

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R als Vorsitzende, den Richter 1 sowie die fachkundigen Laienrichter 2 und 3 im Beisein der Schriftführerin a bzw. b in der Beschwerdesache der Marktgemeinde X KG (vertreten durch die Gemeinde X, diese vertreten durch Bürgermeister Bgm), X 9, PLZ X, vertreten durch die Mag. Werner Hofer Steuerberatung GmbH, Tiroler Straße 36, 9900 Lienz, und zwar über die Beschwerde vom 20.06.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Spittal Villach, vertreten durch Mag.<sup>a</sup> Ulrike Nussbaumer LL.M., M.B.L., vom 11.06.2013 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2011 in der Sitzung am 04.04.2019 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

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

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

## Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die Beschwerdeführerin (BF) im Zusammenhang mit der Errichtung bzw. Sanierung eines Sportplatzes samt Clubhaus eine unternehmerische Betätigung entfaltet hat. Davon abhängig ist, ob die BF insoweit gemäß § 12 des Umsatzsteuergesetzes 1994 (UStG 1994) zum Vorsteuerabzug ( Euro 52.660,99 ) berechtigt ist, und darauf aufbauend weiters im Einzelnen, ob die BF in drei Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuern abziehen kann.

Das Bundesfinanzgericht geht bei Beantwortung dieser Frage vom folgenden, von der BF dargelegten (sowie aus beigebrachten Unterlagen und öffentlichen Registern entnehmbaren)

### A.) SACHVERHALT

aus:

### a.) rechtliche Verhältnisse

Die BF, eine Kommanditgesellschaft, wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 17.03.2009 errichtet und am 31.03.2009 ins Firmenbuch eingetragen. Nach § 1 des Gesellschaftsvertrages schlossen sich die Marktgemeinde X als persönlich haftende Gesellschafterin (Komplementärin) und G als beschränkt haftender Kommanditist mit einer Bareinlage von Euro 100,-- zu einer Kommanditgesellschaft im Sinne des Unternehmensgesetzbuches zusammen. G trat seinen Kommanditanteil mit Wirksamkeit ab 01.09.2014 an F ab. G war und F ist der jeweilige Amtsleiter der Marktgemeinde X.

Der Unternehmensgegenstand umfasste u. a. nach § 3.3 lit. c des Gesellschaftsvertrages die Renovierung der Sportanlage X samt Neubau des Vereinsgebäudes.

### b.) Bautätigkeit

Die BF begann im Laufe des Jahres 2009 gesellschaftsvertragsgemäß mit der Sanierung bzw. Errichtung des Fussballplatzes und eines Clubhauses, wobei die Kosten dafür unter Inanspruchnahmen von Förderungsmitteln der öffentlichen Hand (dazu noch im Folgenden) finanziert wurden.

Die 2009 durchgeföhrten Arbeiten umfassten notwendige Erdarbeiten zur Begradigung der Flächen, Sicherungsarbeiten am angrenzenden Bach, die Errichtung einer Quellfassung und einer Wasserleitung zur Versorgung der geplanten Anlagen.

Im Jahr 2010 war das Land Y aufgrund der finanziell angespannten Situation nicht mehr in der Lage, die erforderlichen Mittel für den Weiterbau bereitzustellen. Die BF war daher gezwungen, sämtliche Baumaßnahmen bis zur Klärung der Finanzierung zu stoppen.

Weitere Verhandlungen, insbesondere mit der neuen Regierung des Landes Y (nach den erfolgten Wahlen im Jahr 2013) umfassten ein verkleinertes Projekt. Auch diesem wurde die Finanzierung verweigert. Die Sportanlage wurde somit nie weiter- bzw. fertiggebaut.

### c.) Beabsichtigte bzw. nach außen hin erkennbar entfaltete Tätigkeit

Die BF beabsichtigte vorerst, den Sportplatz an den Verein X zu vermieten. Dem **Protokoll vom 30.9.2009** über eine mündliche Vereinbarung zwischen der BF, vertreten durch Bürgermeister BG und dem Verein X, vertreten durch seinen Obmann L, ist diesbezüglich Nachstehendes zu entnehmen:

*„ Die BF hat im Laufe dieses Jahres mit der Sanierung bzw. Errichtung eines Sportplatzes und eines Clubhauses begonnen. Der Verein X wird diese Sportanlage von der BF mieten und seinen Trainings- und Spielbetrieb dort durchführen. Das Mietverhältnis beginnt, sobald die Bauarbeiten einen Status erreicht haben, der einen geordneten Spielbetrieb ermöglicht.*

