

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke als Vorsitzenden, die Richterin Mag. Gertraud Hausherr als beisitzende Richterin, Stv. Kammerdirektor Ing. Mag. Dr. Martin Jilch als fachkundigen Laienrichter und Edeltraud Müller-Kogler als fachkundige Laienrichterin, über die als Beschwerde weitergeltende Berufung des ***[VN1]*** ***[NN1]***, ***[Adresse_Bf]***, vertreten durch LBG Wirtschaftstreuhand Beratungs GmbH, 3580 Horn, Josef Kirchner-Gasse 5, vom 10. 12. 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln, 2020 Hollabrunn, Babogasse 9, vom 21. 11. 2012 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2010 und 2011, alle zur Steuernummer 22 078/4***, nach der am 5. 12. 2018 am Bundesfinanzgericht in Wien über Antrag der Partei (§ 78 BAO i. V. m. § 274 Abs. 1 Z 1 BAO) am Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln in Hollabrunn in Anwesenheit des Beschwerdeführers, von Ing. Mag. Roland Weber und Dipl.-Ing. Christoph Hofstätter für die steuerliche Vertretung sowie von Fachexpertin Hofrätin Mag. Alexandra Graf für das Finanzamt abgehaltenen mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch der angefochtenen Bescheide bleibt unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Regelbesteuerungsoption

Der Berufungswerber (Bw) und spätere Beschwerdeführer (Bf) ***[VN1]*** ***[NN1]*** ist Landwirt.

Am 3. 12. 2010 erklärte er gegenüber dem Finanzamt, ab dem Kalenderjahr 2010 die Besteuerung seiner Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes vornehmen zu wollen und gemäß § 22 Abs. 6 UStG 1994 auf die Anwendung der Pauschalierung für land- und forstwirtschaftliche Betriebe zu verzichten.

Gleichzeitig verzichtete der Bf ab dem Kalenderjahr 2010 gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994.

Außenprüfung

Beim Bf ***[VN1]*** ***[NN1]*** fand hinsichtlich der Jahre 2010 und 2012 eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer statt, über welche der gemäß § 150 BAO erstattete Bericht vom 19. 11. 2012 im Wesentlichen ausführt:

Steuerliche Feststellungen

Tz. 1 Reithalle

*Am 28.9.2012 fand die Besichtigung des landwirtschaftlichen Betriebes und der neu errichteten Reithalle statt. Laut Schreiben des steuerlichen Vertreters werden aus der im Jahr 2010 errichteten Reithalle derzeit noch keine Einnahmen erzielt. Grund dafür ist, dass noch ein Einstellerstall für Pferde errichtet werden muss. Erst nach Fertigstellung des Gesamtprojektes - Reithalle und Einstellplätze - werden die ersten Einnahmen zufließen. Der Zeitpunkt wann der Einstellerstall gebaut wird kann noch nicht genau genannt werden. Erhebungen beim Bauamt der Stadtgemeinde ***[Gemeinde]*** ergaben, dass zwar der Bau der Reithalle bewilligt wurde es jedoch so wie behauptet derzeit keinen Plan bzw kein Ansuchen für die Errichtung eines Einstellerstalles gibt. Nach außen hin werden bis dato keine erkennbaren Zeichen wie Werbung, Vorverträge mit Kunden usw. gesetzt die auf eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr hindeuten. Wenn eine Tätigkeit bereits in der Vorbereitungsphase, sohin vor Erzielung der ersten Einnahmen, vorliegen kann, so muss jedoch der innere Entschluss des Pflichtigen zur Aufnahme der werbenden Betätigung durch entsprechende Handlungen dokumentiert sein und der Pflichtige muss weiters zielstrebig auf die Betriebseröffnung hinarbeiten. Im vorliegenden Fall ist auf die Frage einzugehen, ob es sich bei der beabsichtigten Tätigkeit grundsätzlich um eine betriebliche handelt. Ob Vorbereitungstätigkeiten anzunehmen sind, muss im Zeitpunkt der Tätigkeit entschieden werden. Besteht in diesem Zeitpunkt noch nicht die Absicht der Verwertung dieser Tätigkeit durch Leistungen, ist eine unternehmerische Tätigkeit nicht gegeben. Sie wird auch nicht rückwirkend damit begründet, dass die Tätigkeit später in entgeltliche Leistungen mündet.*

Hinsichtlich der Errichtung der Reithalle konnte bis dato nicht glaubhaft nachgewiesen werden, dass eine unternehmerische Tätigkeit vorliegt. Es gibt keine ernsthafte und zielgerichtete Betätigung und keine konkreten Pläne betreffend Einstellpferden. Nur die Absichtserklärung reicht nicht aus eine unternehmerische Tätigkeit im Sinne des § 2 UStG zu begründen. Vielmehr ist auf Grund der eigenen Pferde im Privatbesitz eine private Veranlassung gegeben und daher ist auch aus diesem Grunde der Vorsteuerabzug gem. § 12 UStG in Verbindung mit § 20 EStG nicht möglich. Eine nicht entfaltete Betätigung entzieht sich somit einer Beurteilung auf konkrete Ertragsaussichten ebenso wie einer Untersuchung daraufhin, ob sie durch die Absicht auf Erzielung eines Gewinnes

veranlasst ist. Es wird derzeit keine unternehmerische Tätigkeit ausgeübt die zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Die geltend gemachten Vorsteuern werden wie folgt gekürzt:

2010: Euro 21.940,05

2011 : Euro 7.333,01

Der im Zusammenhang mit der Errichtung der Reithalle getätigte i.g. Erwerb fällt daher auch in den Privatbereich und ist der Erwerbsteuer zu unterziehen ohne Vorsteuerausgleich.

i.g. Erwerb netto Euro 3.650,00

zu 20% Euro 730,00

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2010</u> Euro	<u>2011</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>		
[060] Vorsteuern (ohne EUSt)	-21.940,05	-7.333,01
[065] Vorsteuern innergemeinschaftlicher Erwerb	-730,00	

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

Umsatzsteuer

[060] Vorsteuern (ohne EUSt)

<u>Zeitraum</u>	<u>2010</u> Euro	<u>2011</u> Euro
Vor Bp	24.750,67	10.599,85
Tz. 1 Reithalle	-21.940,05	-7.333,01
Nach Bp.	2.810,62	3.266,84

[065] Vorsteuern innergemeinschaftlicher Erwerb

<u>Zeitraum</u>	<u>2010</u> Euro
Vor Bp	730,00
Tz. 1 Reithalle	-730,00
Nach Bp.	0,00

Prüfungsabschluss

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs.4 BAO erforderlich machen:

Abgabenart Umsatzsteuer

Zeitraum 2010

Feststellung Tz. 1

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Schlussbesprechung

Die Schlussbesprechung hat am 19.10.2012 stattgefunden.

Arbeitsbogen

Aus dem Arbeitsbogen der Außenprüfung ergibt sich:

Mitteilung vom 24. 7. 2012

Mit E-Mail vom 24. 7. 2012 teilte der steuerliche Vertreter der Prüferin mit, dass derzeit aus der Reithalle noch keine Einnahmen erzielt werden. Der Grund dafür sei, dass der Bf erst den Einstellerstall für die Pferde errichten müsse, womit voraussichtlich in diesem oder im nächsten Jahr begonnen werde. Derzeit befänden sich keine Pferde am Betrieb. Sobald der gesamte Bau fertig sei, würden die ersten Einnahmen erzielt werden.

Prognoserechnung

Mit E-Mail vom 4. 10. 2012 übermittelte der steuerliche Vertreter folgende "Wirtschaftlichkeitsrechnung Reithallenbau ***[NN1]***".

Berechnung der Afa-Gesamt
Gesamtkosten für den (Um)Bau

	250.000,00	davon Kosten für
		bauliche Maßnahmen
		Innen einrichtung
	210.000,00	40.000,00
- Förderung	0,00	0,00
Gesamtkosten abzüglich Förderung	250.000,00	210.000,00
		0,00
		40.000,00

Jährlicher Aufwand bei Afa für

baul. Maßn.:	33 Jahre	6.363,64
Einrichtung:	15 Jahre	2.666,67
	Afa gesamt	9.030,30

Berechnung Amortisation

12 Monate pro		
Preis pro Pferd	Jahr	Anzahl
und Monat	(=Auslastung)	Einstellpferde
320	12	15

Einnahmen brutto	57.600,00
- Afa gesamt	9.030,30
- Zinsen (Basis: Gesamtkosten - Förderung)	7.500,00
	3,00%
- variablen Kosten	
Strom	3.000,00
Kommunalabgaben	500,00
Wasser	500,00
Futtermittel	18.000,00
Reinigungskosten	500,00
Betriebsmittel, etc.	2.000,00
	24.500,00
	16.569,70 Gewinn
Amortisation:	15,09 Jahre

Demzufolge geht der Bf von Gesamtkosten für den Hallenbau von 210.000 € (AfA 6.363,64 €, ND 33 Jahre) und für die Inneneinrichtung von 40.000 € (AfA 2.666,67, ND 15 Jahre) aus, woraus sich für die ersten 15 Jahre eine jährliche AfA von 9.030,30 € ergibt.

Der Bf rechnet mit jährlichen Einnahmen aus der ganzjährigen Einstellung von 15 Pferden zu monatlich 320 € je Einstellpferd. Hieraus ergeben sich jährliche Einnahmen von 57.600 €.

Unter Berücksichtigung von 9.030,30 € AfA, Zinsen von 7.500,00 € und variablen Kosten, vor allem Futtermittel, von 25.500,00 € ergäbe sich ein jährlicher Gewinn von 16.569,70 € und eine Amortisation nach 15,09 Jahren.

