

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch S, über die Beschwerden vom 03.01.2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs vom 17.12.2012, betreffend Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren und Einkünftefeststellungsverfahren (§ 188 BAO) für die Jahre 2006 bis 2008 sowie Umsatzsteuer und Feststellung der Einkünfte für die Jahre 2006 bis 2008, zu Recht erkannt:

Die Beschwerden gegen die Wiederaufnahmsbescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkünftefeststellung für 2006 bis 2008 sowie die Beschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide 2006 bis 2008 werden als unbegründet abgewiesen. Diese Bescheide bleiben unverändert.

Den Beschwerden gegen die Feststellungsbescheide für 2006 bis 2008 wird teilweise Folge gegeben. Diese Bescheide werden abgeändert.

Die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2006 bis 2008 ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bildet einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist eine Kommandit-Erwerbsgesellschaft, an der die Ehegatten E. und U. D. im Verhältnis 75 % zu 25 % beteiligt sind.

Im Zuge einer bei der Bf. für die Jahre 2006 bis 2008 durchgeführten Außenprüfung wurden folgende Feststellungen getroffen:

Tz 1 Schwimmbad mit Überdachung:

Im Jahr 2004 sei neben dem Betriebsgebäude ein Schwimmbad errichtet worden, welches im Jahr darauf mit einer Überdachung versehen worden sei.

Das Schwimmbad sei im Anlagevermögen als Musterschwimmbad zu 100 % dem Betriebsvermögen zugeordnet worden. Die entstandenen Kosten seien als Betriebsausgaben angesetzt worden.

Laut Aussage von Herrn D. werde das Schwimmbad neben der privaten Verwendung auch von Mitarbeitern genutzt. Interessierte Kunden könnten dieses besichtigen.

Nach § 20 EStG 1988 bestehe bei Wirtschaftsgütern, die auch der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen können, die Notwendigkeit, dass diese ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich verwendet werden, um als Betriebsvermögen zu gelten.

Eine private Verwendung werde nicht bestritten. Im nahegelegenen Privathaus sei kein eigenes Schwimmbad errichtet worden.

Das Grundstück, auf dem sich das Betriebsgebäude und das Schwimmbad befinden, stehe zur Gänze im Eigentum von Frau D. und werde von ihr dem Unternehmen zur Nutzung überlassen.

Im Zuge der Betriebsprüfung sei eingewendet worden, dass das Schwimmbad als Musterbad errichtet wurde, da mit Schwimmbädern gehandelt werde. Der eigentliche Betriebsgegenstand des Unternehmens sei jedoch die Gas-, Wasser- und Heizungsinstallation sowie die Lüftungstechnik. Im Prüfungszeitraum sei pro Jahr etwa ein Schwimmbad verkauft worden.

Der VwGH gehe im Erkenntnis vom 17.11.1981, 81/14/0086, davon aus, dass ein Schwimmbad bei einem Installateur auch dann nicht zum Betriebsvermögen zu zählen ist, wenn es als Musterbad genutzt wird. Nach dem VwGH-Erkenntnis vom 30.1.2001, 95/14/0042, bestehe ein Aufteilungsverbot in einen betrieblichen und privaten Anteil.

Aufgrund des o.a. Sachverhaltes sowie der einschlägigen Judikatur sei das Schwimmbad samt Überdachung sowie ein 50 %-Anteil an der aufwendigen Gartengestaltung aus den betrieblichen Kosten auszuscheiden und dem notwendigen Privatvermögen zuzuordnen, da Aufwendungen der Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 vorlägen.

Tz 2 Autokosten Audi Q7:

Ab dem Jahr 2006 werde ein Audi Q7 über eine deutsche Leasingfirma geleast.

Die Anschaffungskosten des Fahrzeuges betrügen 65.930 € (incl. USt).

Ab 2005 sei bei der Angemessenheitsprüfung ein Betrag von 40.000 € (incl. USt und Nova) heranzuziehen. Daraus ergebe sich ein Anteil von 39,3 % als Luxustangente.

Der nicht aufwandswirksame Teil der Leasingraten bzw. der Kaskoversicherung werde von der Betriebsprüfung um folgende Beträge erhöht:

2006: 1.000 €

2007: 1.690 €.