*Die entgeltliche Höhe der Gesamtinvestitionen sowie die tatsächlichen Subventionen vom Land Y stehen noch nicht fest. Demzufolge kann auch noch kein Fertigstellungstermin bekannt gegeben werden.*

*Ausdrücklich festgehalten wird, dass das zukünftige Mietverhältnis den Voraussetzungen der Umsatzsteuerrichtlinien RZ 274 entsprechen wird, insbesondere in Bezug auf die Höhe des monatlichen Mietzinses. Der Mietzins wird die Betriebskosten übersteigen und eine jährliche AfA-Komponente von 1,5% beinhalten. Die Gemeinde X ist an der BF zu mehr als 50% beteiligt. Das Grundstück der Sportanlage ist im Eigentum der BF.*

*Der Verein X kann aus dieser Vereinbarung keinerlei Rechtsanspruch auf die endgültige Fertigstellung der Sportanlage im Ausmaß der heutigen Planung ableiten.“*

Diese Mietvereinbarung wurde nie umgesetzt, da – wie oben unter Punkt b.) bereits dargelegt - der Weiterbau der Anlage im Jahr 2010 gestoppt werden musste.

Wegen Änderung der Rechtslage (Einschränkung der Verzichtsmöglichkeit auf die Umsatzsteuerbefreiung u.a. bei Vermietung und Verpachtung von Grundstücken) wurde im Jahr 2012 ein neuer Pachtvertrag abgeschlossen, der schriftlich am **30. März 2012** festgehalten worden ist. Mit diesem Vertrag verpachtete die BF den Sportplatz an ihre Komplementärin, die Marktgemeinde X. Der wesentliche Inhalt des Vertrages ist Folgender:

## „1

### **Vertragsgrundlagen**

*1.1. Die BF ist Alleineigentümerin der EZ aaa X, nur bestehend aus dem Grundstück xxx/x im katastermäßigen jedoch unverbürgten Gesamtausmaß von 20.273 m<sup>2</sup>.*

*1.2. Auf diesem Grundstück wird derzeit eine Sportanlage, samt Fußballplatz errichtet.*

*1.3. Das vorgenannte Grundstück samt der darauf befindlichen Sportanlage bildet den Gegenstand dieses Vertrages. Insbesondere ist die Pächterin berechtigt, Fußballspiele auf dieser hiefür vorgesehenen Grünfläche zu veranstalten und den ordentlichen Spielbetrieb zu führen.*

*Die genaue Lage des Sportplatzes, insbesondere auch von allfälligen auf diesem Grundstück befindlichen Gebäuden (Kabinen), ergibt sich aus den diesbezüglichen, der Pächterin bekannten Bauplänen.*

## 2.

### **Pachtvereinbarung**

*2.1. Die BF verpachtet und übergibt hiemit an die Komplementärin und diese pachtet und übernimmt hiemit in dieser Weise das Grundstück xxx/x der EZ 222 X in ihren Besitz.*

*2.2. Die Ausübung des Fußballspielbetriebes und alle damit verbundenen Maßnahmen einschließlich eines regelmäßigen Trainingsbetriebes sowie im Rahmen dessen auch der Verkauf von Speisen und Getränken während der jeweiligen Spielveranstaltungen auf dem Pachtobjekt, sind der Pächterin ausdrücklich gestattet.*

## 3.

## **Dauer, Erneuerung, Kündigung**

*3.1 Das Pachtverhältnis beginnt am 01.03.2012 (ersten März zweitausendzwölf) und wird auf bestimmte Dauer abgeschlossen und ist am 1.3.2012 bereits die tatsächliche Inanspruchnahme durch die Pächterin erfolgt.*

...

**4.**

## **Pachtzins**

*4.1. Genaueres wird erst nach Fertigstellung der Sportanlage ermittelt werden.*

*4.2. Der Pachtzins ist sodann wertgesichert ...*

...

**7.**

## **Unterverpachtung**

*7.1. Subverpachtung ist der Pächterin ausdrücklich gestattet.*

...“

Mangels Fertigstellung der Sportanlage wurde der Pachtvertrag nie gelebt, d. h. er wurde nie realisiert und ist auch kein Entgelt geflossen. Die BF hat sich jedoch um eine anderwärtige unternehmerische Nutzung des Grundstückes bemüht. Derzeit ist das Gelände laut Pachtvertrag vom 03.01.2018 und 10.01.2018 mit Zusatz vom 18.10.2010 an den Verband Ortsgruppe X gegen ein Entgelt von Euro 200,00 pro Kalenderjahr vermietet (Vorhaltsbeantwortung der BF vom 25. Februar 2019).