Einreichplan vom 29. 10. 2007

Aktenkundig ist ein Einreichplan betreffend den Einbau eines Pferdestalls in ein bestehendes Gebäude und die Errichtung einer Senkgrube auf Grundstück Nr. 18 (Hofstelle). Der Plan sieht einen Futtergang, drei Pferdeboxen zu je rund 18 qm samt

Paddock zu je rund 37 qm vor. Laut Baubeschreibung ist beabsichtigt, in das bestehende Gebäude einen Pferdestall mit 3 Pferdeboxen einzubauen und südlich der Pferdeboxen ein Paddock zu errichten.

Einreichplan vom 14. 10. 2010

Ferner aktenkundig ist ein Einreichplan (im Akt nur Deckblatt und Lageplan) betreffend den Neubau einer Reithalle auf dem Grundstück Nr. 1438.

Baubewilligung vom 14. 10. 2010

Mit Bescheid vom 14. 10. 2010 bewilligte der Bürgermeister der Stadtgemeinde ***[Gemeinde]*** als Baubehörde I. Instanz die Errichtung einer Reithalle samt Sickerschächten für die Regenwasserableitung.

Begründend wurde unter anderem ausgeführt:

*Aufgrund des rechtskräftigen Flächenwidmungsplanes der Stadtgemeinde ***[Gemeinde]*** für die KG ... ist dieses Grundstück als Grünland-Hofstelle gewidmet und zwar im hinteren Bereich ca. 30 m hinter der Strasse. In diesem Bereich soll eine Reithalle im Ausmaß von ca. 61,5 m x 21,5 m errichtet werden. Zu den Anrainergrundgrenzen wird ein Abstand von ca. 30 m eingehalten.*

Die fertige Fußbodenhöhe wird ca. 1,00 m über dem Niveau der Strasse zu liegen kommen. Die Halle soll mit Stahlstützen mit Köcherfundamenten und Satteldach errichtet werden, die Beplankung soll mit imprägnierten Holzelementen erfolgen. Ein Lichtband soll eingebaut werden. Entgegen der Einreichung wird zusätzlich zum Einfahrtstor mit Fluchttüre noch eine 2. Fluchttüre im oberen Bereich eingebaut, so dass die Fluchtlänge von 40 m erreicht wird. Die Dacheindeckung soll mit roten P6 Platten erfolgen (Welleternit).

Sämtliches Regenwasser wird entgegen der Einreichung in Zisternen in ausreichender Größe (mindestens 10 m3) gesammelt und für die Berieselung der Reithalle verwendet.

Die Versorgung mit Strom soll vom öffentlichen Netz erfolgen.

Die durchgeführte Vorbegutachtung nach § 20 NÖ Bauordnung 1996 hat die Übereinstimmung des Vorhabens mit dem örtlichen Raumordnungsprogramm (Flächenwidmungsplan) gemäß den Bestimmungen des NÖ Raumordnungsgesetzes 1976, dem Bebauungsplan, nach den Bestimmungen der NÖ Bauordnung 1996 i. d. g. F. und den sonstigen in Betracht kommenden baurechtlichen Vorschriften ergeben. ...

Auskunft Pferdesportverband

Der Österreichische Pferdesportverband, Pferderegistrierung und Servicestelle, gab mit E-Mail vom 4. 2. 2013 über Anfrage des Finanzamts gemäß § 143 BAO bekannt, dass der Bf nicht Mitglied des Verbandes und daher auch auf ihn kein Pferd gemeldet sei.

Allerdings habe eine Dr. ***[VN2]*** ***[NN2]*** eine Turnierlizenz und zwei Pferde (geboren 1990 und 1981) gemeldet.

Laut Vermerk des Finanzamts vom 7. 2. 2013 ist Dr. ***[VN2]*** ***[NN2]*** die Lebensgefährtin des Bf.

Aufzeichnungen

Aus den im Arbeitsbogen enthaltenen Einnahmen- und Ausgabenaufzeichnungen des Bf für die Jahre 2010 und 2011 ergibt sich, dass in diesen Jahren keine Einnahmen aus Pensionspferdehaltung erzielt wurden. Gleiches gilt für das Jahr 2014 (Finanzamtsakt, Veranlagung 2014) und für das Jahr 2015 (Finanzamtsakt, Veranlagung 2015).

Bescheide

Mit Datum 7. 9. 2011 hat das Finanzamt vor der Außenprüfung erklärungsgemäß einen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2010 wie folgt erlassen:

UMSATZSTEUERBESCHEID 2010

Die Umsatsteuer

wird für das Jahr 2010

festgesetzt mit

Bisher war vorgeschrieben

-20.734,84 €

-19.560,84 €

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen

und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)

23.979,90 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen,

sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (ein-

schließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)

23.979,90 €

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	14.539,92 €	2.907,98 €
10 % ermäßiger Steuersatz	1.247,12 €	124,71 €
12 % für Weinumsätze durch landw.		
Betriebe, Elektrofahrzeuge	8.192,86 €	983,14 €
Summe Umsatzsteuer		4.015,83 €

Innengemeinschaftliche Erwerbe

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen

3.650,00 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen inner-

gemeinschaftlichen Erwerbe

3.650,00 €

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	3.650,00 €	730,00 €
Summe Erwerbsteuer		730,00 €

Summe Umsatzsteuer (wie oben) **4.015,83 €**

Summe Erwerbsteuer (wie oben) **+ 730,00 €**

Gesamtbetrag der Vorsteuern
(ohne nachstehende Vorsteuern)

-24.750,67 €

Vorsteuern aus dem
innengemeinschaftlichen Erwerb

-730,00 €

Gutschrift **-20.734,84 €**

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer

-20.734,84 €

Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer

19.560,84 €

Abgabengutschrift **1.174,00 €**

Mit Bescheid vom 21. 11. 2012 wurde die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2010 verfügt:

**Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens
betreffend Umsatzsteuer 2010**

**Das Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 2010
(Bescheid vom 07.09.2011) wird gem. § 303 (4) BAO wieder aufgenommen.**

Begründung:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (4) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitssgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit des Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.

**Die Wiederaufnahme erfolgte auf Grunjd der Feststellungen der Betriebsprüfung
siehe BP-Bericht vom 19.11.2012 Tz 1.**

Gleichzeitig wurde mit Datum 21. 11. 2012 ein neuer Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2010 erlassen:

UMSATZSTEUERBESCHEID 2010

Die Umsatzsteuer
wird für das Jahr 2010
festgesetzt mit 1.935,21 €
Bisher war vorgeschrieben -20.734,84 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von 22.670,05 €

Dieser Betrag war bereits fällig.

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen) 23.979,90 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen) 23.979,90 €

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	14.539,92 €	2.907,98 €
10 % ermäßiger Steuersatz	1.247,12 €	124,71 €
12 % für Weinumsätze durch landw. Betriebe, Elektrofahrzeuge	8.192,86 €	983,14 €
Summe Umsatzsteuer	4.015,83 €	

Innergemeinschaftliche Erwerbe

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen 3.650,00 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerbe 3.650,00 €

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	3.650,00 €	730,00 €
Summe Erwerbsteuer	730,00 €	

Summe Umsatzsteuer (wie oben)	4.015,83 €
Summe Erwerbsteuer (wie oben)	+ 730,00 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern (ohne nachstehende Vorsteuern)	- 2.810,62 €
Vorsteuern aus dem innegemeinschaftlichen Erwerb	0,00 €
Zahllast	1.935,21 €

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer	1.935,21 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	20.734,84 €
Abgabennachforderung	22.670,05 €

Begründung:

Die Änderung erfolgte auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung siehe dazu Ausführungen im BP-Bericht vom 19.11.2012 Tz 1.

Außerdem erging mit Datum 21. 11. 2012 erstmals ein Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2011:

UMSATZSTEUERBESCHEID 2011**Die U m s a t z s t e u e r**

wird für das Jahr 2011

festgesetzt mit

-1.125,23 €

Bisher war vorgeschrieben

-8.808,24 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von**7.683,01 €**

Dieser Betrag war bereits fällig.

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)**20.853,59 €****Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)****20.853,59 €**

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	380,10 €	76,02 €
10 % ermäßiger Steuersatz	19.561,59 €	1.956,16 €
12 % für Weinumsätze durch landw. Betriebe, Elektrofahrzeuge	911,90 €	109,43 €
Summe Umsatzsteuer		2.141,61 €

Innergemeinschaftliche Erwerbe

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen

800,00 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerbe**800,00 €**

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	800,00 €	160,00 €
Summe Erwerbsteuer		160,00 €

Summe Umsatzsteuer (wie oben)	2.141,61 €
Summe Erwerbsteuer (wie oben)	+160,00 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern (ohne nachstehende Vorsteuern)	-3.266,84 €
Vorsteuern aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb	-160,00 €
Gutschrift	-1.125,23 €

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer	-1.125,23 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	8.808,24 €
Abgabennachforderung	7.683,01 €

Begründung:

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

Berufung

Der Bf erhab durch seine steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 10. 12. 2012 Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2010 und 2011 vom 21. 11. 2012 wie folgt:

Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2010 und 2011 vom 21. November 2012

[NN1] ***[VN1]***

St.Nr.: 078/4***

Sehr geehrte Damen und Herren!