Aufgrund der niedrigen Gesamtkilometerleistung des Fahrzeuges sowie des Fehlens eines Fahrtenbuches werde der Privatanteil von 10 % auf 25 % erhöht. Die Erhöhung betrage

2006: 3.300 €

2007: 2.670 €.

Aufgrund dieser Prüfungsfeststellungen nahm das Finanzamt mit Bescheiden vom 17.12.2012 die Umsatzsteuer- und Feststellungsverfahren (§ 188 BAO) für die Jahre 2006, 2007 und 2008 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf. In den neuen Feststellungsbescheiden für 2006, 2007 und 2008 wurden die Aufwendungen für das Schwimmbad mit Überdachung sowie 50 % der Aufwendungen für die Gartengestaltung (AfA in Höhe von 8.219 € pro Jahr, laufende Kosten in Höhe von 300 € pro Jahr) nicht berücksichtigt. In den neuen Umsatzsteuerbescheiden für 2006, 2007 und 2008 wurden die Vorsteuern um jeweils 60 € (20 % von 300 €) gekürzt.

In der gegen die Bescheide vom 17.12.2012 eingebrachten Berufung (nunmehr: Beschwerde) ist Folgendes ausgeführt:

„Bei der abgehaltenen abgabenbehördlichen Prüfung wurden unter anderem die gesamten Anschaffungskosten und die gesamte Vorsteuer für ein betrieblich angeschafftes Schwimmbad mit Überdachung sowie ein Großteil der Gartengestaltung für das neu errichtete Firmengelände nicht anerkannt. Als Begründung wurde die Rechtsnorm des § 20 EStG herangezogen und ausgeführt, dass bei Wirtschaftsgütern, die auch der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen können, diese ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich verwendet werden müssen, um steuerlich anerkannt zu werden.

Das oben angeführte Schwimmbad dient als Musterschwimmbad und wird auch als solches verwendet. Nicht bestritten wird, dass auch die Mitarbeiter des Unternehmens dieses Bad benutzen können und auch tatsächlich benutzen. Weiters benutzen auch die Eigentümer während der Geschäftszeiten dieses Schwimmbad, aber praktisch immer nur gleichzeitig mit den Mitarbeitern des Unternehmens. Außerhalb der Geschäftszeiten wird das Schwimmbad nicht genutzt. Weiters wird dieses Bad auch von Kunden und Interessenten besichtigt und auch probeweise genutzt. Während des gesamten Betriebsprüfungsverfahrens haben wir die Befragung der Mitarbeiter angeboten. Diese Befragung hätte unsere Angaben verifizieren können. Dies wurde vom Finanzamt abgelehnt. Nach Doralt (§ 20 Tz 22/1) sowie den EStR 2000, Rz 4709 besteht aber auch bei Wirtschaftsgütern, bei denen die Vermutung für ihre Zugehörigkeit zum privaten Bereich spricht, die Möglichkeit, diese Vermutung zu widerlegen. Durch die Befragung hätte das Finanzamt ersehen können, dass dieses Schwimmbad ausschließlich als Musterschwimmbad dient.

Aus dem Betriebsgegenstand des Unternehmens ergibt sich, dass der Handel und Einbau von Schwimmbädern zum Betriebszweck gehört. Tatsächlich werden auch jährlich Schwimmbäder verkauft und installiert (mehr als ein Schwimmbad pro Jahr).

Die kürzeste Fahrtstrecke zwischen dem Privathaus (Einfamilienhaus samt Garten) der Abgabepflichtigen und dem Firmengelände beträgt ca. 2 Kilometer. Das Betriebsgebäude wird ausschließlich betrieblich genutzt bzw. wurde der obere Teil des Gebäudes bis zum Jahr 2009 an einen selbständigen Unternehmer vermietet. Eine private Nutzung des Betriebsgebäudes oder von Gebäudeteilen findet nicht statt.

Aus der Tatsache, dass im Einfamilienhaus kein Schwimmbad errichtet wurde, kann mE geschlossen werden, dass an einer privaten Errichtung und Nutzung eines Schwimmbades kein Interesse bestand, sonst hätte man dies bereits in früheren Jahren errichtet.