## **d.) Finanzierung**

Die Gesamtprojektkosten für die Sportplatzerrichtung bzw. –sanierung beliefen sich auf Euro 1.306.518,--.

Für die oben unter Punkt A.) b.) von der BF empfangenen Leistungen („1. Bauabschnitt“) wurden lediglich finanzielle Mittel von insgesamt Euro 398.523,43 aufgewendet. Diese Mittel wurden wie folgt aufgebracht:

- Euro 218.000,-- vom LI Y (Sondervermögen des Landes Y); diese finanziellen Mittel wurden über Antrag des Verb für das Projekt gewährt und mittels Förderungsvertrages zwischen der Gemeinde X (der Komplementärin der BF) als Förderungsgeberin an die BF als Förderungswerberin abgewickelt (Beschluss des Gemeinderates der Gemeinde X vom 28. Oktober 2009 u. a. betreffend den Abschluss eines entsprechenden Förderungsvertrages). Die Mittel wurden auf das Bankkonto der Gemeinde X angewiesen und an die BF weitergeleitet, die diese Mittelzuführung als Einlage (Eigenkapital) behandelt hat. Die Förderung zuzüglich Zinsen von Euro 25.310,01 ist mittlerweile zurückgezahlt worden (aus Bedarfzuweisungsmitteln der Gemeinde).

- Euro 81.200,-- und Euro 48.731,-- vom Fonds zur Förd unter ausdrücklichem Hinweis auf die „Auszahlung der Förderung des Projektes Sportanlage J – Errichtung Kunstrasenplatz“. Diese Beträge mussten nicht rückgezahlt werden. Nach den

Ausführungen des Amtsleiters der Gemeinde X (betreffend die Bezeichnung des Fonds) bringt die Wasserwirtschaft zwar die Mittel auf, die geförderten Projekte müssen aber mit der Wasserwirtschaft nichts zu tun haben.

- Euro 50.592,43 an erstatteten Vorsteuern für empfangene Leistungen (Einbringung derzeit gemäß § 212a BAO ausgesetzt).

## **B.) VERFAHRENSABLAUF**

### **a.) Außenprüfung gemäß § 150 BAO im Jahr 2011 umfassend die Umsatzsteuer für die Jahre 2009 und 2010**

Das Finanzamt versagte der BF die Inanspruchnahme von Vorsteuerbeträgen (2009: Euro 48.003,02; 2010: Euro 2.590,18). Begründet wurde dies damit (Niederschrift über die abgeführte Schlussbesprechung am 31.8.2011), dass in den Eingangsrechnungen betreffend Investitionen für die Errichtung bzw. Sanierung eines Sportplatzes ein für den Vorsteuerabzug erforderliches Rechnungsmerkmal fehle, nämlich die UID - Nummer der BF als Leistungsempfängerin. Diese sei der BF erst am 14.6.2011 erteilt worden.

### **b.) Erhebung (Auskunftserteilung) gemäß § 143 BAO im Jahr 2012 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2011**

In der über die Erhebung abgefassten Niederschrift vom 16.10.2012 hielt der Prüfer fest, dass die - wie oben unter Punkt a.) angeführt - vom Finanzamt beanstandeten Rechnungen berichtigt worden seien. Die BF habe demnach die in diesen Rechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge im Jahr 2011 wiederum als Vorsteuern geltend gemacht.

Das Finanzamt versagte der BF den Vorsteuerabzug neuerlich; diesmal mit der Begründung, dass die BF im Zusammenhang mit der Errichtung (Sanierung) des Sportplatzes samt Clubhaus keine unternehmerische Tätigkeit entfaltet habe.

Der Prüfer beanstandete im Einzelnen zudem, dass das Vorsteuerabzugsbegehren der BF auch Umsatzsteuerbeträge betreffend die nachfolgenden Leistungen umfasse:

- die Errichtung einer Wasserleitung mit Quellfassung und Trinkwasserspeicher sowie Quellschacht mit zuordenbaren Arbeitsleistungen im Zeitraum Juni - Juli 2009 im Betrag von netto Euro 20.297,50 (VSt 4.059,50), sowie
- die am 27.6.2008! erfolgte Anschaffung einer Maschine der Marke „John Deere“ als „Platzwartungsgerät“ (angeschafft im Betrag von netto Euro 19.610,-- (VSt 3.922,--).