*Namens und Auftrags unseres oben angeführten Klienten Herrn ***[NN1]*** ***[VN1]*** erheben wir gegen die Umsatzsteuerbescheide 2010 und 2011 vom 21. November das ordentliche Rechtsmittel der Berufung im Sinne §§ 243 ff BAO innerhalb offener Rechtsmittelfrist.*

Weiters stellen wir hinsichtlich der Berufung den Antrag um Vorlage beim unabhängigen Finanzsenat gem. § 276 Abs. 2 BAO. Wir ersuchen um Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung und eines Verfahrens vor dem gesamten Berufungssenats(§§ 282 Abs. 1 Z 1,284 Abs. 1 Z 1 BAO).

Begründung:

*Im Privatbesitz von Herrn ***[NN1]*** befinden sich lediglich zwei Reitpferde. Aufgrund dieser Tatsache kann unter Einbeziehung der geringen Einkommensverhältnisse*

von Herrn ***[NN1]*** davon ausgegangen werden dass eine Investition in dieser Größenordnung (Ausmaß von 40m x 60m) nicht auf eine private Veranlassung ausgerichtet sein kann. Sobald die Bauphase abgeschlossen ist und in die Reithalle auch Boxen (ca. 15 Stück) für die Einstellung der Pferde integriert sind werden die ersten Einnahmen aus dem Projekt zufliessen. Erst kurz vor Fertigstellung des Projektes wird, ein nach unternehmerischen Grundsätzen sinnvoll erscheinendes werbendes aktives Auftreten nach außen stattfinden. Die Reithalle ist als unternehmerischer Betriebszweig des gesamten landwirtschaftlichen Betriebes anzusehen. Der § 2 Abs. 1 des UStG umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Somit können nicht einzelne Teile eines Betriebes davon ausgeschlossen werden. Zur Glaubhaftmachung konkreter Pläne wurde auch bereits eine Prognoserechnung vorgelegt, sowie vor Baubeginn ein Förderansuchen gestellt. Somit ist gem. § 12 UStG der Vorsteuerabzug gerechtfertigt da keinesfalls eine Verbindung mit § 20 EStG vorliegt. Schlussfolgernd kann gesagt werden, dass im Falle einer Nichtrealisierung des Reitbetriebes auch eine Nutzung des Gebäudes als Maschinenhalle ohne Adaptionsinvestitionen möglich sind. Auch in diesem Fall ist der Vorsteuerabzug gem. § 12 UStG gegeben.

Stellungnahmen

Der Prüfer gab hierzu am 16. 1. 2013 nachstehende Stellungnahme ab:

Auf die Ausführungen in Tz 1 des BP-Berichtes wird verwiesen.

In der Begründung zur Berufung wird auf die vorgelegte Wirtschaftlichkeitsrechnung hingewiesen. Bei der Berechnung der Afa wird von den Baugesamtkosten der Reithalle ausgegangen. Die Errichtungskosten der noch zu bauenden Einstellboxen für ca. 15 Pferde (ohne diese ein unternehmerischer Betriebszweig nicht möglich ist) findet in dieser Prognoserechnung keinen Niederschlag. Zinsen und höhere Afa werden daher nicht berücksichtigt. Das gestellte Förderansuchen wurde bis dato nicht bewilligt. Die Reithalle wurde daher zur Gänze fremdfinanziert. Selbst die Nutzung bei Nichtzustandekommen eines Reitbetriebes in eine Maschinenhalle würde Adaptierungskosten nach sich ziehen (Reithalle derzeit mit Sand beschüttet). Für eine Maschinenhalle müsste daher der Boden befestigt (Beton, Asphalt) werden, eventuell Kanal und Ölabscheider eingebracht werden. Außerdem müsste diese Umwidmung neu von Gemeinde bewilligt werden - genehmigt werden.

Seitens des Finanzamts wurde hierzu am 7. 2. 2013 folgende Stellungnahme abgegeben:

Im Zuge der Außenprüfung für die Jahre 2010 und 2011 wurde die Vorsteuer aus der Errichtung einer Reithalle steuerlich nicht anerkannt. Dagegen wurde Berufung eingelegt mit der Begründung, die Reithalle wäre als unternehmerischer Betriebszweig des gesamten landwirtschaftlichen Betriebes anzusehen, eine Prognoserechnung

würde vorliegen, auf eine private Veranlassung wäre die Halle bei einer Größenordnung 40mx60m (?) nicht ausgelegt und bei Nichtrealisierung des Reitbetriebes wäre ohne Adoptionsinvestitionen auch eine Nutzung als Maschinenhalle möglich.

Der Berufungswerber betreibt eine Landwirtschaft im Ausmaß von einem Einheitswert im Eigentum von 21.000 € und Zupachtungen mit einem Einheitswert von ebenfalls 21.000 €. Daneben bezieht er im Prüfungszeitraum Einkünfte aus einem Werkvertrag bei der Firma "****[B1]*** für ***[B1]***". Im Jahr 2010 wurde eine Option gem. § 22 Abs. 6 UStG abgegeben.

Ein Einreichplan für den Neubau einer Reithalle im Ausmaß von 21,5m x 61,5m wurde im Juli 2010 eingereicht, die im Anschluss auch errichtet worden ist. Dafür wurde im Jahr 2010 22.670,05 € und 2011 7.333,01 € geltend gemacht. Diese wurden im Zuge der Außenprüfung gestrichen- zur Begründung siehe Bp-Bericht.

Instandsetzungsarbeiten müssen in einer Prognoserechnung berücksichtigt werden und wurden in diesem Fall nicht einkalkuliert.

Festgestellt wird, dass die Halle im Frühjahr 2011 fertiggestellt worden ist und bis dato keine wirtschaftliche Aktivität, wie sie behauptet wird, erfolgte. Es ist kein Auftreten nach Außen ersichtlich. Auf die UFS-Entscheidung GZ RV/0980-W/O5 vom 4.4.2007 wird verwiesen. Die Halle wird daher dem Privatvermögen zugeordnet und der Vorsteuerabzug versagt.

Sollte in Zukunft der Betrieb wirklich als steuerlich anzuerkennende Einkunftsart betrieben werden, führt dies zu einer Einlage.

Vorlage

Mit Bericht vom 12. 2. 2013 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als damaliger Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Nichterledigung durch den UFS

Die Berufung wurde vom Unabhängigen Finanzsenat nicht erledigt.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. 12. 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. 1. 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Bericht vom 6. 4. 2018

Über Ersuchen des Bundesfinanzgerichts berichtete das Finanzamt am 6. 4. 2018:

Strittig ist die Nichtanerkennung der Vorsteuer aus der Errichtung einer Reithalle. Am 4.10.2012 wurde vom strl. Vertreter eine Prognoserechnung vorgelegt. Dabei wird von einer Anzahl von 15 eingestellten Pferden mit einem Preis von 320 €/Monat ausgegangen.

Eine am 16.11.2015 durchgeführte Nachschau liegt im Akt auf. Auf die Niederschrift und Fotos wird verwiesen. Die Reithalle wird für Reitzwecke genutzt. Der Bestand an Pferden betrug zwei eigene Pferde und ein Einstellpferd.

Im Zuge der Aktenanforderung wurde eine weitere unangekündigte Nachschau am 4.4.2018 durchgeführt. Nach wie vor gibt es zwei eigene Pferde, ein Pony (die Tochter hat 2015 zu reiten begonnen) sowie ein 20jähriges eingestelltes Pferd zum Freundschaftspreis von 200 €/Monat. Es gibt nach wie vor keine Infrastruktur, wie etwa Stallungen, Koppeln, für die behauptete Pferdeanzahl von 15 Pferden. Siehe email-Schriftverkehr vom 24.7.2012 mit dem steuerlichen Vertreter. Der Beginn einer unternehmerischen Tätigkeit Pferdeeinstellbetrieb liegt bis dato nicht vor.

Die Prognose aus dem Jahr 2012 wird somit weder hinsichtlich Umsatz noch Pferdeanzahl erfüllt. Eine marktkonforme Tätigkeit als Pferdeeinstellbetrieb liegt überhaupt nicht vor!

Daher wird ersucht, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Augenschein vom 16. 11. 2015

Das Finanzamt nahm am 16. 11. 2015 einen Augenschein vor, wobei folgende Feststellungen getroffen wurden.

*Am 11. November 2015 wurde im Beisein von Herrn ***[NN1]*** die Reithalle außen und innen fotografiert.*

Wie an den Bildern ersichtlich, wird die Reithalle für Reitzwecke genutzt.

Koppeln für Einstellpferde sind nicht vorhanden, die eigenen 2 Pferde sowie ein Einstellpferd sind im Hof des Anwesens untergebracht.

*Laut Angabe von Herrn ***[NN1]*** beginnt seine 6 jährige Tochter ebenfalls zu reiten.*

*Betreffend der Dachrechnung vom 17.10.2014, Fa. ***[B2]*** handelt es sich um das Dach des (Wohngebäudes) Wirtschaftsgebäudes, 25 % der Aufwendungen wurden als betrieblich geltend gemacht.*

Die Dachdeckung Stadl, Rechnung vom 21.8.2014, dabei handelt es sich um das Dach in dem die eigenen Pferde als auch der Einsteller untergebracht sind.

Fotos (einige):

1

[...]

2

[...]

3

[...]

Bemerkt wird, dass in den aktenkundigen Einnahmen-/Ausgabenaufzeichnungen des Bf für das Jahr 2015 Einnahmen aus der Einstellung eines Pferdes nicht enthalten sind.

Augenschein vom 4. 4. 2018

Das Finanzamt nahm am 4. 4. 2018 einen weiteren Augenschein vor, wobei folgende Feststellungen getroffen wurden:

Derzeit sei eine fremde Haflingerstute von guten Bekannten untergebracht. Insgesamt seien drei Pferde, zwei Großpferde und ein Pony, im Alter zwischen 12 und 20 Jahren eingestellt.

