



**BFG**

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/7102683/2009

Hintere Zollamtsstraße 2b  
1030 Wien  
www.bfg.gv.at  
DVR: 2108837

## **IM NAMEN DER REPUBLIK!**

**Das Bundesfinanzgericht hat**

**durch den Richter**

**über die Beschwerde**

**der beschwerdeführenden Partei**

Dr. iur. Rudolf Wanke

Gemeinde B KG,  
Adresse,  
vor dem Bundesfinanzgericht vertreten  
durch  
Dkfm. Werner Höttinger  
Wirtschaftstreuhand GmbH,  
7350 Oberpullendorf, Augasse 38

**vom**

3. 12. 2008

**gegen den Bescheid**

**des Finanzamtes**

Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart,  
7000 Eisenstadt, Neusiedlerstraße 46,  
vor dem Bundesfinanzgericht vertreten  
durch  
Fachvorständin Hofrätin Mag. Edith Hanel-  
Schmidt

**vom**

19. 11. 2008

**betreffend**

Umsatzsteuer für das Jahr 2001  
Steuernummer 38XXX

**zu Recht erkannt:**

**Der Beschwerde wird Folge gegeben.**

**Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2001 vom 19. 11. 2008 wird gemäß § 279 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) abgeändert:**

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	0,00 S / 0,00 €
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00 S / 0,00 €
<b>Summe Umsatzsteuer</b>	<b>0,00 S / 0,00 €</b>
Gesamtbetrag der Vorsteuern	- 242.101,00 S / -17.594,20 €
<b>Gutschrift</b>	<b>-242.101,00 S / -17.594,20 €</b>

**Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision unzulässig.**

### **Entscheidungsgründe**

Die ursprüngliche Berufungswerberin (Bw) und nunmehrige Beschwerdeführerin (Bf) ist eine Kommanditgesellschaft (KG, ursprünglich eine Kommanditerwerbsgesellschaft, KEG), deren Komplementär eine politische Gemeinde, die Gemeinde B, und deren mit einer Vermögenseinlage von 1.000 S beteiligter Kommanditist eine Genossenschaftsbank, die Raiffeisenbank A-B-C registrierte Genossenschaft mit beschränkter Haftung, sind.

Bei der Bw fand eine Nachschau statt, über deren Ergebnis die gemäß § 144 BAO errichtete Niederschrift vom 18. 11. 2008 unter anderem ausführt:

*„A. Stausee*

*Lt. den Aufzeichnungen des bev. Vertreters wurden folgende Arbeiten unter der Bezeichnung Stausee im Jahr 2001 aktiviert und die dafür anfallenden Vorsteuern geltend gemacht:*

*Parkplatz: 69.544,68 ATS*

*Straße: 1.061.677,26 ATS*

*Liegeplatz: 64.024,62 ATS*

*Lt. den vorliegenden Fakturen wurde dabei am Parkplatz vor dem Badesee eine Gräderschicht aufgebracht (D-Bau E)*

*Weiters wurde von Fa. D-Bau E die Gemeindestraße B W-Weg (lt. bev. Vertreter die Zufahrtsstraße zum Badesee) befestigt.*

*Zuletzt erfolgten noch Investitionen in den Liegeplatz am Badesee (diese Faktura ist derzeit nicht greifbar).*

*Im Jahr 2004 wurden in den Stausee weitere € 13.159.77 (brutto) investiert.*

*Die dazugehörige Faktura ist derzeit jedoch nicht greifbar.*

*Lt. vorliegendem Mietvertrag zwischen der Gemeinde B KEG und der Gemeinde B erhält die Vermieterin von der Gemeinde einen Pachtschilling iH von € 5.000,00 + USt p.a.*

*Nach Ansicht des Fachbereichs des Wi - Raumes Bgld / Bruck ist im gegenständlichen Punkt die RZ 274 der USt - RL anzuwenden.*

*Dabei ist VSt-abzugsschädlich, dass der Grund- und Boden auf dem der Parkplatz, die Liegewiese sowie die Straßenbefestigung erfolgten NICHT im Eigentum der KEG sondern der Gemeinde B steht!*