In Bezug auf diese Eingangsleistungen müsse die (überwiegende) unternehmerische Veranlassung infrage gestellt werden.

## **C.) VORBRINGEN DER VERFAHRENSPARTEIEN**

### **a.) Finanzamt**

Die Gemeinde X sei als „Zuschussgemeinde“ grundsätzlich von Finanzierungszusagen des Landes Y abhängig. Demnach konnte von Anbeginn an die Herstellung eines vermietbaren Objektes ebenso wenig als gesichert betrachtet werden, wie eine Nutzungs- bzw. Einnahmenerzielungsmöglichkeit in absehbarer Zeit.

Vor dem Hintergrund des Leitsatzes der Entscheidung des UFS Wien vom 28.12.2009, RV/1413-W/09 (kein fremdüblicher Mietvertrag bei Nahestehenden - 100 % Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH- wenn die Miete zur Gänze ausgeblieben ist) steht ein Vorsteuerabzug nicht zu.

Auch die Judikatur des europäischen Gerichtshofs (Urteil vom 6.10.2009, C-267/08) spreche gegen das Vorsteuerabzugsbegehren der BF. Demnach müsse eine wirtschaftliche (= unternehmerische) Tätigkeit grundsätzlich auch ohne nicht steuerbare Einnahmen möglich sein (siehe Rn. 21 und 22: keine nachhaltige Erzielung von Einnahmen, wenn die Tätigkeit ohne nicht steuerbare Einnahmen nicht aufrechterhalten werden kann).

Eine unternehmerische Tätigkeit liege zudem - so die Amtsvertreterin in der Beschwerdeverhandlung – auch deswegen nicht vor, weil ein unbefangener („fremder“) Dritter die Investitionen nicht getätiggt hätte. Von den Gesamtprojektkosten von ca. 1,3 Mio Euro sei nur die Finanzierung von Euro 327.000 gesichert gewesen. Ein unbefangener Dritter hätte jedenfalls die Gesamtfinanzierung vor Baubeginn verbindlich geklärt und sich nicht auf nebulose Aussagen der Landespolitik verlassen. Es entspreche zudem den Gepflogenheiten des Wirtschaftslebens, dass man für den Fall des Ausbleibens von Förderungen Vorkehrungen treffe. Auch das habe die BF unterlassen.

Überdies sei die Vermietungsabsicht zu bezweifeln. Es gebe keine bindende Vereinbarung mit dem Vereinv. Im Protokoll vom 30.9.2009 sei lediglich die Rede davon, dass der Vereinv die Sportanlage mieten werde. Das Protokoll betreffe somit ein zukünftiges Mietverhältnis und habe demnach der Vereinv auch keinerlei Rechtsanspruch auf eine endgültige Fertigstellung der Anlage laut Planung. Zivilrechtlich sei somit kein Mietvertrag abgeschlossen worden, es lägen lediglich beiderseitige Absichtserklärungen auf Abschluss eines solchen vor. Diese reichten nach der Judikatur des VwGH für die Bejahung der Vermietungsabsicht nicht aus. Für eine bindende Vereinbarung fehlten darüber hinaus die essentielle negotii: Weder Beginn noch Mietentgelt stünden im Konkreten fest. Im Übrigen sei das Protokoll von der BF nicht geschäftsmäßig unterfertigt. Es habe dieses der Bürgermeister der Marktgemeinde X unter Hinweis auf seine Bürgermeisterfunktion und unter Beifügung des Amtssiegels der Marktgemeinde X und nicht als Vertreter der Beschwerdeführerin unterschrieben.

### **b.) BF und steuerliche Vertretung**

Aus der Vereinbarung zwischen der BF und dem Sportverein Vereinv X gehe sehr wohl zweifelsfrei hervor, dass die BF die Sportanlage für Zwecke der späteren entgeltlichen Vermietung errichtet habe. Das Mietverhältnis sollte sich dabei an der RZ 274 der UStR orientieren. Damit wollte man eindeutig klar legen, dass der Wille bestand, eine Vermietung zu Konditionen vorzunehmen, die - nach herrschenden Richtlinien - die Unternehmereigenschaft der BF begründen.

Für die Abwicklung des Projektes sei vom Land Y und den zuständigen Förderstellen Wohlwollen signalisiert worden. Bis zur notwendig gewordenen Einstellung der Arbeiten habe die BF somit auf Zusagen des Landes Y vertrauen können, dass das Projekt im notwendigen Ausmaß finanziert werde. Der planmäßige Mittelzufluss vom Land Y (im Wege der Marktgemeinde X) und vom Fonds zur Förderung der Förde belege dies auch eindeutig.