Der Einsteller bezahle 200 € monatlich "keine USt-Verrechnung".

An Leistungen erbringe der Bf Füttern (Heu, Grünfutterung, Kraftfutterung), Ausmisten, Pflege.

Koppeln gebe es keine. Ebenfalls werde weder mit Inseraten noch mit einer eigenen Website nach Einstellern gesucht, lediglich mit Mundpropaganda.

Der Stall für das Einstellerpferd sei ca. 20 qm groß mit 100 qm Auslauf.

Bei weiterem Aus- und Umbau könnten ca. 3 bis 6 weitere Pferde eingestellt werden.

Die Halle werde derzeit nicht zum Abstellen von landwirtschaftlichen Maschinen und Geräten verwendet. In den Wintermonaten und zur Erntezeit soll die Halle "landwirtschaftlich genutzt" werden.

Fotos:

1

[...]

2

[...]

Ferner wurden die Umsatzsteuerbescheide und Einkommensteuerbescheide der Folgejahre vorgelegt. Die Umsatzsteuerbescheide ergingen gemäß § 200 BAO vorläufig.

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft: 2011: 0,00 €

Umsatzsteuer 2012: -1.721,36 €

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft: 2012: 0,00 €

Umsatzsteuer 2013: -3.365,20 €

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft: 2013: 2.087,80 €

Umsatzsteuer 2014: -8.038,81 €

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft: 2014: 0,00 €

Umsatzsteuer 2015: -3.851,93 €

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft: 2015: 179,36 €

Mündliche Verhandlung

Mit E-Mail vom 3. 9. 2018 wurde einerseits den Parteienvertretern der Termin der mündlichen Verhandlung avisiert, andererseits die steuerliche Vertretung darauf hingewiesen, dass das Finanzamt über Ersuchen des Bundesfinanzgerichts am 6. 4. 2018 über die wirtschaftliche Entwicklung berichtet hat.

Über Ersuchen der steuerlichen Vertretung vom 27. 11. 2018 wurde dieser mit E-Mail vom selben Tag der Bericht vom 6. 4. 2018 übermittelt.

In der am Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln in Hollabrunn am 5. 12. 2018 abgehaltenen mündlichen Verhandlung führten die Parteienvertreter zunächst aus wie in den Schriftsätzen im bisherigen Verfahren.

Steuerlicher Vertreter:

Der steuerliche Vertreter verwies darauf, dass ursprünglich geplant war, in die Reithalle auch Einstellboxen zu integrieren, dies könne man auch dem Bauplan entnehmen.

Die Reithalle sei behördlich im Grünland als landwirtschaftliches Gebäude bewilligt worden. Allerdings habe es bereits bei der Bauverhandlung Bedenken gegeben, ob auch die geplanten Einstellboxen in der beabsichtigten Form an die Reithalle angebaut werden könnten.

Aus Sicht des Beschwerdeführers und der steuerlichen Vertretung sei jedenfalls im Zeitpunkt der Errichtung eindeutig eine unternehmerische Nutzung geplant gewesen.

In der Folge habe es aber verschiedene Gründe gegeben, warum das Projekt nicht realisiert wurde.

Einerseits folgende private Gründe:

[...]

Andererseits sei eine Investitionsförderung von 40.000 € einkalkuliert gewesen, die aber nicht gewährt worden sei. Außerdem sei es im Jahr 2011 unerwartet zu einem beruflichen Aufstieg des Beschwerdeführers gekommen, der ihm nicht mehr so viel Zeit für die Arbeit im Landwirtschaftsbetrieb gelassen habe.

Letztlich sei als alternative Nutzung der Reithalle überlegt worden, die Halle als Energiehalle mit einer Photovoltaikanlage am Dach zu nutzen. Hier bestehe ein Vertrag mit der ***[B3]***.

Vorgelegt und zum Akt genommen wurden folgende Beweismittel hierfür:

[...]

[...]

[...]

Vertreterin des Finanzamts:

Aus Sicht des Finanzamts sei der Bau der Reithalle, wie bereits im Verfahren ausgeführt, von Anfang an privat veranlasst. Es bestehe nach wie vor keine andere Nutzung als jene als Reithalle, was man auch durch die entsprechenden Hufeindrücke im Sand der Reithalle bei den einzelnen Nachschauen erkennen könne. Wenn in Zukunft eine Photovoltaikanlage auf dem Dach der Reithalle montiert werde, ändere dies nichts daran, dass die Halle aus privaten Gründen errichtet worden sei.

Steuerlicher Vertreter:

Über Befragen durch das Finanzamt erläuterte der steuerliche Vertreter, dass um eine Förderung bei der Landes-Landwirtschaftskammer angesucht worden sei. Diese sei deswegen nicht gewährt worden, weil die entsprechenden Förderrichtlinien dies nicht vorgesehen hätten. Details seien der steuerlichen Vertretung nicht bekannt.

Über Befragen durch den Senat: Der Beschwerdeführer arbeite allein am landwirtschaftlichen Betrieb. Geplant sei gewesen, einerseits mit fremden Arbeitskräften zu arbeiten und andererseits, dass die Gattin im Betrieb mitarbeite. Die Gattin sei ausgebildete Tierärztin, sei aber in einem anderen Bereich beschäftigt.

Die Einstellboxen hätten an die Reithalle unter Verlängerung des Daches der Reithalle angebaut werden sollen. Der Plan für die Reithalle sei behördlich bewilligt. Ob auch der Bau der Boxen bewilligt sei, könne der steuerliche Vertreter nicht sagen, er gehe aber eher davon aus, dass dies nicht der Fall ist.

Die Widmung des Grundstücks sei Grünland.

Der landschaftliche Betrieb umfasse ca. 40 ha Fläche und betreibe Getreidebau. Rund 20 h seien Eigengrund, rund 21 ha dazu gepachtet.

Der Bedarf an einer Maschinenhalle wäre gegeben, der Bf habe auch einen Mähdrescher. Die Maschinen seien derzeit alle in alten Schuppen und nicht in der Reithalle untergebracht. Fallweise habe es aber auch eine Nutzung der Reithalle zum Einstellen

von Maschinen gegeben. Seit den 1980er Jahr ist der Betrieb viehlos. Der Mähdrescher sei noch einsatzfähig, alle Maschinen würden vom Bf selbst gefahren.

Mittlerweile sei der Plan, Einstellpferde in größerem Umfang einzustellen, fallen gelassen worden. In der Nutzung der Reithalle als solche sei allerdings bisher keine Änderung eingetreten.

Das Einzelpferd werde vom Bf nicht gepflegt, es werde aber gefüttert und ausgemistet. Die Reithalle dürfe mit dem Pferd benutzt werden. Daher sei die Nutzung der Reithalle auch im monatlichen Preis von 200 € inbegriffen.

Grundsätzlich wäre ein Bedarf an Einstellplätzen gegeben, dies sehe man auch an verschiedenen anderen Reitställen in der näheren und ferneren Umgebung. Aufgrund der (geringen) Größe des landwirtschaftlichen Betriebes sei es notwendig gewesen, sich nach weiteren Erwerbsmöglichkeiten umzusehen, und hierfür hätte sich der Einstellpferdebetrieb angeboten.

Seitens des steuerlichen Vertreter werde nicht an der Ernsthaftigkeit des Vorhabens gezweifelt.

Aus einer theoretisch möglichen Vermietung der Reithalle seien bislang keine Einnahmen erzielt worden. Es sei zu einer derartigen Vermietung nicht gekommen. Es sei auch nicht versucht worden, die Reithalle auf diese Weise unternehmerisch zu nutzen.

Abschließendes Vorbringen

Weiteres Vorbringen seitens der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens wurde nicht erstattet.

Seitens der Parteien wurden wesentliche Interessen, die gemäß § 23 BFGG einer Veröffentlichung entgegenstehen, nicht bekannt gegeben.

Der steuerliche Vertreter ersuchte allerdings, die in der Verhandlung näher dargestellten privaten Umstände in der veröffentlichten Ausfertigung nicht anzuführen.

Die belangte Behörde beantragte, das Bundesfinanzgericht möge die Beschwerde als unbegründet abweisen.

Seitens der steuerlichen Vertretung wurde abschließend die Stattgabe der Beschwerde beantragt.

Die Entscheidung blieb der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der Bf ***[VN1]*** ***[NN1]*** erzielt als Landwirt im Bezirk Hollabrunn Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 21 EStG 1988) und erzielt außerdem Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25 EStG 1988) als Arbeitnehmer in einer Serviceeinrichtung für bäuerliche Betriebe. Im Jahr 2010 optierte er ab diesem Jahr gemäß § 22 Abs. 6 UStG 1994 und gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 zur Regelbesteuerung bei der Umsatzsteuer (Finanzamtsakt Dauerbelege). Im Betrieb wird kein Vieh gehalten, es wird Getreide auf rund 40 ha Eigen- und Pachtgrund angebaut.

Im Jahr 2007 baute der Bf in ein bestehendes Gebäude an seiner Hofstelle (Stadl) einen Pferdestall mit drei Boxen ein (Einreichplan 29. 10. 2007). Darin sind zwei eigene Pferde und ein Einstellpferd untergebracht (Augenschein 16. 11. 2015).

