zweiten Satz des § 12 Abs 10 UStG 1994 angesprochenen nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, aktivierungspflichtigen Aufwendungen und Großreparaturen gegeben sein, um darauf die Bestimmung über die Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs 10 UStG 1994 zur Anwendung bringen zu können (vgl etwa VwGH 24.11.2004, 2000/13/0041).

Demgegenüber betrifft die Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs 11 UStG 1994, die im Gegensatz zur Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs 10 UStG 1994 unbefristet und ohne Aliquotierung zu erfolgen hat (vgl etwa *Ruppe/Achatz*, UStG⁶ § 12 Tz 324), Gegenstände, die nicht als Anlagevermögen verwendet werden (dh nicht dazu bestimmt sind, dauernd dem Unternehmen zu dienen), sowie Gegenstände, die zwar zur Verwendung als Anlagevermögen bestimmt waren, als solches aber nie bzw noch nicht verwendet wurden (vgl etwa *Ruppe/Achatz*, UStG⁶ § 12 Tz 324). Die Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs 11 UStG 1994 bezieht sich überdies auf sonstige Leistungen, die für das Unternehmen ausgeführt worden sind.

Die vom steuerlichen Vertreter des Bf im Zuge des am 22.3.2022 abgehaltenen Erörterungstermines vertretene Rechtsansicht, die Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994 erfordere „das Entstehen eines Wirtschaftsgutes, das auch selbständig verwertbar

ist“, findet keine Deckung im Gesetz, zumal § 12 Abs 11 UStG 1994 eine Vorsteuerberichtigung sowohl für „Gegenstände“ als auch für „sonstige Leistungen“ vorsieht.

Nach hA führen Vorsteuern aus einem verlorenen Aufwand, der nicht zur Werterhöhung des Gegenstandes geführt hat und auch sonst bei einer Veräußerung nicht abgegolten wird, nicht zu einer Berichtigung nach § 12 Abs 11 UStG 1994. Für betriebliche Fehlinvestitionen allein kann der Vorsteuerabzug nicht im Wege einer Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs 11 UStG 1994 im Nachhinein aberkannt werden (vgl *Ruppe/Achatz*, UStG⁶ § 12 Tz 325; siehe auch VwGH 24.11.2004, 2000/13/0041; VwGH 20.4.2006, 2006/15/0020). Welche Vorsteuern zu berichtigen sind, ist im Einzelfall anhand der wirtschaftlichen Verhältnisse einerseits sowie des Zweckes der Vorschrift andererseits zu entscheiden. Maßstab muss sein, ob es sich um Vorsteuern für Leistungen handelt, die im Zeitpunkt der Änderung der Verhältnisse für das Unternehmen noch von Bedeutung sind (vgl *Ruppe/Achatz*, UStG⁶ § 12 Tz 310, mwN).

Die vom Bf in den Jahren vor der Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft getätigten Aufwendungen (betreffend das Kleinwasserkraftwerk, die Reparaturen am baufälligen Hotelgebäude, die [Abwasser-]Leitungen, die Erwirkung der behördlichen Bewilligungen etc) erfolgten allesamt im Hinblick auf die beabsichtigte (umsatzsteuerpflichtige) Beherbergung bzw Führung eines Hotelbetriebes auf der streitgegenständlichen Liegenschaft. Vor diesem Hintergrund wurden die vom Bf diesbezüglich geltend gemachten Vorsteuern vom Finanzamt seinerzeit zu Recht anerkannt. Da es im Jänner 2018 zur unecht steuerfreien Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft kam (von der Option zur Steuerpflicht gemäß § 6 Abs 2 UStG 1994 wurde nicht Gebrauch gemacht), sind die genannten, vom Bf unter Inanspruchnahme des Vorsteuerabzuges getätigten Aufwendungen im Lichte des Vorsteuerberichtigungs-Regimes wie folgt zu beurteilen:

Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994 betreffend das Kleinwasserkraftwerk:

Das vom Bf in den Jahren 2008 bis 2011 unter Inanspruchnahme des Vorsteuerabzuges rundum erneuerte Kleinwasserkraftwerk zur Versorgung der streitgegenständlichen Liegenschaft mit Strom war ausdrücklich Gegenstand des Liegenschafts Kaufvertrages vom 17.1.2018 (siehe Punkt II. des Liegenschafts Kaufvertrages).