*Demnach muß im Hinblick darauf, dass kein Eigentum der KEG an den obigen Grundstücken vorliegt die VSt - Abzugsfähigkeit diesbezüglich verneint werden!*

*Umsomehr als bis Ende 2004 die Möglichkeit bestanden hat, etwaige bestehende Baurechte insofern zu sanieren, dass betroffene Grundflächen ins Eigentum übertragen werden konnten.*

*Damit ist nach Ansicht von Frau Mag. F FV des WR Bgld / Bruck die geltend gemachte VSt aus diesem Pkt nicht abzugsfähig!*

*Die in den einzelnen Jahren geltend gemachten VSt sind daher in nachstehend angeführter Höhe nicht abzugsfähig:*

2001		VSt davon	
Parkplatz f. Stausee	69.544,66	13.908,94	
Straße zu Stausee	1.061.677,26	212.335,45	
Liegeplatz am Stausee	64.024,62	12.804,93	
	1.195.246,56	239.049,32	

*Im Jahr 2004 wurden in den Stausee weitere € 13.159.77 (bttto) investiert.*

*Die dazugehörige Faktura ist derzeit jedoch nicht greifbar.*

*In Anlehnung an die Rechtsansicht des Fachbereichs des WR Bgld / Bruck hinsichtlich der Investitionen im Zusammenhang mit dem Stausee. sind daher im Jahr 2004 geltend gemachten VSt aus obigem Betrag in Höhe von € 2.193,30 ebenfalls nicht abzugsfähig.*

*B. Kanalsanierung*

*Die im Jahr 2002 geltend gemachten Vorsteuern resultieren aus 2 Fakturen der Fa. D-Bau E über Kanalsanierung im Ortsgebiet.*

*Bel. 19 Kanalsanierung im Zuge Straßenbau G*

*Rgs.Betrag € 10.878,87 btto*

*Bel. 20 Kanalsanierung im Zuge Straßenbau H*

*Rgs.Betrag € 4.340,45 btto*

*Nach Ansicht von Frau Mag. F (Fachbereich des WR Bgld / Bruck) fällt dieser Bereich in die Hoheitsverwaltung und ist RZ 274 der USt - RL nicht anzuwenden!*

*Demnach sind auch die geltend gemachten VSt aus dieser Kanalsanierung durch die KEG in Höhe von 2.536,55 € im Jahr 2002 nicht abzugsfähig!*

*C. Altstoffsammelzentrum*

*Mit Kaufvertrag vom 22.3.2006 erwarb die Gemeinde B KEG die Liegenschaft EZ 1XXX GB 33XXX B mit den beiden Grundstücken 236/4 Baufläche begrünt mit 321 m<sup>2</sup> und 3257/2 Baufläche Gebäude mit 691 m<sup>2</sup> Baufläche (begrünt) mit 3.128 m<sup>2</sup> samt dem darauf befindl. Betriebsgebäude mit der Orientierungsnummer A-Wiese 1.*

*Kaufpreis € 175.000,00*

*zuzügl. USt 35.000,00*

*Gesamt daher 210.000,00*

*Ll. vorliegendem Mietvertrag zwischen der Gemeinde B KEG und der Gemeinde B erhält die Vermieterin von der Gemeinde einen Mietzins i.H. von € 1.200,00 + USt mtl. ab 1.1.2007.*

*Weiters übernimmt die Mieterin sämtliche auf den Bestandsgegenstand entfallenden Betriebskosten und öffentlichen Abgaben. Diese werden mit einem mtl. Betriebskostenpauschale von € 300,00 akontiert und jeweils mit 1.1. des Jahres für das Folgejahr abgerechnet.*

*Nachdem in diesem Fall seitens der KEG auch der Grund und Boden erworben worden ist, trifft nach Ansicht des FB des WR Bgld / Bruck RZ. 274 der USt - RL voll zu.*

*Weiters übersteigt unter der Annahme einer Aufteilung von 20180 auf Grund und Boden sowie Gebäude der Mietzins, den die KEG seitens der Gemeinde erhält eine 1,5%ige Afa vom Gebäudewert bei weitem.*