Im Jahr 2010 wurde auf einem als Grünland gewidmeten Grundstück mit der Errichtung einer Reithalle auf einem anderen Grundstück des Bf Ausmaß von ca. 61,5 m x 21,5 m (oder x ca. 40 m) begonnen, die im Jahr 2011 fertig gestellt wurde (Baubewilligung 14. 10. 2010). Die Reithalle wurde zu Reitzwecken genutzt (Augenschein 16. 11. 2015). Für die Reithalle besteht eine baubehördliche Bewilligung. Eine baubehördliche Bewilligung für den ursprünglich geplanten Anbau von 15 Einstellboxen an die Reithalle besteht nicht. Ob für eine solche angesucht wurde, steht nicht fest. Tatsächlich wurden über die drei im Jahr 2007 errichteten Einstellboxen hinaus keine weiteren Einstellboxen errichtet.

Der Bf rechnete mit jährlichen Einnahmen aus der ganzjährigen Einstellung von 15 Pferden zu monatlich 320 € je Einstellpferd. Hieraus ergäben sich jährliche Einnahmen von 57.600 € (E-Mail 4. 10. 2012). Hierfür müsste allerdings erst ein (weiterer) Einstellerstall für Pferde errichtet werden (E-Mail 24. 7. 2012). Dies war bis ins Jahr 2018 nicht der Fall (Augenschein 4. 4. 2018). Bei weiterem Aus- und Umbau könnten ca. 3 bis 6 weitere Pferde eingestellt werden (Augenschein 4. 4. 2018).

Die Lebensgefährtin des Bf, Dr. ***[VN2]*** ***[NN2]***, verfügt über eine Turnierlizenz und ist Halterin zweier 1981 und 1990 geborener Reitpferde (Auskunft 4. 2. 2013 und Aktenvermerk 7. 2. 2013). Diese Pferde waren im Beschwerdezeitraum im Betrieb des Bf unentgeltlich untergestellt. Die damals 6jährige Tochter des Bf begann im Jahr 2015 zu reiten (Augenschein 16. 11. 2015).

Derzeit ist im Betrieb des Bf ein (im Jahr 2018) 20jähriges Pferd zu einem reduzierten Preis von 200 €/Monat eingestellt (Augenschein 4. 4. 2018). Dieses Pferd war bereits 2015 eingestellt (Augenschein 16. 11. 2015). Das Pferd wird vom Bf nicht gepflegt, aber es wird gefüttert und die Box ausgemistet. Mit dem Pferd darf die Reithalle benutzt werden.

Bis Juli 2012 wurden noch keine Einnahmen aus Pensionstierhaltung erzielt (E-Mail 24. 7. 2012). Ob tatsächlich Einstellgebühr bezahlt wird oder ob im Fall der Zahlung diese Einstellgebühr in den erklärten Einnahmen (der Folgejahre zum Beschwerdezeitraum) enthalten ist, steht nicht fest.

Die Halle wird nicht zum Abstellen von landwirtschaftlichen Maschinen und Geräten verwendet. In den Wintermonaten und zur Erntezeit soll die Halle "landwirtschaftlich genutzt" werden (Augenschein 16. 11. 2015), tatsächlich ist eine derartige Nutzung aber nicht erwiesen. Der Bf verfügt über mehrere landwirtschaftliche Maschinen, darunter einen Mähdrescher. Diese werden aber an der Hofstelle und nicht in der Reithalle abgestellt

Der Bf betreibt keine Werbung etwa in Form von Ankündigungstafeln, Inseraten oder einem Internetauftritt. Er beschränkt sich auf Mundpropaganda (Augenschein 4. 4. 2018).

Grundsätzlich besteht ein Bedarf an Einstellplätzen in der Region, in der sich der Betrieb befindet.

Der landwirtschaftliche Betrieb wird vom Bf allein geführt, die Ehegattin ist ausgebildete Tierärztin, arbeitet im Betrieb nicht mit und ist nichtselbstständig erwerbstätig. Im Fall einer Pensionstierhaltung hätte der Bf fremde Arbeitskräfte eingestellt bzw. eine Mitarbeit der Ehegattin erhofft.

Im Jahr 2011 kam es zu privaten Schicksalsschlägen. Außerdem übernahm der Bf bei seiner nichtselbstständigen Arbeit eine Leitungsfunktion, die ihn beruflich auslastete.

Im Konzept des Bf war eine Förderung der Landwirtschaftskammer Niederösterreich in Höhe von 40.000 € eingeplant. Diese Förderung wurde jedoch nicht gewährt, da das Projekt die Förderungskriterien nicht erfüllte.

Im Dezember 2018 wurde mit dem Bau einer Photovoltaikanlage auf dem Dach der Reithalle begonnen, die damit zu einer "Energiehalle" werden soll. Die künftigen jährlichen Einnahmen aus der 200 KW-Anlage sollen 1.000 € betragen.

Bis zur mündlichen Verhandlung wurden keine Einnahmen aus der Reithalle, etwa in Form einer stundenweisen oder gänzlichen Vermietung als Reithalle (ohne Einstellpferde) erzielt. Es wurde auch nicht der Versuch einer derartigen Vermietung unternommen.

Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen stützen sich auf die Aktenlage und die angegebenen Beweismittel, insbesondere auch auf die Ergebnisse der mündlichen Verhandlung.

Rechtsgrundlagen

Unionsrecht

Art. 9 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. 11. 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Mehrwertsteuersystemrichtlinie) lautet:

Artikel 9

(1) *Als „Steuerpflichtiger“ gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbstständig ausübt.*

Als „wirtschaftliche Tätigkeit“ gelten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen.

(2) *Neben den in Absatz 1 genannten Personen gilt als Steuerpflichtiger jede Person, die gelegentlich ein neues Fahrzeug liefert, das durch den Verkäufer oder durch den Erwerber oder für ihre Rechnung an den Erwerber nach einem Ort außerhalb des Gebiets eines Mitgliedstaats, aber im Gebiet der Gemeinschaft versandt oder befördert wird.*

Art. 16 RL 2006/112/EG lautet:

Artikel 16

Einer Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt gleichgestellt ist die Entnahme eines Gegenstands durch einen Steuerpflichtigen aus seinem Unternehmen für seinen privaten Bedarf oder für den Bedarf seines Personals oder als unentgeltliche Zuwendung oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke, wenn dieser Gegenstand oder seine Bestandteile zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

Jedoch werden einer Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt nicht gleichgestellt Entnahmen für Geschenke von geringem Wert und für Warenmuster für die Zwecke des Unternehmens.

Art. 26 RL 2006/112/EG lautet:

Artikel 26

(1) *Einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichgestellt sind folgende Umsätze:*

a) *Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen, für den Bedarf seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke, wenn dieser Gegenstand zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat;*

b) unentgeltliche Erbringung von Dienstleistungen durch den Steuerpflichtigen für seinen privaten Bedarf, für den Bedarf seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke.

(2) Die Mitgliedstaaten können Abweichungen von Absatz 1 vorsehen, sofern solche Abweichungen nicht zu Wettbewerbsverzerrungen führen.

Art. 167 RL 2006/112/EG lautet:

Artikel 167

Das Recht auf Vorsteuerabzug entsteht, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht.

Art. 168 RL 2006/112/EG lautet:

Artikel 168

Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige berechtigt, in dem Mitgliedstaat, in dem er diese Umsätze bewirkt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

- a) die in diesem Mitgliedstaat geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht wurden oder werden;*
- b) die Mehrwertsteuer, die für Umsätze geschuldet wird, die der Lieferung von Gegenständen beziehungsweise dem Erbringen von Dienstleistungen gemäß Artikel 18 Buchstabe a sowie Artikel 27 gleichgestellt sind;*
- c) die Mehrwertsteuer, die für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen gemäß Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe b Ziffer i geschuldet wird;*
- d) die Mehrwertsteuer, die für den innergemeinschaftlichen Erwerb gleichgestellte Umsätze gemäß den Artikeln 21 und 22 geschuldet wird;*
- e) die Mehrwertsteuer, die für die Einfuhr von Gegenständen in diesem Mitgliedstaat geschuldet wird oder entrichtet worden ist.*

Art. 281 RL 2006/112/EG lautet:

Artikel 281

Mitgliedstaaten, in denen die normale Besteuerung von Kleinunternehmen wegen deren Tätigkeit oder Struktur auf Schwierigkeiten stoßen würde, können unter den von ihnen festgelegten Beschränkungen und Voraussetzungen nach Konsultation des Mehrwertsteuerausschusses vereinfachte Modalitäten für die Besteuerung und Steuererhebung, insbesondere Pauschalregelungen, anwenden, die jedoch nicht zu einer Steuerermäßigung führen dürfen.

Art. 296 RL 2006/112/EG lautet:

Artikel 296

(1) Die Mitgliedstaaten können auf landwirtschaftliche Erzeuger, bei denen die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder gegebenenfalls der

Sonderregelung des Kapitels 1 auf Schwierigkeiten stoßen würde, als Ausgleich für die Belastung durch die Mehrwertsteuer, die auf die von den Pauschallandwirten bezogenen Gegenstände und Dienstleistungen gezahlt wird, eine Pauschalregelung nach diesem Kapitel anwenden.

(2) Jeder Mitgliedstaat kann bestimmte Gruppen landwirtschaftlicher Erzeuger sowie diejenigen landwirtschaftlichen Erzeuger, bei denen die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder gegebenenfalls der vereinfachten Bestimmungen des Artikels 281 keine verwaltungstechnischen Schwierigkeiten mit sich bringt, von der Pauschalregelung ausnehmen.

(3) Jeder Pauschallandwirt hat nach den von den einzelnen Mitgliedstaaten festgelegten Einzelheiten und Voraussetzungen das Recht, sich für die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder gegebenenfalls der vereinfachten Bestimmungen des Artikels 281 zu entscheiden.