Die in § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG 1994 für Grundstückslieferungen vorgesehene unechte Steuerbefreiung erstreckt sich auch auf das Kleinwasserkraftwerk. Denn gemäß Art 13b lit b Durchführungsverordnung (EU) 282/2011 idF 1042/2013 gilt für Zwecke der Anwendung der MwStSyst-RL 2006/112/EG – und damit auch für Zwecke der Anwendung des § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG 1994 – als Grundstück ua *„jedes mit oder in dem Boden über oder unter dem Meeresspiegel befestigte Gebäude oder jedes derartige Bauwerk, das nicht leicht abgebaut oder bewegt werden kann“*, wozu auch ein Kraftwerk zählt (vgl etwa *Ecker in Melhardt/Tumpel*, UStG³ § 3a Rz 144c; *Ecker in Ecker/Epply/Rößler/Schwab*, MwSt-Kommentar § 3a Rz 313/2 [56. Lfg 2018]; zur Relevanz der Grundstücksdefinition des Art 13b VO [EU] 282/2011 idF

1042/2013 für Zwecke des § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG 1994 vgl etwa *Rattinger in Melhardt/Tumpel*, UStG³ § 6 Rz 285, mwN). Damit ist auch das Kleinwasserkraftwerk, das schon aufgrund der im Zuge seiner Errichtung durchgeführten Betonarbeiten nicht leicht abgebaut oder bewegt werden kann, vom Grundstücksbegriff iSd zitierten Bestimmung umfasst. Selbst wenn dies zu verneinen wäre, fände die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG 1994 dennoch Anwendung, zumal es sich bei der Lieferung des Kleinwasserkraftwerkes im Zuge der Liegenschaftsveräußerung im Jänner 2018 um eine das umsatzsteuerliche Schicksal der Hauptleistung (Lieferung der streitgegenständlichen Liegenschaft) teilende unselbständige Nebenleistung handelt, deren Zweck sich darin erschöpft, die streitgegenständliche Liegenschaft mit Strom zu versorgen.

Mit der unecht steuerfreien Veräußerung im Jänner 2018 trat hinsichtlich des unter Inanspruchnahme des Vorsteuerabzuges rundum erneuerten Kleinwasserkraftwerkes eine Änderung der Verhältnisse iSd Vorsteuerberichtigungs-Regimes ein.

Wenn der Bf darauf verweist, dass es sich bei den mit dem Kleinwasserkraftwerk in Zusammenhang stehenden Kosten um einen erfolglosen Aufwand gehandelt habe, so überzeugt dies schon deshalb nicht, weil das Kleinwasserkraftwerk, das die Stromversorgung der streitgegenständlichen Liegenschaft sicherstellte, ausdrücklich Gegenstand des Liegenschafts Kaufvertrages vom 17.1.2018 war (siehe Punkt II. des Liegenschafts Kaufvertrages). Darin kommt unzweifelhaft zum Ausdruck, dass das Kleinwasserkraftwerk bzw die diesem zugrundeliegenden Errichtungs- und Planungskosten zum Zeitpunkt der Änderung der Verhältnisse von (wesentlicher) Bedeutung waren. Von einer Fehlinvestition iSd oben zitierten Judikatur und Literatur kann unter diesen Umständen keine Rede sein.