Die von den Beteiligten gewählte Vorgangsweise sei absolut im Bereich der üblichen für solche Projekte im Land Y gelegen. Das Stoppen der weiteren Projektfinanzierung habe von der BF nicht erwartet werden können und sei der BF daher auch nicht vorzuwerfen.

Die BF habe somit jedenfalls ein Unternehmensprojekt begonnen, sei damit jedoch gescheitert. Der BF stehe der Vorsteuerabzug zu, da die Absicht der unternehmerischen Nutzung zweifelsfrei zu erkennen sei.

Der Hinweis des Finanzamts auf die Entscheidung des UFS vom 28.12.2009, RV/1413-W/09, trage seine Meinung nicht. Der Sachverhalt sei nämlich im Erkenntnis anders gelagert als im gegenständlichen Fall, in dem eine Vorsteuerabzugsberechtigung in einer Bauphase zu beurteilen sei. Das angeführte UFS Erkenntnis behandle demgegenüber eine bereits laufende Vermietung ohne schriftlich festgehaltenen Vertrag mit offensichtlich nicht fremdüblichen Vereinbarungen.

Der vorliegende Sachverhalt sei eher an der Entscheidung des VwGH vom 29.10.1997, 93/14/0132, und den RZ 899 - 901 der UStR zu messen. Demgemäß müsse die Absicht der steuerpflichtigen Vermietung klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten. Nicht nur bindende Vereinbarungen (Mietverträge), sondern auch andere Indizien könnten für die steuerpflichtige Vermietungsabsicht herangezogen werden (VwGH vom 13. 9. 2006, 2002/13/0063-0065). Eine solche Absicht zur steuerpflichtigen Vermietung sei im gegenständlichen Fall klar ersichtlich, weswegen der BF die Vorsteuerabzugsberechtigung für die bislang erhaltenen Bauleistungen zweifelsfrei zustehe.

Auch ein weiteres Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes, nämlich das Erkenntnis VwGH vom 28. Juni 2012, 2010/15/0016, spreche für den Standpunkt der BF. Demnach seien Handlungen, die jeder unbefangener Dritter als Vorbereitungshandlungen für die Erzielung von Einnahmen bzw. einer unternehmerischen Tätigkeit im Sinne des UStG 1994 ansehe, heranzuziehen. Ob sich die Handlungen allenfalls als unwirtschaftlich oder unzweckmäßig darstellten, sei nicht entscheidend. Es gehe nicht darum, Abgabepflichtigen eine bestimmte Vorgangsweise durch Abgabenbehörden vorzugeben,

sondern darum, zu untersuchen, ob die Tätigkeit auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet und diese Absicht auch ausreichend nach außen hin in Erscheinung getreten sei. Im gegenständlichen Fall ergebe sich diese Absicht eindeutig aus dem eingangs dargelegten Sachverhalt.

Der vom Finanzamt angesprochene unbefangene Dritte spiele bei der wirtschaftlichen Beurteilung eines Projektes keine Rolle.

Bereits vor Gründung der BF sei von Seiten der Gemeinde (vom damaligen Bürgermeister) kommuniziert worden, dass die Finanzierung des Projektes aufgrund politischer Zusagen als gesichert erscheine und die notwendigen Förderanträge gestellt werden könnten. Unter Bedachtnahme auf die politischen Zusagen habe die BF mit der Verwirklichung des ersten Bauabschnittes begonnen, zumal mit Schreiben des Amtes der Kärntner Landesregierung vom 2.12.2009 dem Finanzierungsplan auch die aufsichtsbehördliche Genehmigung erteilt worden sei.

Es entspreche jedenfalls den Gepflogenheiten des Wirtschaftslebens, dass vorerst Förderungszusagen gemacht werden würden, und erst später feststehe, ob die Förderungen auch zur Auszahlung kämen. Ebenso üblich sei, dass mit der Durchführung eines Bauabschnittes begonnen werde, wenn die Finanzierung des Gesamtprojektes scheinbar von höchster Stelle gesichert sei. Aus Punkt 8 die Niederschrift über die Sitzung des Gemeinderates vom 28.10.2009 gehe jedenfalls ausdrücklich hervor, dass ein Finanzierungsplan nur den ersten Bauabschnitt betreffend beschlossen worden sei. Auch dies sei im Wirtschaftsleben üblich.