Nationales Recht

§ 2 Abs. 1 UStG 1994 in der für den Beschwerdezeitraum maßgebenden Fassung lautet:

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

§ 3 Abs. 1 und 2 UStG 1994 in der für den Beschwerdezeitraum maßgebenden Fassung lautet:

§ 3. (1) Lieferungen sind Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Die Verfügungsmacht über den Gegenstand kann von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden.

(2) Einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt wird die Entnahme eines Gegenstandes durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen

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

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

§ 3a Abs. 1 und 1a UStG 1994 in der für den Beschwerdezeitraum maßgebenden Fassung lautet:

§ 3a. (1) Sonstige Leistungen sind Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen.

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

1. Die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, durch den Unternehmer
 - für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,
 - für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen;
2. die unentgeltliche Erbringung von anderen sonstigen Leistungen durch den Unternehmer
 - für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,
 - für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen.

Z 1 gilt nicht für die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes.

§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 in der für den Beschwerdezeitraum maßgebenden Fassung lautet:

§ 6. (1) Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

...

27.

die Umsätze der Kleinunternehmer. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 30.000 Euro nicht übersteigen. Bei dieser Umsatzgrenze bleiben die Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz. Das einmalige Überschreiten der Umsatzgrenze um nicht mehr als 15% innerhalb eines Zeitraumes von fünf Kalenderjahren ist unbeachtlich. Nicht unter die Steuerbefreiung fallen die Umsätze, die nach § 20 Abs. 4 und 5 besteuert werden;

...

§ 6 Abs. 3 UStG 1994 in der für den Beschwerdezeitraum maßgebenden Fassung lautet:

(3) Der Unternehmer, dessen Umsätze nach § 6 Abs. 1 Z 27 befreit sind, kann bis zur Rechtskraft des Bescheides gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, daß er auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 verzichtet. Die Erklärung bindet den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum Ablauf des ersten Kalendermonates nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären.

§ 12 UStG 1994 in der für den Beschwerdezeitraum maßgebenden Fassung lautet:

§ 12. (1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist. Wurde die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft;
2. a) die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind,
b) in den Fällen des § 26 Abs. 3 Z 2 die geschuldete und auf dem Abgabenkonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind;
3. die gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 1c, Abs. 1d und Abs. 1e geschuldeten Beträge für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung für Unternehmer,

- die im Gemeinschaftsgebiet weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben und
- im Inland keine Umsätze,
- ausgenommen Beförderungsumsätze und damit verbundene Nebentätigkeiten, die gem. § 6 Abs. 1 Z 3 und 5 befreit sind, sowie
- Umsätze, bei denen die Steuer gem. § 27 Abs. 4 vom Leistungsempfänger einzubehalten und abzuführen ist,

ausführen, den Vorsteuerabzug einschränken oder versagen, soweit dies zur Erzielung einer den Grundsätzen der Gegenseitigkeit entsprechenden Behandlung erforderlich ist.

Der Bundesminister für Finanzen kann aus Vereinfachungsgründen durch Verordnung bestimmen, daß in den Fällen, in denen ein anderer als der Unternehmer, für dessen Unternehmen der Gegenstand eingeführt worden ist, die Einfuhrumsatzsteuer entrichtet, der andere den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen kann.

- (2) 1. a) Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.
- b) Der Unternehmer kann Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie Einfuhren nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen, sofern sie mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

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

2. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einführen,

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

b) die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträder stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen. Die Verordnung kann mit Wirkung ab 15. Februar 1996 erlassen werden.

3. Läßt ein Absender einen Gegenstand durch einen Frachtführer oder Verfrachter unfrei zu einem Dritten befördern oder eine solche Beförderung durch einen Spediteur unfrei besorgen, so gilt für den Vorsteuerabzug die Beförderung oder deren Besorgung als für das Unternehmen des Empfängers der Sendung ausgeführt, wenn diesem die Rechnung über die Beförderung oder deren Besorgung erteilt wird.

4. Erteilt bei einem Bestandvertrag (Leasingvertrag) über Kraftfahrzeuge oder Krafträder im Falle der Beschädigung des Bestandobjektes durch Unfall oder höhere Gewalt der Bestandgeber (Leasinggeber) den Auftrag zur Wiederinstandsetzung des Kraftfahrzeuges, so gelten für den Vorsteuerabzug auf Grund dieses Auftrages erbrachte Reparaturleistungen nicht als für das Unternehmen des Bestandgebers (Leasinggebers) sondern als für den Bestandnehmer (Leasingnehmer) ausgeführt. Die in einer Rechnung an den Auftraggeber über derartige Reparaturleistungen ausgewiesene Umsatzsteuer berechtigt bei Zutreffen der sonstigen Voraussetzungen des § 12 den Bestandnehmer (Leasingnehmer) zum Vorsteuerabzug.

(3) Vom Vorsteuerabzug sind ausgeschlossen:

1. Die Steuer für die Lieferungen und die Einfuhr von Gegenständen, soweit der Unternehmer diese Gegenstände zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwendet,

2. die Steuer für sonstige Leistungen, soweit der Unternehmer diese sonstigen Leistungen zur Ausführung steuerfreier Umsätze in Anspruch nimmt;

3. die Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen sowie für die Einfuhr von Gegenständen, soweit sie mit Umsätzen im Zusammenhang steht, die der Unternehmer im Ausland ausführt und die - wären sie steuerbar - steuerfrei sein würden;

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

Der Ausschluß vom Vorsteuerabzug tritt nicht ein, wenn die Umsätze

- a) nach § 6 Abs. 1 Z 1 bis 6 oder § 23 Abs. 5 steuerfrei sind oder steuerfrei wären oder
- b) nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a bis c und lit. e bis h und § 6 Abs. 1 Z 9 lit. c steuerfrei sind und sich unmittelbar auf Gegenstände beziehen, die in das Drittlandsgebiet ausgeführt werden oder
- c) nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a bis c und lit. e bis h und § 6 Abs. 1 Z 9 lit. c steuerfrei wären und der Leistungsempfänger keinen Wohnsitz (Sitz) im Gemeinschaftsgebiet hat.

(4) Bewirkt der Unternehmer neben Umsätzen, die zum Ausschluß vom Vorsteuerabzug führen, auch Umsätze, bei denen ein solcher Ausschluß nicht eintritt, so hat der Unternehmer die Vorsteuerbeträge nach Maßgabe der Abs. 1 und 3 in abziehbare und nicht abziehbare Vorsteuerbeträge aufzuteilen.

(5) An Stelle einer Aufteilung nach Abs. 4 kann der Unternehmer

- 1. die Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der zum Ausschluß vom Vorsteuerabzug führenden Umsätze zu den übrigen Umsätzen in nicht abziehbare und abziehbare Vorsteuerbeträge aufteilen, oder
- 2. nur jene Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der Umsätze aufteilen, die den zum Ausschluß vom Vorsteuerabzug nach Abs. 3 führenden Umsätzen oder den übrigen Umsätzen nicht ausschließlich zuzurechnen sind.

Einführen sind nicht Umsätze im Sinne dieser Vorschrift.

(6) Die Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach Abs. 5 ist ausgeschlossen, wenn in einem Veranlagungszeitraum die auf Grund der Aufteilung der Vorsteuern nach den Umsätzen sich ergebende abziehbare Vorsteuer um mehr als 5%, mindestens aber um 75 Euro, oder um mehr als 750 Euro höher ist als die Vorsteuer, welche sich auf Grund der Aufteilung nach Abs. 4 ergibt.

(7) Bei Anwendung der Abs. 4 und 5 hat das Finanzamt auf Antrag zu gestatten, daß ein in der Gliederung des Unternehmens gesondert geführter Betrieb wie ein selbständiges Unternehmen behandelt wird.

(8) Die Bewilligung gemäß Abs. 7 kann zwecks Vermeidung eines ungerechtfertigten Steuervorteiles im Sinne des Abs. 6 mit Auflagen verbunden werden.

(9) Bei Rechnungen im Sinne des § 11 Abs. 6, 9, 10 und 11 kann der Unternehmer den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen, wenn er die Rechnungsbeträge in Entgelt und Steuerbetrag aufteilt.

(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 im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) tritt an die Stelle des Zeitraumes von vier Kalenderjahren ein solcher von neun 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 Zehntel der gesamten auf den Gegenstand, die Aufwendungen oder 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.

(10a) Abweichend von § 12 Abs. 10 dritter und vierter Unterabsatz tritt bei Grundstücken, die nicht ausschließlich unternehmerischen Zwecken dienen und bei denen hinsichtlich des nicht unternehmerisch genutzten Teiles ein Vorsteuerabzug in Anspruch genommen werden konnte, ein Zeitraum von neunzehn Kalenderjahren und ein Berichtigungsbetrag von einem Zwanzigstel der Vorsteuern.

(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.

(12) Die Bestimmungen der Abs. 10 und 11 gelten sinngemäß auch für Gegenstände, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören.

(13) Eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges nach Abs. 10 ist nicht durchzuführen, wenn die auf den Gegenstand entfallende Vorsteuer 220 Euro nicht übersteigt.

(14) (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 79/1998)

(15) Er bringt einen Unternehmer an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen eine Lieferung gemäß § 3 Abs. 2 oder eine sonstige Leistung gemäß § 3a Abs. 1a, so ist er berechtigt, dem Empfänger der Lieferung oder sonstigen Leistung den dafür geschuldeten Steuerbetrag gesondert in Rechnung zu stellen. Dieser in der Rechnung gesondert ausgewiesene Betrag gilt für den Empfänger der Lieferung oder sonstigen Leistung als eine für eine entgeltliche steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung gesondert in Rechnung gestellte Steuer. Weist der Unternehmer in der Rechnung einen Betrag aus, den er für diesen Umsatz nicht schuldet, so ist dieser Betrag wie eine nach § 11 Abs. 12 auf Grund der Rechnung geschuldeten Steuer zu behandeln.