Im Prüfungsbericht wird auch auf 2 VwGH Erkenntnisse (17.11.1981, ZI 81/14/0086 und 30.1.2001, ZI 95/14/0042) verwiesen. In diesen beiden Erkenntnissen geht es einerseits um den Bau eines Hallenbades (samt Sauna) sowie den Einbau einer Sauna jeweils im Keller des Privat- und Geschäftshauses der Abgabepflichtigen. Diese Erkenntnisse sind mit dem gegenständlichen Fall aber nicht vergleichbar, da es sich hier ausschließlich um das Geschäftsgebäude des Unternehmens handelt. Private Räumlichkeiten sind nicht vorhanden. Es ist daher eine nahezu ausschließliche berufliche Nutzung und Veranlassung gegeben. Somit greift das Aufteilungsverbot des § 20 EStG nicht und die Aufwendungen sind als ausschließlich berufliche Aufwendungen anzuerkennen.

Im Betriebsprüfungsbericht wird auch ein Teil der Gartengestaltung für das Betriebsareal aus den betrieblichen Aufwendungen ausgeschieden. Eine plausible Begründung dafür bleibt das Finanzamt schuldig. Die Aufwendungen für die Gartengestaltung betrafen Pflasterungen rund um das Betriebsgebäude (die Pflasterung rund um das Schwimmbecken wurde von einem anderen Unternehmen geliefert), die Errichtung von Gartenmauern als Grundstücksabgrenzung zu den Nachbargrundstücken und die erstmalige Bepflanzung und Anlage des Rasens für das gesamte Betriebsgrundstück. Weiters wurden Sträucher und Bäume (keine Obst- oder sonstige Nutzbäume) angepflanzt. In der gesamten Literatur haben wir keine Stellungnahme dazu gefunden, dass die Begrünung eines Betriebsgrundstückes privat veranlasst sein soll. Wir beantragen jedenfalls die Anerkennung der gesamten Gartengestaltung als Betriebsausgaben.

Die Errichtung eines Schwimmbades am Firmengelände wurde im Anlagenverzeichnis, das der jeweiligen Jahresbilanz beigelegt war und beim Finanzamt eingereicht wurde, offen ausgewiesen. Ein Wiederaufnahmegrund ist daher uE vor allem hinsichtlich der Jahre 2004, 2005 und 2008 nicht gegeben, da keine neuen Tatsachen und Beweismittel hervorgetreten sind, die nicht schon im ursprünglichen Verfahren geltend gemacht werden hätten können. Auch im Betriebsprüfungsbericht finden sich keine Hinweise auf Wiederaufnahmegründe nach § 303 BAO.

Wir beantragen daher, die Wiederaufnahme für die Jahre 2006, 2007 und 2008 abzulehnen und die davon abgeleiteten Feststellungsbescheide gem. § 188 BAO und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2006, 2007 und 2008 ersatzlos aufzuheben. Sollten für die einzelnen Jahre allerdings Wiederaufnahmegründe gegeben sein, so beantragen wir, die Kosten für die Errichtung eines Schwimmbades samt Abdeckung und die Gartengestaltung als Betriebsausgaben und die angesetzten Vorsteuern als solche anzuerkennen. Für weitere Auskünfte stehen wir gerne zur Verfügung.“

Der Prüfer gab zu den Berufungsausführungen folgende Stellungnahme ab:

„Die Berufung richtet sich gegen die nicht anerkannten Errichtungskosten des Schwimmbades und der Überdachung sowie der Hälfte der Kosten für die Gartengestaltung.

Es wird eingewendet, dass das Schwimmbad als Musterschwimmbad verwendet werde sowie vom Eigentümer und seiner Gattin sowie von den Mitarbeitern genutzt werden könne. Eine Nutzung außerhalb der Geschäftszeiten komme nicht vor. Weiters wird eingewendet, dass das Finanzamt die Mitarbeiter hätte befragen sollen, um dies zu bestätigen.

Während der Betriebsprüfung ist das Thema „Schwimmbad“ immer wieder zur Sprache gekommen. Schon bei der Betriebsbesichtigung wurden die Eigentümer befragt, ob das Schwimmbad auch privat verwendet werde, bzw. wie das Bad genutzt werde. Dabei wurde erklärt, dass das Schwimmbad natürlich auch privat verwendet werde, jedoch auch Mitarbeiter (z.B. nach der Rückkunft von der Montagetätigkeit) den Pool nutzen dürfen. Auf eine Befragung der Mitarbeiter wurde verzichtet, da nicht in Frage gestellt wurde, ob Mitarbeiter ebenfalls den Pool verwenden können.