#### **D.) besondere Feststellungen bzw. VORBRINGEN zu in drei REDCHUNGN ausgewiesenen EINGANGSLEISTUNGEN**

##### **a.) Anschaffung einer Computeranlage**

In der Beschwerde wird ausgeführt, dass die Computeranlage für Verwaltungsarbeiten der BF, die in keinem Zusammenhang mit der Errichtung bzw. Sanierung des Sportplatzes stünden, angeschafft worden sei. Die BF sei daher diesbezüglich in jedem Fall zum Vorsteuerabzug (Euro 2.068,56) berechtigt.

Die Vertreterin des Finanzamtes stimmte dem zu.

##### **b.) Errichtung einer Wasserleitung mit Quellfassung und Trinkwasserspeicher sowie Quellschacht mit zuordenbarer Arbeitsleistungen**

Der Prüfer bezweifelte, ob diese Eingangsleistungen im Zusammenhang mit der Errichtung bzw. Sanierung des Sportplatzes an die BF ausgeführt worden sind.

Laut Beschwerde war die Ausführung der angesprochenen Leistungen (als Vorleistungen) zur Errichtung der Sportanlage notwendig, sind auch nur i.V.m. dieser Anlage nutzbar und

stehen in keinem Zusammenhang mit der kommunalen Wasserleitung, weswegen die BF auch insoweit zum Vorsteuerabzug (Euro 4.059,50) berechtigt sei.

Dieses Vorbringen deckt sich mit der vorliegenden technischen Baubeschreibung (Punkt Bewässerung) des Sportplatzes und wurde vom Finanzamt in weitere Folge auch nicht mehr in Zweifel gezogen.

### c.) Anschaffung eines Platzwartungsgerätes der Marke „John Deere“

Die BF hat ihrem Vorbringen zufolge von der „U m.b.H. ein „John Deere Platzwartungsgerät“ um € 19.610 zzgl. 20% USt von Euro 3.922,-- erworben. Die diesbezügliche Rechnung (vom 27.6.2008) wurde von der „U m. b. H. ursprünglich an den „Sportverein Vereinv X, X 28, 9841 X“ adressiert. Erst am 31.10.2011 wurde der Rechnungsadressat von der Lieferantin auf „Marktgemeinde X KG, 0000 X“ berichtet.

Beim Platzwartungsgerät handelt es sich laut Beschwerdevorbringen um eine Spezialmaschine zur Pflege des Kunstrasen (Bürsten, Staubsaugen etc.). Das Gerät sei einzig zu dem Zweck angeschafft worden, um im künftigen Sportstadion die angesprochenen Aufgaben zu erfüllen. Die Anschaffung stehe daher in unmittelbaren Zusammenhang mit der geplanten unternehmerischen Verwertung der Sportanlage, weswegen der Vorsteuerabzug unzweifelhaft zustehe.

Die Frage, warum die Rechnung vorerst an den „ Sportverein Vereinv X“ adressiert worden ist, beantwortete die BF damit, dass der Vertreter des Sportvereines Vereinv X als Experte mit der Auswahl und dem Kauf dieses Gerätes beauftragt worden sei. Die Verkäuferin der "U m.b.H. habe die Rechnung irrtümlich an den " Sportverein Vereinv X“ adressiert, dies nach Intervention BF jedoch umgehend berichtet.

Die Amtsvertreterin hielt dem entgegen, dass es völlig unklar geblieben sei, wer den Vertreter des Sportvereines Vereinv X beauftragt haben solle. Aus welchen Gründen die Rechnung auf die Bf. hätte ausgestellt werden sollen, bleibe ebenfalls im Dunklen: Die Rechnung datiere mit 27.6.2008, die BF sei erst mit Eintragung ins Firmenbuch am 31.3.2009 rechtlich existent geworden, somit erst Monate nach dem Kauf entstanden und habe somit im Jahr 2008 keine Vollmacht erteilen können. Auch eine Rechnung habe demnach nicht an die BF adressiert werden können.

Der steuerliche Vertreter gab der Amtsbeauftragten bezüglich des Zeitablaufes Recht. Auch die rechtliche Beurteilung sei vermutlich richtig. Es sei jedoch die Gründung der BF schon im Raum gestanden. Die Anschaffung des Platzwartgerätes stelle eine Vorbereitungshandlung dar. De facto sei der Vertreter des Sportvereines Vereinv X im Auftrag des Bürgermeisters tätig geworden. Das Lagerhaus habe daher die Rechnung an den „Sportverein Vereinv X“ legen müssen. Die Rechnung sei sodann einvernehmlich berichtet worden.