Da das Kleinwasserkraftwerk bis zur Veräußerung im Jänner 2018 nicht in Betrieb genommen, dh im Unternehmen des Bf nicht verwendet oder genutzt wurde, liegt kein Anwendungsfall des § 12 Abs 10 UStG 1994 vor, sondern hat im Jahr 2018 eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994 ohne Aliquotierung zu erfolgen. Dies betrifft sowohl die Errichtungskosten (50.820,00 Euro netto; darauf entfallende Vorsteuern 10.164,00 Euro) als auch die Planungskosten (13.166,00 Euro netto; darauf entfallende Vorsteuern 2.633,20 Euro). Die das Kleinwasserkraftwerk betreffende (negative) Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994 beträgt daher **12.797,20 Euro**.

Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994 betreffend die Gebäudereparaturen zur Substanzerhaltung sowie die angebrachten Zäune:

Mit der unecht steuerfreien Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft im Jänner 2018 trat hinsichtlich der in den Jahren 2008 bis 2012 unter Inanspruchnahme des Vorsteuerabzuges durchgeführten substanzerhaltenden Reparaturmaßnahmen an dem sich auf der streitgegenständlichen Liegenschaft befindlichen, baufälligen Hotelgebäude

(insbesondere Dachreparaturen und Ergänzung tragender Balken samt Bauschuttbeseitigung) eine Änderung der Verhältnisse iSd Vorsteuerberichtigungs-Regimes ein.

Dem Einwand des Bf, hinsichtlich dieser Reparaturmaßnahmen habe eine Vorsteuerberichtigung zu unterbleiben, weil es sich dabei um einen verlorenen Aufwand gehandelt habe, ist nicht zu folgen. So wies der Bf in einem an seinen steuerlichen Vertreter gerichteten E-Mail vom 31.10.2019 (OZ 9) darauf hin, dass ohne die durchgeführten Reparaturmaßnahmen die Gefahr bestanden hätte, „*dass das Bauwerk zusammenfällt und damit auch die Punktwidmung erlischt.*“ Damit bringt der Bf schon selbst zum Ausdruck, dass die Nichtdurchführung der Reparaturmaßnahmen am baufälligen Hotelgebäude weitreichende Konsequenzen (bis hin zu einem ins Gewicht fallenden Wertverlust aufgrund des Wegfalls der Punktwidmung) gehabt hätte. Vor diesem Hintergrund ist in den Reparaturmaßnahmen kein verlorener, sondern vielmehr ein für die Werthaltigkeit der streitgegenständlichen Liegenschaft maßgeblicher Aufwand zu erblicken. Bestätigung findet dies überdies darin, dass das Hotelgebäude im Kaufvertrag vom 17.1.2018 ausdrücklich als Teil des Kaufgegenstandes genannt ist („Objekt ***Adresse***“; siehe Punkt II. des Liegenschaftskaufvertrages).

Da das in den Jahren 2008 bis 2012 reparierte – und so vor dem Zusammenfall bewahrte – Hotelgebäude bis zur Veräußerung im Jahr 2018 nicht in Betrieb genommen, dh im Unternehmen des Bf nicht verwendet oder genutzt wurde, liegt kein Anwendungsfall des § 12 Abs 10 UStG 1994 vor, sondern hat im Jahr 2018 eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994 ohne Aliquotierung zu erfolgen. Die die Reparaturmaßnahmen betreffende negative Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994 beträgt **2.094,60 Euro**.

Eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994 hat auch im Hinblick auf die auf der streitgegenständlichen Liegenschaft angebrachten Zäune zu erfolgen, zumal diese als Bestandteil der streitgegenständlichen Liegenschaft ebenfalls vom Veräußerungsgeschäft im Jänner 2018 (Änderung der Verhältnisse) erfasst waren. Die diesbezügliche negative Vorsteuerberichtigung beläuft sich auf **328,80 Euro**.

Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994 betreffend die in Zusammenhang mit der Erwirkung der behördlichen Bewilligung für die Errichtung und den Betrieb einer Trinkwasseranlage stehenden Planungskosten:

Wie den Ausführungen des erkennenden Gerichtes unter Punkt II.1. (Festgestellter Sachverhalt) zu entnehmen ist, erwirkte der Bf eine behördliche Bewilligung für die Errichtung und den Betrieb einer Trinkwasseranlage zur Versorgung der streitgegenständlichen Liegenschaft mit Trink- und Nutzwasser. Die dem Bf diesbezüglich entstandenen Planungskosten (Kosten für die Erstellung des Einreichplanes durch die ***Firma***) beliefen sich auf 2.500,00 Euro netto.