(16) (Anm.: aufgehoben durch BGBI. I Nr. 99/2007)

(17) (Anm.: aufgehoben durch BGBI. I Nr. 99/2007)

§ 20 Abs. 1 EStG 1988 in der für den Beschwerdezeitraum maßgebenden Fassung lautet:

§ 20. (1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

b) Betrieblich oder beruflich veranlaßte Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauflassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.

c) Reisekosten, soweit sie nach § 4 Abs. 5 und § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähig sind.

d) Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

e) Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen.

3. Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, daß die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden. Für Steuerpflichtige, die Ausfuhrumsätze

tätigen, kann der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung Durchschnittssätze für abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festsetzen, soweit für die Ausfuhrumsätze das inländische Besteuerungsrecht auf dem Gebiet der Einkommensteuer nicht eingeschränkt ist. Als Ausfuhrumsätze gelten Leistungen an ausländische Abnehmer (§ 7 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994), wenn es sich überdies um Umsätze im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 1 des Umsatzsteuergesetzes 1994, innergemeinschaftliche Lieferungen und sonstige Leistungen im Sinne des Artikels 7 des Umsatzsteuergesetzes 1994 oder um Leistungen im Ausland handelt.

4. Freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen. Derartige Zuwendungen liegen auch vor,

- wenn die Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern weniger als die Hälfte ihres gemeinen Wertes beträgt oder
- soweit für die Übertragung von Wirtschaftsgütern unangemessen hohe Gegenleistungen gewährt werden und

wenn es sich in den vorgenannten Fällen nicht um die Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen handelt, aus Anlaß deren Übertragung eine Rente oder dauernde Last als unangemessene Gegenleistung vereinbart wird. Werden bei Übertragungen im Sinne des vorstehenden Satzes derart unangemessen hohe Renten oder dauernde Lasten vereinbart, daß der Zusammenhang zwischen Übertragung und Vereinbarung der Rente oder dauernden Last wirtschaftlich bedeutungslos ist, ist der erste Satz anzuwenden.

5. Geld- und Sachzuwendungen, deren Gewährung oder Annahme mit gerichtlicher Strafe bedroht ist, weiters Verbandsgeldbußen nach dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz.

6. Steuern vom Einkommen und sonstige Personensteuern, aus Anlass einer unentgeltlichen Grundstücksübertragung anfallende Grunderwerbsteuer, Eintragungsgebühren und andere Nebenkosten; weiters die auf Umsätze gemäß § 3 Abs. 2 und § 3a Abs. 1a UStG 1994 entfallende Umsatzsteuer, soweit eine Entnahme im Sinne des § 4 Abs. 1 vorliegt, sowie die auf den Eigenverbrauch gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 entfallende Umsatzsteuer. Abzugsfähig ist die Umsatzsteuer auf den Eigenverbrauch von gemischt genutzten Grundstücken, soweit für den nicht unternehmerisch genutzten Teil eine Vorsteuer geltend gemacht werden konnte und diese als Einnahme angesetzt worden ist.

§ 22 UStG 1004 in der für den Beschwerdezeitraum maßgebenden Fassung lautet:

§ 22. (1) Bei nichtbuchführspflichtigen Unternehmern, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen, wird die Steuer für diese Umsätze mit 10% der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Soweit diese Umsätze an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht werden, wird die Steuer für

diese Umsätze mit 12% der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden jeweils in gleicher Höhe festgesetzt.

Die Bestimmungen des § 6 Abs. 1 Z 8 bis 26, des § 11 und des § 12 Abs. 10 und 11 sind anzuwenden. Weiters sind Berichtigungen nach § 16 vorzunehmen, die Zeiträume betreffen, in denen die allgemeinen Vorschriften dieses Bundesgesetzes Anwendung gefunden haben.

(2) Unternehmer im Sinne des Abs. 1 haben für die Lieferungen der in der Anlage nicht angeführten Getränke und alkoholischen Flüssigkeiten eine zusätzliche Steuer von 10% der Bemessungsgrundlage, soweit diese Umsätze an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht werden, eine zusätzliche Steuer von 8% der Bemessungsgrundlage zu entrichten; wenn auf diese Umsätze die Voraussetzungen des § 10 Abs. 3 zutreffen, vermindert sich die zusätzliche Steuer auf 2%; sie entfällt, soweit diese Umsätze an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht werden. Für diese zusätzliche Steuer sowie für Steuerbeträge, die nach § 11 Abs. 12 und 14 oder § 12 Abs. 10 und 11 geschuldet werden oder die sich nach § 16 ergeben, gelten die allgemeinen Vorschriften dieses Bundesgesetzes mit der Einschränkung sinngemäß, dass ein weiterer Vorsteuerabzug entfällt.

(3) Als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb ist ein Betrieb anzusehen, dessen Hauptzweck auf die Land- und Forstwirtschaft gerichtet ist. Als Landwirtschaft gelten insbesondere der Acker-, Garten-, Gemüse-, Obst- und Weinbau, die Wiesen- und Weidewirtschaft einschließlich der Wanderschäferei, die Fischzucht einschließlich der Teichwirtschaft und die Binnenfischerei, die Imkerei sowie Tierzucht- und Tierhaltungsbetriebe im Sinne des § 30 des Bewertungsgesetzes 1955.

(4) Zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehören auch die Nebenbetriebe, die dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt sind.

(5) Führt der Unternehmer neben den im Abs. 1 angeführten Umsätzen auch andere Umsätze aus, so ist der land- und forstwirtschaftliche Betrieb als gesondert geführter Betrieb im Sinne des § 12 Abs. 7 zu behandeln.

(6) Der Unternehmer kann bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, daß seine Umsätze vom Beginn dieses Kalenderjahres an nicht nach den Abs. 1 bis 5, sondern nach den allgemeinen Vorschriften dieses Bundesgesetzes besteuert werden sollen. Diese Erklärung bindet den Unternehmer für mindestens fünf Kalenderjahre. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum Ablauf des ersten Kalendermonates nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären.

(7) Die Bestimmungen der Abs. 1 bis 6 sind auch auf land- und forstwirtschaftliche Betriebe einer Körperschaft des öffentlichen Rechts anzuwenden, wenn die Umsätze der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 in einem der dem Veranlagungsjahr vorangegangenen drei Kalenderjahre 400 000 Euro nicht überstiegen haben. Wird diese Umsatzgrenze nicht überschritten, so gelten die Abs. 1 bis 6 nur

für jene land- und forstwirtschaftlichen Betriebe, hinsichtlich welcher der nach den Grundsätzen des ersten Abschnittes des zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes 1955 unter Berücksichtigung von Zupachtungen und Verpachtungen zum 1. Jänner eines Jahres ermittelte Wert der bei Unterhalten eines zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehörenden Betriebes selbstbewirtschafteten Fläche 150 000 Euro nicht übersteigt.

(8) Für Umsätze, für die die Voraussetzungen des § 10 Abs. 3 zutreffen, werden die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge abweichend von Abs. 1 in Höhe der sich bei Anwendung des Steuersatzes gemäß § 10 Abs. 3 ergebenden Steuer festgesetzt.

Unternehmer

Der Bf betreibt einen landwirtschaftlichen Betrieb. Er ist daher als Landwirt Unternehmer gemäß § 2 UStG 1994. Als Landwirt hat der Bf für den Beschwerdezeitraum gemäß § 22 Abs. 6 UStG 1994 und § 6 Abs. 3 UStG 1994 zur jeweiligen Regelbesteuerung optiert.

Da der Bf bereits als Landwirt Unternehmer ist, gehen die Ausführungen in Tz. 1 des Außenprüfungsberichts sowie in den Stellungnahmen vom 16. 1. 2013 und vom 7. 2. 2013 betreffend Vorbereitungshandlungen für eine beabsichtigte unternehmerische Tätigkeit insoweit ins Leere.

Unternehmen

Das Unternehmen umfasst gemäß § 2 UStG 1994 die gesamte unternehmerische Tätigkeit eines Steuerpflichtigen, auch wenn diese ertragsteuerlich mehrere Betriebe oder andere Betätigungen umfassen sollte.

Auch eine allfällige gesonderte gewerbliche Betätigung neben der Land- und Forstwirtschaft (§ 21 EStG 1988) wäre daher Teil des Unternehmens des Bf, unabhängig davon, ob ertragsteuerlich gewerbliche Einkünfte (§ 23 EStG 1988) oder Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28 EStG 1988) erzielt werden.

Pensionspferdehaltung

Die übliche Pensionspferdehaltung für Freizeitzwecke ist zwar (nach der nationalen Rechtsordnung: seit 2014) von der land- und forstwirtschaftlichen Pauschalierung nach § 22 UStG 1994 nicht umfasst. Dies ändert aber nichts daran, dass die Umsätze aus der Pensionspferdehaltung zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zählen (vgl. *Jilch, Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte*, 5. A. 2015, 707 f.).

Das Einstellen von fremden Reittieren ist ein landwirtschaftliches Nebengewerbe, wobei es nicht darauf ankommt, ob diese Tiere tatsächlich geritten werden (vgl. VwGH 14. 10. 2009, 2007/08/0072; VwGH 3. 7. 2007, 2005/05/0253; VwGH 30. 6. 1998, 98/05/0014).