## E.) BESCHWERDEBEGEHREN

Die **Amtsvertreterin** beantrage, die Beschwerde – soweit sie die Unternehmereigenschaft betrifft – als unbegründet abzuweisen. Betreffend den begehrten Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit der Anschaffung einer Computeranlage beantragte die Amtsvertreterin der Beschwerde Folge zu geben.

Der **steuerliche Vertreter** begehrte, der Beschwerde Folge zu geben und den begehrten Vorsteuerabzug zur Gänze zuzulassen.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Vorweg wird festgehalten, dass die BF im Streitjahr keinerlei Umsätze ausgeführt hat. Eine Vorsteuerabzugsberechtigung kommt der BF daher gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 in jedem Fall nur für den Fall des Verzichtes auf die Befreiung nach § 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994 („Kleinunternehmerregelung“) zu. Eine solche Erklärung hat die BF – im Zuge des Beschwerdeverfahrens - mit Wirksamkeit ab dem Jahr 2011 abgegeben bzw. beigebracht.

#### **1.) zur UNTERNEHMEREIGENSCHAFT**

Gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann nur ein **Unternehmer** Vorsteuerbeträge abziehen.

Unternehmer ist nach § 2 Abs. 1 UStG 1994, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen fehlt.

Die Unternehmereigenschaft wird erworben, wenn eine derartige Tätigkeit aufgenommen wird. Die Erbringung von Leistungen ist (noch) nicht erforderlich, erforderlich ist hingegen, dass die aufgenommene Tätigkeit ernsthaft auf die Erbringung von entgeltlichen Leistungen angelegt ist und dies nach außen in Erscheinung tritt (Ruppe/Achatz, UStG<sup>5</sup>, Anm. 134 zu § 2 mit Judikaturhinweisen).

Als relevante Vorbereitungshandlungen werden von der Rechtsprechung des VwGH solche nach außen gerichtete Handlungen erachtet, die - wovon auf die Verfahrensparteien übereinstimmend ausgehen - jeder unbefangene Dritte als Vorbereitungshandlung für die Erzielung von Einnahmen ansieht. Nach EuGH 08.06.2000, C-400/98, „Breitsohl“, gilt als Steuerpflichtiger, wer die durch objektive Anhaltspunkte belegte Absicht hat, eine wirtschaftliche Tätigkeit selbstständig auszuüben und der Investitionsausgaben hierfür tätig (Ruppe/Achatz a.a.O., Anm. 134 zu § 2, ebenfalls mit Judikaturhinweisen, darunter auch das von der BF zitierte Erkenntnis VwGH, 28.06.2012, 2010/15/0016).

Münden die (ernsthaften, unternehmensbezogenen) Vorbereitungshandlungen nicht in Leistungen, sondern wird die Tätigkeit abgebrochen, bevor Leistungen erbracht und

Entnahmen erzielt werden (**erfolglose Vorbereitungshandlungen**), so ändert dies nichts am Recht auf Vorsteuerabzug (Ruppe/Achatz a.a.O., Anm. 137 zu § 2, ebenso mit Judikaturhinweisen).

Ob die Handlungen ernsthaft der Vorbereitung künftiger Leistungen dienen oder nicht, ist eine Tatfrage (Ruppe/Achatz a.a.O., Anm. 134 3. Absatz zu § 2).

Legt man die oben dargestellten Grundsätze der Rechtsprechung auf den gegenständlichen Sachverhalt um, so ergibt sich folgendes Bild:

Von der BF wurde im Jahr 2009 gesellschaftsvertragsgemäß mit der Errichtung bzw. Sanierung eines Sportplatzes samt Clubhaus begonnen. Die BF hat von Anbeginn und nach außen hin erkennbar beabsichtigt, aufgrund der Nutzungsüberlassung des Sportplatzes Entgelte zu erzielen und eine unternehmerische Tätigkeit zu entfalten. Dies ergibt sich bereits aus dem Protokoll vom 30.9.2009 über eine mündliche Vereinbarung zwischen der BF und dem Vereinv X.

Daran ändert auch das Vorbringen der Amtsvertreterin, wonach aus dem Protokoll keine bindende Vereinbarung entnehmbar und zivilrechtlich ein Mietvertrag gar nicht geschlossen worden sei, nichts. Maßgeblich ist nämlich nicht das Vorliegen zivilrechtlich gültiger Vereinbarungen, sondern - wie ausgeführt - die nach außen hin erkennbar beabsichtigte unternehmerische Nutzung.