Im Zuge der Besichtigung wurde weiters erklärt, dass Herr und Frau D. nicht die Zeit finden, „den ganzen Tag am Pool zu liegen“, sondern nur in der kargen Freizeit dieses nutzen können. Auch das wurde nicht bezweifelt und wurde daher auch im Prüfungsbericht nicht dezidiert erwähnt.

Der jetzt in der Berufung eingeschlagenen Linie, dass es keinerlei private Nutzung außerhalb der Geschäftszeiten gäbe, kann allein aus o.a. Überlegungen nicht gefolgt werden.

Wann, wenn nicht außerhalb der Geschäftszeiten findet sich die Zeit zu baden.

Musterbäder werden üblicherweise sehr offen präsentiert, um Kunden anzusprechen. Im gegenständlichen Fall befindet sich das Schwimmbad im hinteren Garten, zwischen hohen Sichtschutzhecken versteckt.

Das Schwimmbad ist im Sommer durch den Sichtschutz schwer einsehbar. Man muss erst um die Hecke herumgehen, um einen Einblick in den liebevoll gestalteten Ziergarten zu bekommen.

Da ein Sichtschutz sowie ein Ziergarten mit Schwimmbad wohl eher auf eine private Verwendung schließen lässt, wurde in diesem speziellen Fall die Hälfte der Kosten für die Gartengestaltung dem privaten Bereich zugeordnet.

Im Anlagenverzeichnis wurde ein Musterschwimmbad mit Überdachung ausgewiesen. Aufgrund der in der Betriebsprüfung hervorgekommenen Tatsache der privaten Mitverwendung ist ein Wiederaufnahmegrund gegeben.

Im Übrigen wird auf die Begründung im BP-Bericht verwiesen.“

In der Gegenäußerung der Bf. zur Stellungnahme des Prüfers ist Folgendes ausgeführt:

„Wenn in der Berufung von Geschäftszeiten die Rede ist, so beziehen sich diese auf die gesamte Anwesenheit der Betriebsinhaber (und auch von Mitarbeitern) im Betrieb.

Diese Zeiten sind regelmäßig Montag bis Freitag von 6:30 bis 19:30 und samstags ist der Betrieb bis ca. 14:00 (teilweise auch länger) geöffnet. In der Berufung wurde behauptet, dass außerhalb dieser Zeiten niemand im Betrieb anwesend ist und das Bad daher auch nicht genutzt werden konnte. Diese Behauptung wurde allerdings schon während des BP-Verfahrens aufgestellt.

Zur Anlage des Gartens ist zu sagen, dass dieser nach dem Bau des Betriebsgebäudes erstmalig angelegt wurde. Daher waren umfangreiche Arbeiten, wie in der Berufung beschrieben, notwendig. Rund um das Schwimmbad ist ein Pflaster gelegt (nicht in den Aufwendungen des Gartens enthalten), danach ein Rasen gesät. Diese Arbeiten hätten jedenfalls durchgeführt werden müssen und hängen daher mit dem Schwimmbad keinesfalls zusammen. Es sind im gesamten Gartenbereich weder äußerst teure noch sonst wie exotische Pflanzen gesetzt. Von einem erhöhten Aufwand kann daher nicht gesprochen werden.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Wiederaufnahme der Verfahren

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (vgl. z.B. VwGH 26.1.1999, 98/14/0038 ; VwGH 26.7.2000, 95/14/0094); also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (vgl. z.B. VwGH 21.11.2007, 2006/13/0107 ; VwGH 26.2.2013, 2010/15/0064).

Solche Tatsachen sind z.B. der Zufluss von Einnahmen, die Betriebseinnahmen sind und getätigte Ausgaben, die Betriebsausgaben sind.

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (vgl. z.B. VwGH 31.5.2011, 2009/15/0135 ; VwGH 19.9.2013, 2011/15/0157).

Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen (vgl. z.B. VwGH 20.1.2010, 2006/13/0015).

Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (§ 20 BAO).