Unter Punkt II. des Liegenschafts Kaufvertrages vom 17.1.2018, der eine Beschreibung des Kaufgegenstandes enthält, ist die Trinkwasserversorgungsanlage ausdrücklich angeführt. In dem einen integrierenden Bestandteil des Liegenschafts Kaufvertrages vom 17.1.2018 bildenden Auszug aus dem Wasserbuch des Landes ***Bundesland*** ist die gegenständliche wasserrechtliche Bewilligung der Bezirkshauptmannschaft ***O*** vom 12.5.2011 ausdrücklich genannt. Zwar wurde die behördlich bewilligte Trinkwasseranlage bis zur Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft im Jänner 2018 nicht errichtet (erneuert). Der Umstand, dass die Möglichkeit der Errichtung einer Trinkwasseranlage (dh die Möglichkeit der Versorgung der streitgegenständlichen Liegenschaft mit Trink- und Nutzwasser) aufgrund der gegenständlichen behördlichen Bewilligung zum Zeitpunkt der Liegenschaftsveräußerung rechtlich abgesichert war, ist jedoch bereits für sich als werterhöhender Faktor im Hinblick auf die streitgegenständliche Liegenschaft zu werten. Die der gegenständlichen behördlichen Bewilligung zugrundeliegenden Planungskosten des Bf stellen demnach keinen verlorenen Aufwand dar, sondern kommt ihnen vor dem Hintergrund des Gesagten eine werterhöhende Wirkung zu.

Mit der unecht steuerfreien Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft im Jänner 2018 trat hinsichtlich dieser Planungskosten eine Änderung der Verhältnisse iSd Vorsteuerberichtigungs-Regimes ein. Die diesbezüglich vom Bf geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von **500,00 Euro** führen demnach im Jahr 2018 zu einer (negativen) Berichtigung gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994.

Keine Vorsteuerberichtigung betreffend die in Zusammenhang mit der – nicht realisierten – Pflanzenkläranlage angefallenen Kosten:

Wie den Ausführungen des erkennenden Gerichtes unter Punkt II.1. (Festgestellter Sachverhalt) zu entnehmen ist, ließ der Bf in den Jahren 2012 bis 2014 unter Inanspruchnahme des Vorsteuerabzuges (Abwasser-)Leitungen für einen Vorfluter für Zwecke der mit Bescheid der Bezirkshauptmannschaft ***O*** vom 18.5.2009 bewilligten Pflanzenkläranlage unterirdisch verlegen sowie die dazu erforderlichen Betonfundamente setzen. Diese Leitungskonstruktion wurde bis zur Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft im Jänner 2018 nicht in Betrieb genommen, weil die Pflanzenkläranlage selbst, die notwendige Voraussetzung für den Einsatz der beschriebenen Konstruktion ist, nicht errichtet wurde. Neben den Kosten für die Errichtung der (Abwasser-)Leitungen samt Setzung von Betonfundamenten entstanden dem Bf Kosten für die Planung der Pflanzenkläranlage (der diesbezügliche Einreichplan stammte vom Ingenieurbüro ***Y***).

Wie den Ausführungen des erkennenden Gerichtes unter Punkt II.1. (Festgestellter Sachverhalt) weiters zu entnehmen ist, handelt es sich bei den genannten Planungs- und Errichtungskosten aus dem Blickwinkel des Zeitpunktes der Veräußerung der streitgegenständlichen Liegenschaft (Jänner 2018) um einen verlorenen Aufwand (siehe dazu

ergänzend auch die diesbezüglichen Ausführungen des erkennenden Gerichtes unter Punkt II.2. [Beweiswürdigung]).