*2.280,96 Afa*

*14.400,00 Mieterlös p.a.*

*Damit sind die Voraussetzungen der RZ 274 der USt - RL erfüllt und ist die VSt im Zusammenhang mit der Anschaffung dieses Objektes in voller Höhe abzugsfähig.“*

*Das Finanzamt erließ den Nachschau feststellungen Rechnung tragend*

*Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2001, 2002 und 2004 mit Datum 19. 11. 2008.*

Gegen diese Bescheide wurde von der Bw mit Eingabe vom 2. 12. 2008 Berufung erhoben:

*„...Die von der Betriebsprüfung angeführte RZ 274 der USt-RL, mit welcher das Versagen des Vorsteuerabzuges für die Zufahrtstraße zum Stausee und den Liegeplatz am Stausee bzw. die Sanierung des Kanals begründet wird, trifft meines Erachtens in diesem Fall nicht zu.*

*Meiner Meinung nach sind dabei solche Grundstücke gemeint, die in die Hoheitsverwaltung fallen und wo grundsätzlich kein Vorsteuerabzug möglich ist, wie z. B. Schulen, Gemeindestraßen, öffentliche Plätze. Nachdem der Stausee ein Betrieb der gewerblichen Art der Gemeinde ist, ist ein Vorsteuerabzug jedenfalls gegeben.*

*Die Gründung der Gemeinde B KEG erfolgte nur zu dem Zweck, die Gemeindestraßen maastrichtkonform zu finanzieren. Da die Gemeinde selbst keinen Kredit erhalten hätte, wurde die Rechtsform der KEG gewählt. Für die Sanierung der Gemeindestraßen mit einem Investitionsvolumen von rund € 2 Mio. wurde selbstverständlich kein Vorsteuerabzug vorgenommen. Lediglich für die Zufahrt zum Stausee und für den Liegeplatz am Stausee - diese Arbeiten wurde aus ökonomischen Gründen im Zuge der Straßensanierung von der KEG durchgeführt - wurde ein Vorsteuerabzug vorgenommen. Ausdrücklich möchte ich daraufhinweisen, dass der Vorsteuerabzug auch bei der Gemeinde - ohne Ausgliederung in die KEG – möglich gewesen wäre, da es sich, wie gesagt, um einen Betrieb der gewerblichen Art der Gemeinde handelt und um keine Konstruktion, um Vorsteuern vom Finanzamt zurückzufordern.*

*Das gleiche gilt für die im Zuge der Straßensanierung vorgenommene Kanalsanierung in den Ortsteilen G und H. Gemäß § 2 Abs. 3 gelten Anstalten zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen als Betriebe gewerblicher Art der Körperschaften öffentlichen Rechts. Auch in diesem Fall wurde die Kanalsanierung nicht in die KEG ausgegliedert um Vorsteuern zurückzufordern, sondern aus rein ökonomischen Gründen.*

*Für diese Investitionen zahlt die Gemeinde an die KEG ein entsprechendes umsatzsteuerpflichtiges Entgelt und ich beantrage deshalb, die Vorsteuern anzuerkennen...“*

Das Finanzamt gab mit Berufungsvorentscheidungen vom 8. 6. 2009 der Berufung gegen die Umsatzsteuer 2002 und 2004 Folge, der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001 teilweise Folge:

*„...Im Zuge der Betriebsprüfung wurde in folgenden Bereichen der Vorsteuerabzug verwehrt:*

*1. Aufwendungen iZm einem Stausee bzw Badesee im Jahr 2001*

*Investitionen - Errichtung der (Zufahrts)Straße - nicht anerkannte Vorsteuer: € 15.431,02,*

*Investitionen - Parkplatz - nicht anerkannte Vorsteuer: € 1.010,80*

*Investitionen - Liegewiese - nicht anerkannte Vorsteuer: € 930,57*

2. Aufwendungen iZm der Kanalsanierung im Jahr 2002 - nicht anerkannte Vorsteuer: € 2.536,55

3. Aufwendungen iZm einem Stausee bzw Badesee im Jahr 2004

Investitionen - Stausee - nicht anerkannte Vorsteuer: € 2.193,30

Auf die Errichtung und Überlassung von öffentlichen Straßen, Plätzen, Kreisverkehre, Ortsbildgestaltungen und ähnliches ist Rz 274 der UStR 2000 nicht anwendbar.