Bei der Ermessensübung ist grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben (vgl. z.B. VwGH 30.5.1994, 93/16/0096 ; VwGH 28.5.1997, 94/13/0032 ; VwGH 30.1.2001, 99/14/0067).

Wiederaufnahmen sind nicht zu verfügen, wenn die steuerlichen Auswirkungen bloß geringfügig sind (vgl. z.B. VwGH 12.4.1994, 90/14/0044 ; VwGH 28.5.1997, 94/13/0032).

Im gegenständlichen Fall ist erst im Zuge der Außenprüfung die Tatsache hervorgekommen, dass das im Anlagenverzeichnis ausgewiesene Musterschwimmbad nicht nur betrieblich, sondern auch privat genutzt wird. Neu hervorgekommen ist weiters die Tatsache der niedrigen Gesamtkilometerleistung des Firmenfahrzeuges sowie das Fehlen eines Fahrtenbuches.

Diese Umstände waren der Abgabenbehörde im bisherigen Verfahren nicht bekannt, weswegen Wiederaufnahmegründe vorliegen. Da die steuerlichen Auswirkungen zudem nicht bloß geringfügig sind, wurde die Wiederaufnahme der Umsatzsteuer- und Feststellungsverfahren für die Jahre 2006 bis 2008 zu Recht verfügt.

2. Schwimmbad mit Überdachung

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 enthält als wesentliche Aussage ein Verbot des Abzuges gemischt veranlasster Aufwendungen (so genanntes Aufteilungs- und Abzugsverbot), dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was unsachlich gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Tätigkeiten nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen. Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung gilt die typisierende Betrachtungsweise (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beispielsweise VwGH 17.06.2015, 2011/13/0048).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellen Aufwendungen für ein Schwimmbad in der Regel nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung dar, da eine (nahezu) ausschließliche oder doch weit überwiegend betriebliche Nutzung regelmäßig auszuschließen ist. So hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom

17.11.1981, 81/14/0086, bei einem Steuerpflichtigen, der den Zentralheizungsbau und das Wasserinstallationsgewerbe ausübte, die Aufwendungen für ein in seinem Wohn- und Geschäftshaus errichtetes Hallenbad mit Sauna nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Dies obwohl der Steuerpflichtige auch Anlagen der gegenständlichen Art verkaufte und gelegentliche Besichtigungen des Bades durch Interessenten stattfanden.

Im Erkenntnis vom 16.12.1986, 84/14/0111, hat der Verwaltungsgerichtshof (unter Verweis auf das Erkenntnis vom 12.11.1985, 85/14/0114) die Aufwendungen für Hallenbad und Sauna in dem teilweise Ordinationszwecken dienenden Wohnhaus eines praktischen Arztes mangels Nachweises der überwiegenden betrieblichen Nutzung den nicht abzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung zugeordnet.

Im Erkenntnis vom 23.2.1994, 92/15/0025, führt der Verwaltungsgerichtshof aus, dass ein als Zubau zu dem teilweise zu Ordinationszwecken genutzten Wohnhaus errichtetes Hallenbad samt Sauna und Solarium dann nicht zum Betriebsvermögen eines praktischen Arztes gehört, wenn der Nachweis der tatsächlichen überwiegenden betrieblichen Nutzung misslingt, weil es sich bei einer solchen Anlage um eine Einrichtung des gehobenen privaten Bedarfes handelt und weder Verkehrsauffassung noch typisierende Betrachtungsweise den Nachweis überwiegender betrieblicher Nutzung entbehrlich machen.

Der Bundesfinanzhof hat im Urteil vom 20.11.1980, IV R 8/78 (betreffend einen Steuerpflichtigen, der eine Kraftfahrzeugvertretung mit Werkstätten und Tankstelle unterhielt), ausgesprochen, dass die Aufwendungen für eine auf der Wohn- und Betriebsliegenschaft errichtete Schwimmhalle, die sowohl von der Familie des Betriebsinhabers als auch von den Arbeitnehmern genutzt wird, dem Abzugsverbot des § 12 Nr. 1 S. 2 (deutsches) EStG unterliegen.