Für letzteres spricht weiters, dass von der BF – als die Vereinbarung mit dem Vereinv nicht umgesetzt werden konnte - am 30. März 2012 ein neuer Pachtvertrag geschlossen worden ist und die BF zudem unstrittig nach Alternativen einer Nutzungsüberlassungen des Sportplatzes (gegen Entgelt) gesucht hat.

Wirft man noch einen Blick auf den von der Rechtsprechung ins Treffen geführten unbefangenen Dritten, ist anzumerken, dass auch ein unbeteiligter Dritter von einer entgeltlichen Nutzungüberlassung des Sportplatzes geradezu ausgehen musste, weil planmäßig nur die Finanzierung der Anschaffungskosten durch die öffentliche Hand ins Auge gefasst bzw. zugesagt worden ist, nicht jedoch die Aufbringung der Kosten für die weitere Erhaltung der Anlage und die laufenden Kosten. Um Letzteres aufzubringen musste daher die entgeltliche Nutzung zwangsläufig ins Auge gefasst werden.

Zumal auch der Umstand, ob ein Vorgehen allenfalls „unwirtschaftlich“ oder unzweckmäßig war, für die Frage, ob die Aufnahme einer entgeltlichen Tätigkeit bestand, nicht entscheidend ist, (vgl. nochmals das Erkenntnis VwGH vom 28.06.2012, 2010/15/0016) war im vorliegenden Fall vom Vorliegen einer unternehmerischen Tätigkeit und demnach von einer Vorsteuerabzugsberechtigung der BF auszugehen.

## **2.) Zu den drei gesondert angesprochenen LEISTUNGEN**

### **a.) Anschaffung einer Computeranlage**

Dem Beschwerdebegehren kommt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes in Übereinstimmung mit dem Finanzamt (unabhängig von der Einstufung der vom BF im Zusammenhang mit dem Sportplatz entfalteten Tätigkeit als unternehmerische oder nicht) Berechtigung zu und ist die BF demnach jedenfalls zum Vorsteuerabzug berechtigt.

**b.) Errichtung einer Wasserleitung mit Quellfassung und Trinkwasserspeicher sowie Quellschacht mit zuordenbarer Arbeitsleistungen**

Da nach der vorliegenden technischen Baubeschreibung (Punkt Bewässerung) die angesprochenen Leistungen im Zusammenhang mit der Errichtung des Sportplatzes stehen, ist die BF auch insoweit zum Vorsteuerabzug berechtigt.

**c.) Anschaffung eines Platzwartungsgerätes der Marke „Johne Deere“**

Das Bundesfinanzgericht folgt in diesem Punkt der Auffassung des Finanzamtes, dass das Platzwartungsgerät nicht von der BF, sondern vom „Sportverein Vereinv X“ erworben worden ist. Dafür sprechen nicht nur die von der Amtsvertreterin aufgezeigten Umstände (die BF war zum Zeitpunkt der Lieferung des Gerätes noch nicht existent), denen letztlich auch der steuerliche Vertreter nichts mehr entgegenzusetzen vermochte.

Das Beschwerdevorbringen, wonach das Gerät einzig zu dem Zweck angeschafft worden sei, um im künftigen Sportstadion der Pflege des Kunstrasens zu dienen, erhärtet diesen Schluss: war doch vorweg beabsichtigt, dass der Sportverein Vereinv X die Sportanlage mieten und seinen Trainings- und Spielbetrieb dort durchführen soll.

Die Berechtigung zum Vorsteuerabzug setzt voraus, dass eine Leistung für das Unternehmen des den Vorsteuerabzug Begehrenden ausgeführt wird (§ 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994). Da im gegenständlichen Fall die Lieferung des Platzwartungsgerätes gar nicht an die BF erfolgt ist, kommt der BF insoweit eine Vorsteuerabzugsberechtigung nicht zu.

Nach all dem war spruchgemäß zu entscheiden und die Umsatzsteuern (Gutschrift) wie folgt festzusetzen:

Vorsteuern lt. Begehren	52.660,99
- Vorsteuern Platzwartgerät	- 3.922,00
Vorsteuern laut Erkenntnis (=Gutschrift)	48.738,99

**Zulässigkeit einer 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. Die gegenständliche Entscheidung beruht auf der durchgeführten Sachverhaltsaufnahme und entspricht der oben dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 10. Mai 2019