Demnach ist jedenfalls der Vorsteuerabzug für die Straßenerrichtung ausgeschlossen.

Auch wenn die Straße zum Badesee führt, fällt die Straßenerrichtung in die Hoheitsverwaltung (öffentliche Straße).

Hinsichtlich der restlichen Investitionen ist richtig, dass diese mangels Eigentum des "ausgegliederten Rechtsträgers" grundsätzlich nicht in den Anwendungsbereich der Rz 274 der UStR fallen.

Zu berücksichtigen ist, dass sowohl der Badeseebetrieb als Betrieb gewerblicher Art iSd § 2 KStG 1988 als auch der Kanalisationsbetrieb (fiktiver Betrieb gewerblicher Art) in den Unternehmensbereich der Gemeinde fallen (§ 2 Abs. 3 UStG 1994).

Hätte die Gemeinde die Investitionen selbst getätigt, stünde dieser der Vorsteuerabzug zu.

Zu 1. Die Vorsteuer für Investitionen zur Errichtung der Zufahrts-Straße iHv. € 15.431,02 wird somit nicht anerkannt, jedoch die Vorsteuer für die Investitionen des Parkplatzes iHv € 1.010,80 sowie der Liegewiese iHv. € 930,57, sodass der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001 nur teilweise stattgegeben werden kann.

Zu 2. Der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2002 und 2004 wird jedoch vollinhaltlich aufgrund obiger Ausführungen stattgegeben.

Die Vorsteuer iZm den Investitionen für die Kanalsanierung im Jahr 2002 iHv. € 2.536,55 sowie für die iZm einem Stausee bzw Badesee im Jahr 2004 iHv. € 2.193,30 werden berücksichtigt.“

Hinsichtlich Umsatzsteuer 2001 wurde am 8. 7. 2009 Vorlageantrag gestellt:

„In der Bescheidbegründung des Finanzamtes wird angeführt, dass auf die Errichtung und Überlassung von öffentlichen Straßen, Plätzen, Kreisverkehren, Ortsbildgestaltungen und ähnlichen die RZ 274 der UStR 2000 nicht anwendbar ist. Im vorliegenden Fall handelt es sich nicht um eine öffentliche Straße im Sinne der RZ 274, sondern einen befestigten Weg von der öffentlichen Straße zum Badesee. Dieser Weg wurde nur wegen der Inbetriebnahme des Badesees angelegt. Außerdem sind in dieser Rechnung auch die Arbeiten für die Wege innerhalb des Badeseegeländes und der Wanderweg rund um den Badesee enthalten. Ich verweise noch einmal darauf, dass diese Straße bzw. dieser Weg nur im Hinblick auf den Badesee errichtet wurde. Nachdem der Badesee ein Betrieb gewerblicher Art ist und die Inbetriebnahme durch diese Infrastrukturmaßnahmen nicht möglich gewesen wäre, ist die Vorsteuer für diese Rechnung anzuerkennen.

*Ich beantrage deshalb, der Berufung stattzugeben und die Vorsteuer in Höhe von € 15.431,02 gutzuschreiben.“*

Mit Bericht vom 24. 7. 2009 wurde die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001 vom Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart dem Unabhängigen Finanzsenat als damalige Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

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.