Wie bereits oben dargelegt wurde, führen Vorsteuern aus einem verlorenen Aufwand, der nicht zur Werterhöhung des Gegenstandes geführt hat und auch sonst bei einer Veräußerung nicht abgegolten wird, nicht zu einer Berichtigung nach § 12 Abs 11 UStG 1994. Für betriebliche Fehlinvestitionen allein kann der Vorsteuerabzug nicht im Wege einer Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs 11 UStG 1994 im Nachhinein aberkannt werden (vgl. *Ruppe/Achatz*, UStG⁶ § 12 Tz 325, mwN).

Da die genannten Planungs- und Errichtungskosten weder zu einer Werterhöhung der streitgegenständlichen Liegenschaft führten noch sonst im Zuge der Liegenschaftsveräußerung im Jänner 2018 abgegolten wurden, führen die vom Bf diesbezüglich geltend gemachten Vorsteuern zu keiner Berichtigung gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994 (wenn unter Punkt II. des Liegenschafts Kaufvertrages vom 17.1.2018 von der „*Kläranlage [bepflanztes Filterbeet]*“ die Rede ist, so ist damit augenscheinlich die alte, nicht mehr funktionstaugliche Anlage mit einer Vorreinigung über eine Filtersackanlage und Pflanzenbeeten als Hauptreinigungsstufe gemeint [vgl. die diesbezüglichen Ausführungen der Bezirkshauptmannschaft ***O*** in der Begründung des Bescheides vom 18.5.2009 betreffend die Bewilligung der Pflanzenkläranlage; siehe auch den einen integrierenden Bestandteil des Liegenschafts Kaufvertrages vom 17.1.2018 bildenden Auszug aus dem Wasserbuch des Landes ***Bundesland***, wo von einer „*Kläranlage – bepflanztes Filterbeet*“ mit dem Status „*besteht*“ die Rede ist, sowie Punkt VII. des Liegenschafts Kaufvertrages vom 17.1.2018, wo auf die „*Reste der alten Pflanzenkläranlage samt technischer Einrichtung*“ Bezug genommen wird).

Keine Vorsteuerberichtigung betreffend die in Zusammenhang mit der Erwirkung der baubehördlichen Bewilligung und der gewerbebehördlichen Bewilligung angefallenen Planungs- und Beratungskosten:

Wie den Ausführungen des erkennenden Gerichtes unter Punkt II.1. (Festgestellter Sachverhalt) zu entnehmen ist, erwirkte der Bf eine baubehördliche Bewilligung und eine gewerbebehördliche Bewilligung für ein Hotelprojekt auf der streitgegenständlichen Liegenschaft, dessen Umsetzung an der Finanzierung scheiterte, was ihn in der Folge dazu bewog, die streitgegenständliche Liegenschaft im Jänner 2018 zu verkaufen.

Dem Liegenschafts Kaufvertrag vom 17.1.2018 ist nicht zu entnehmen, dass die beiden genannten behördlichen Bewilligungen (bzw. die diesen zugrundeliegenden Planungs- und Beratungskosten des Bf) bei der Festlegung der Höhe des Kaufpreises eine Rolle gespielt hätten, dh. abgegolten worden wären. So finden die beiden genannten behördlichen Bewilligungen unter Punkt II. des Liegenschafts Kaufvertrages, der eine Beschreibung des Kaufgegenstandes enthält, keine gesonderte Erwähnung. Unter Punkt VII. des Liegenschafts Kaufvertrages heißt es: „*Hinsichtlich des Kaufpreises wird festgehalten, dass*

*dieses Vertragsobjekt wegen der Einzigartigkeit der Lage am ***X See*** seinen Wert erhält.“*
 Unter Punkt VII. des Liegenschafts Kaufvertrages wird weiters festgehalten, dass die Verkäufer
*„für keine besonderen Eigenschaften, Ausmaß, Bauzustand oder Verwendbarkeit des
 Vertragsvermögens, sondern lediglich dafür [haften], dass dieses frei von Geldlasten,
 Bestandrechten oder Reallasten ist.“*