Auch wenn es sich in den der o.a. Judikatur zugrunde liegenden Fällen um Hallenbäder, die in den Wohn- und Geschäftshäusern der Steuerpflichtigen bzw. als Zubau zu diesen errichtet wurden, gehandelt hat, haben im vorliegenden Fall die gleichen Grundsätze zu gelten. Dies deswegen, weil die gegenständliche Betriebsliegenschaft nur ca. zwei Kilometer vom privaten Wohnhaus der Betriebsinhaber entfernt ist.

Bei einem Schwimmbad handelt es sich objektiv betrachtet um ein Wirtschaftsgut, das dem privaten Lebenskreis des Steuerpflichtigen zuzuordnen ist. Entscheidend für die steuerliche Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für ein Schwimmbad ist, ob es ausschließlich oder zumindest weit überwiegend Zwecken der Berufsausübung dient.

Das gegenständliche Schwimmbad wird unbestrittenermaßen von den Betriebsinhabern privat genutzt. Nach der Aktenlage (vgl. Arbeitsbogen der Außenprüfung S. 107) wurden von der Bf. im Zeitraum 2004 bis 2010 insgesamt acht Schwimmbäder verkauft. Die Tatsache des Verkaufes von acht Schwimmbädern in einem Zeitraum von sieben Jahren, die gelegentliche Besichtigung des Bades durch Kunden und Interessenten sowie die Nutzung des Bades auch durch Mitarbeiter des Unternehmens reichen nicht aus, um die

betreffenden Aufwendungen als weitaus überwiegend durch den Betrieb veranlasst zu beurteilen.

Es liegen vielmehr Aufwendungen für die Lebensführung vor, welche bei der Einkunfts-ermittlung nicht abgezogen werden dürfen, auch wenn sie der Förderung des Betriebes dienen.

Einem Betriebsausgabenabzug steht daher die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 entgegen. Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 ist dementsprechend auch ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Die Aufwendungen für die Gartengestaltung sind hingegen als betrieblich veranlasst anzuerkennen. Es hat sich hierbei insbesondere um Pflasterungen rund um das Betriebsgebäude, die Errichtung von Mauern als Grundstücksabgrenzung zu den Nachbargrundstücken, die Anlage des Rasens für das gesamte Betriebsgrundstück und die Anpflanzung von Sträuchern und Bäumen (keine Obstbäume) gehandelt. Diese Arbeiten stehen mit dem Schwimmbad in keinem Zusammenhang. Die betreffenden Aufwendungen stellen somit Betriebsausgaben dar.

Die Feststellungsbescheide für 2006 bis 2008 werden daher wie folgt abgeändert:
Die AfA-Kürzung für die Gartenanlage (400 € pro Jahr) entfällt. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden für 2006 in Höhe von 56.416,50 € (bisher: 56.816,50 €), für 2007 in Höhe von 53.595,19 € (bisher: 53.995,19 €) und für 2008 in Höhe von 17.736,12 € (bisher: 18.136,12 €) angesetzt.

Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für 2006:

	€
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	56.416,50
D. E., St.Nr. xxx/xxxx, FA Amstetten Melk Scheibbs	
anteilige Einkünfte	42.312,38
D. U., St.Nr. yyy/yyyy, FA Amstetten Melk Scheibbs	
anteilige Einkünfte	14.104,12

Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für 2007:

	€
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	53.595,19
D. E., St.Nr. xxx/xxxx, FA Amstetten Melk Scheibbs	
anteilige Einkünfte	40.196,39
D. U., St.Nr. yyy/yyyy, FA Amstetten Melk Scheibbs	
anteilige Einkünfte	13.398,80

Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für 2008:

	€
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	17.736,12
D. E., St.Nr. xxx/xxxx, FA Amstetten Melk Scheibbs	
anteilige Einkünfte	13.302,09
D. U., St.Nr. yyy/yyyy, FA Amstetten Melk Scheibbs	
anteilige Einkünfte	4.434,03

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.

Diese Voraussetzung liegt im Beschwerdefall vor, da es zur gegenständlichen Rechtsfrage der steuerlichen Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für ein Schwimmbad keine völlig einschlägige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gibt. In den der o.a. Judikatur zugrunde liegenden Fällen hat es sich jeweils um Hallenbäder, die in den Wohn- und Geschäftshäusern der Steuerpflichtigen bzw. als Zubau zu diesen errichtet wurden, gehandelt.

Wien, am 1. August 2018