Reitställe

Reitställe stellen Wirtschaftsgüter dar, die vielfach der Sport- und Freizeitausübung dienen (vgl. *Doralt/Renner*, EStG¹⁴, § 2 Tz 463, mit weiteren Nachweisen).

Ob die im Zusammenhang mit dem Betrieb eines Reitstalles stehende Betätigung unter § 1 Abs. 2 LVO fällt, ist nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen, worunter insbesondere Anzahl und Umfang der Wirtschaftsgüter und die Qualität der Betätigung zu verstehen sind (vgl. *Doralt/Renner*, EStG¹⁴, § 2 Tz 464).

Der Verwaltungsgerichtshof hat ausgesprochen, dass "der Betrieb eines Reitstalls mit fünf bis zwölf eigenen und bis zu vier weiteren Beritt- und Einstellpferden" regelmäßig nicht als Betätigung i. S.d. § 1 Abs. 2 LVO anzusehen sein werde (vgl. VwGH 21. 12. 2016, Ro 2015/13/0002; VwGH 18. 12. 2014, 2011/15/0164).

Die Führung eines Reitbetriebs ("Reitstall") allein ist kein landwirtschaftlicher Betrieb (vgl. VwGH 16. 2. 1988, 87/05/0151).

Reithalle

Im gegenständlichen Fall geht es aber nicht um den isolierten Betrieb eines Reitstalls mit angeschlossener Reithalle, sondern um die Aufnahme von Einstellpferden im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs.

Die Errichtung einer Reithalle ist für das Erzielen von Umsätzen aus der Pensionspferdehaltung nicht notwendig. Eine eigene Reithalle ist aber grundsätzlich geeignet, die Wirtschaftlichkeit der Pensionspferdehaltung zu steigern, da Kunden Pferde typischerweise eher dort einstellen, wo auch eine witterungsunabhängige Reitgelegenheit mit den Möglichkeiten einer Reithalle besteht.

Wie sich aus den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen ergibt, sind im Betrieb des Bf seit dem Jahr 2007 Einstellplätze für drei Pferde vorhanden. Weitere Einstellplätze, die für einen rentablen Betrieb der Pensionspferdehaltung mit Reithalle erforderlich wären (siehe die "Wirtschaftlichkeitsrechnung" vom 4. 10. 2012), wurden bis zum Jahr 2018 nicht errichtet.

Im Zeitpunkt der Errichtung der Reithalle waren zwei Pferde der Familie des Bf am Hof. Fremde Pferde waren nicht eingestellt.

Im Betrieb des Bf wäre im Zeitpunkt der Errichtung der Reithalle die tierschutzgerechte Unterbringung von lediglich einem einzigen Fremdpferd möglich gewesen.

Anstatt weitere Einstellplätze zu errichten, hat der Bf mit dem Bau einer Reithalle zu einem Zeitpunkt begonnen, zu dem noch kein einziges Fremdpferd eingestellt war.

Auch nachdem im Leben des Bf im Jahr 2011 Veränderungen eingetreten sind, hat er jahrelang keinen Versuch unternommen, entweder weitere Einstellplätze zu errichten oder die Reithalle als solche unternehmerisch zu nutzen.

Dem Finanzamt ist im Ergebnis zuzustimmen, dass der Bau der Reithalle nicht durch das Erzielen besteuerter Umsätze i. S. v. Art. 168 RL 2006/112/EG verursacht bzw. nicht für das Unternehmen i. S. v. § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ausgeführt wurde. Der Bau der Reithalle war nach Ansicht des Gerichts ausschließlich privat und nicht unternehmerisch veranlasst.

Diese private Veranlassung ist damit begründet, dass die Lebensgefährtin des Bf über eine Turnierlizenz und über zwei Reitpferde verfügt hat, sodass es naheliegend ist, dass mit den Pferde auch in einer Reithalle gearbeitet wurde. Der Grund für den Bau lag jedenfalls darin, eine Reithalle für den Eigenbedarf zu errichten.

Ein umgesetztes unternehmerisches Konzept im Bezug auf entgeltliche Pensionspferdehaltung ist nicht ersichtlich.

Ein unternehmerisch denkender Landwirt hätte zunächst die entsprechende Zahl an Einstellplätzen errichtet. Wenn diese Einstellplätze auch in das Gebäude, in dem sich die Reithalle befindet, eingebaut werden sollen, hätte ein unternehmerisch denkender Landwirt diese Einstellplätze zumindest gleichzeitig mit dem Bau des Gebäudes errichtet, damit Pensionspferde eingestellt werden können.

Mit einem einzigen Pensionspferd, das erst Jahre nach der Fertigstellung der Reithalle eingestellt wurde und von dem nicht einmal sicher ist, ob der (gegenüber den prognostizierten 320 € deutlich niedrigere) Einstellpreis von 200 € auch bezahlt wurde (in den vorgelegten Einnahmen-/Ausgaben-Aufzeichnungen der Folgejahre bis einschließlich 2015 sind keine diesbezüglichen Einnahmen enthalten), lässt sich der Bau der Reithalle unternehmerisch nicht erklären. Das Vorhandensein einer Reithalle ist nicht wirtschaftliche Bedingung für das Einstellen von Pensionspferden. Bei einem Einstellpreis von 200 € ist auch nicht zu erwarten, dass zusätzlich zu den typischen Einstellleistungen auch noch eine im Preis enthaltene Reitmöglichkeit in einer Reithalle zur Verfügung gestellt wird.

Der Bf hat Jahre nach der Fertigstellung der noch immer keine Anstrengungen unternommen, die Möglichkeit für die Einstellung weiterer Pensionspferde zu schaffen oder die Reithalle - etwa durch Vermietung der Halle allein - anderweitig unternehmerisch zu nutzen. Mangels Einstellmöglichkeit hat der Bf auf keine Werbung vorgenommen.

Eine allfällige gelegentliche Nutzung der Reithalle im Rahmen des landwirtschaftlichen Betriebs, die in den Raum gestellt wurde, war bei allen Nachschauen im Betrieb nicht ersichtlich und wurde auch nicht näher konkretisiert. Wurde die Reithalle tatsächlich gelegentlich für den landwirtschaftlichen Betrieb genutzt, ändert dies nichts an der ausschließlich privat veranlassten Errichtung der Halle, die als Reithalle und nicht als

Lagerhalle konzipiert ist. Das Gericht pflichtet freilich der belangten Behörde bei, dass der Sandboden der Reithalle gegen eine gelegentliche Nutzung als Lager oder für andere landwirtschaftliche Zwecke spricht: Der Sandboden als solcher ist für das Befahren mit Maschinen weniger geeignet, vor der Wiederaufnahme eines Reitbetriebs müssten Kontaminationen entfernt werden. Bei keiner einzigen Nachschau wurde eine derartige Nutzung festgestellt.

Das Gericht kann es dahingestellt lassen, ob die Baubewilligung der Reithalle von der zuständigen Baubehörde zu Recht erteilt worden ist, da die Errichtung eines Gebäudes, das offensichtlich zumindest überwiegend dem Reitsport dienen soll, nämlich einer Reithalle, nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur niederösterreichischen Raumordnung und Bauordnung mit der Widmung eines für landwirtschaftliche Zwecke bestimmten Grünlandes nicht vereinbar ist (VwGH 20. 9. 1979, 1691/78). Jedenfalls präjudiziert die Ansicht der Baubehörde, es läge ein landwirtschaftliches Gebäude vor, nicht die Abgabenbehörde hinsichtlich der steuerlichen Beurteilung.

Der Bau der Reithalle ist als ausschließlich privat veranlasst anzusehen. In den Jahren 2010 und 2011 steht hierfür kein Vorsteuerabzug zu.

Für die Berücksichtigung von Vorsteuer entscheidend ist der objektive wirtschaftliche Zusammenhang zwischen den erworbenen Gegenständen bzw. sonstigen Leistungen und den eigenen unternehmerischen Leistungen (vgl. *Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 12 Tz 265 m. w. N.; VwGH 31. 1. 2018, Ra 2016/15/0001). Ein derartiger Zusammenhang liegt hier nicht vor.

Daran ändert auch die nunmehr geplante Nutzung der Reithalle als "Energiehalle" nichts. Abgesehen davon, dass eine derartige Nutzung in den Streitjahren 2010 und 2011 nicht geplant war, sind bei einer unternehmerischen Nutzung einer Photovoltaikanlage auf dem Dach eines Gebäudes die Aufwendungen für das Gebäude selbst nicht dieser unternehmerischen Tätigkeit zuzurechnen. Den (voraussichtlichen) Ausgangsumsätze (Elektrizitätslieferungen) im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit der Erzeugung und Einspeisung von elektrischem Strom mittels einer Photovoltaikanlage sind ausschließlich jene Eingangsumsätze zuzurechnen, die sich auf die Photovoltaikanlage selbst (Solarzellenpaneele samt Montage) beziehen (vgl. VwGH 1. 6. 2017, Ro 2016/15/0027, unter Hinweis auf EuGH 20. 6. 2013, C-219/12, *Thomas Fuchs*, ECLI:EU:C:2013:413, u.a.). Gleichermaßen gilt auch für den Fall der Vermietung von Dachflächen zur Errichtung und zum Betrieb einer Photovoltaikanlage durch einen Dritten.

Abweisung der Beschwerde

Die als Beschwerde weitergeltende Berufung vermag keine Rechtswidrigkeit (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) der angefochtenen Bescheide aufzuzeigen, sie ist gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

Revisionsnichtzulassung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Das Bundesfinanzgericht folgt der in der Entscheidung dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist nicht ersichtlich.

Wien, am 10. Dezember 2018