Ein Indiz dafür, dass den beiden genannten behördlichen Bewilligungen (bzw den diesen zugrundeliegenden Planungs- und Beratungskosten des Bf) bei der Festlegung der Höhe des Kaufpreises im Zuge des Abschlusses des Liegenschafts Kaufvertrages vom 17.1.2018 keine Bedeutung beigemessen wurde, ist auch darin zu erblicken, dass der Erwerber der streitgegenständlichen Liegenschaft um neue behördliche Bewilligungen auf der Grundlage neuer Einreichpläne für ein wesentlich größeres Hotelprojekt (80 Gästebetten) ansuchte.

Auch sonst ist nicht ersichtlich, dass die beiden genannten, vom Bf erwirkten behördlichen Bewilligungen (bzw die diesen zugrundeliegenden Planungs- und Beratungskosten des Bf) den Wert der streitgegenständlichen Liegenschaft erhöht hätten.

Dementsprechend gab der Finanzamtsvertreter im Zuge des am 22.3.2022 abgehaltenen Erörterungstermines zu Protokoll, dass hinsichtlich der mit der Erwirkung der beiden genannten behördlichen Bewilligungen zusammenhängenden Planungs- und Beratungskosten ein erfolgloser Aufwand des Bf vorliege, der zu keiner Vorsteuerberichtigung führe.

Auch das Bundesfinanzgericht vertritt vor dem Hintergrund des Gesagten die Auffassung, dass die betreffenden Planungs- und Beratungskosten als erfolgloser Aufwand zu qualifizieren sind, der weder eine Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs 10 UStG 1994 noch eine solche nach § 12 Abs 11 UStG 1994 nach sich zieht (vgl sinngemäß auch VwGH 24.11.2004, 2000/13/0041; weiters VwGH 20.4.2006, 2006/15/0020).

Keine Vorsteuerberichtigung betreffend die Kosten für ein Bewirtschaftungskonzept:

Was die dem Bf entstandenen Kosten für die Erstellung eines Bewirtschaftungskonzeptes in Zusammenhang mit dem gegenständlichen – nicht realisierten – Hotelvorhaben auf der streitgegenständlichen Liegenschaft anbelangt (siehe dazu die Ausführungen des erkennenden Gerichtes unter Punkt II.1. [Festgestellter Sachverhalt]), so handelt es sich auch bei dieser bezogenen Planungs- bzw Beratungsleistung – angesichts des nicht realisierten Hotelvorhabens – um einen verlorenen Aufwand, der zu keiner Werterhöhung der streitgegenständlichen Liegenschaft führte und auch nicht Gegenstand der im Jänner 2018 erfolgten Liegenschaftsveräußerung war (vgl sinngemäß VwGH 24.11.2004, 2000/13/0041; VwGH 20.4.2006, 2006/15/0020). Die vom Bf diesbezüglich geltend gemachten Vorsteuern führen weder zu einer Berichtigung nach § 12 Abs 10 UStG 1994 noch zu einer solchen nach § 12 Abs 11 UStG 1994.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass sich die im Jahr 2018 vorzunehmende negative Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs 11 UStG 1994 auf **15.720,60 Euro** beläuft.

Zu berichtigende Vorsteuern iZm dem Kleinwasserkraftwerk (siehe im Detail oben)	12.797,20 Euro
Zu berichtigende Vorsteuern iZm den substanzerhaltenden Gebäudereparaturen sowie den angebrachten Zäunen (siehe im Detail oben)	2.423,40 Euro
Zu berichtigende Vorsteuern iZm der Erwirkung der behördlichen Bewilligung für die Errichtung und den Betrieb einer Trinkwasseranlage zur Trink- und Nutzwasserversorgung (siehe im Detail oben)	500,00 Euro
Gesamt	15.720,60 Euro

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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.

Mit der vorliegenden Entscheidung folgt das Bundesfinanzgericht der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die Voraussetzungen für die Revisionszulassung sind demnach nicht erfüllt.

Graz, am 29. April 2026