### **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

§ 1 UStG 1994 lautet in der für den Berufszeitraum maßgebenden Fassung:

*„§ 1. (1) Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:*

*1. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt;*

*2. der Eigenverbrauch im Inland. Eigenverbrauch liegt vor,*

*a) wenn ein Unternehmer Gegenstände (einschließlich des Betriebes, Teilbetriebes oder des Unternehmens selbst), die seinem Unternehmen dienen oder bisher gedient haben, für Zwecke verwendet oder verwenden läßt, die außerhalb des Unternehmens liegen;*

*b) wenn ein Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens Leistungen der in § 3a Abs. 1 bezeichneten Art für Zwecke ausführt, die außerhalb des Unternehmens liegen;*

*c) soweit ein Unternehmer Ausgaben (Aufwendungen) tätigt, die Leistungen betreffen, die Zwecken des Unternehmens dienen, und nach § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder nach § 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 nicht abzugsfähig sind. Dies gilt nicht für Ausgaben (Aufwendungen), die Lieferungen und sonstige Leistungen betreffen, welche auf Grund des § 12 Abs. 2 nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten, sowie für Geldzuwendungen;*

*d) soweit ein Unternehmer Ausgaben (Aufwendungen) tätigt, die Leistungen im Ausland betreffen, die, wären sie im Inland an den Unternehmer ausgeführt worden, den Unternehmer nach § 12 Abs. 2 Z 2 nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt hätten; dies gilt nur insoweit, als der Unternehmer im Ausland einen Anspruch auf Vergütung der ausländischen Vorsteuer hat.*

*Eine Besteuerung gemäß lit. a oder c erfolgt nur dann, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben;*

3. die Einfuhr von Gegenständen (Einfuhrumsatzsteuer). Eine Einfuhr liegt vor, wenn ein Gegenstand aus dem Drittlandsgebiet in das Inland, ausgenommen die Gebiete Jungholz und Mittelberg, gelangt.

(2) Inland ist das Bundesgebiet. Ausland ist das Gebiet, das hienach nicht Inland ist. Wird ein Umsatz im Inland ausgeführt, so kommt es für die Besteuerung nicht darauf an, ob der Unternehmer österreichischer Staatsbürger ist, seinen Wohnsitz oder seinen Sitz im Inland hat, im Inland eine Betriebsstätte unterhält, die Rechnung ausstellt oder die Zahlung empfängt.

(3) Das Gemeinschaftsgebiet im Sinne dieses Gesetzes umfaßt das Inland und die Gebiete der übrigen Mitgliedstaaten der Europäischen Union, die nach dem Gemeinschaftsrecht als Inland dieser Mitgliedstaaten gelten (übriges Gemeinschaftsgebiet). Das Fürstentum Monaco gilt als Gebiet der Französischen Republik; die Insel Man gilt als Gebiet des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland. Drittlandsgebiet im Sinne dieses Gesetzes ist das Gebiet, das nicht Gemeinschaftsgebiet ist. Ein Mitgliedstaat im Sinne dieses Gesetzes ist ein solcher der Europäischen Union.“

§ 2 UStG 1994 lautet in der für den Berufszeitraum maßgebenden Fassung:

§ 2. (1) Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig 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.

(2) Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt,

1. soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, daß sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen, verpflichtet sind;

2. wenn eine juristische Person dem Willen eines Unternehmers derart untergeordnet ist, daß sie keinen eigenen Willen hat. Eine juristische Person ist dem Willen eines Unternehmers dann derart untergeordnet, daß sie keinen eigenen Willen hat (Organschaft), wenn sie nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in sein Unternehmen eingegliedert ist.

Die Wirkungen der Organschaft sind auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt. Diese Unternehmensteile sind als ein Unternehmen zu behandeln. Hat der Organträger seine Geschäftsleitung im Ausland, gilt der wirtschaftlich bedeutendste Unternehmensteil im Inland als Unternehmer.

(3) Die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988), ausgenommen solche, die gemäß § 5 Z 12 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 von der Körperschaftsteuer befreit



*sind, und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig. Als Betriebe gewerblicher Art im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten jedoch stets*

- Wasserwerke,*
- Schlachthöfe,*
- Anstalten zur Müllbeseitigung und*
- zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen sowie*
- die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften.*

*(4) Als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit gilt auch*

*1. die Tätigkeit der Träger der Sozialversicherung und ihrer Verbände, der Krankenfürsorgeeinrichtungen im Sinne des § 2 Abs. 1 Z 2 des Beamten-Kranken- und Unfallversicherungsgesetzes, BGBl. Nr. 200/1967, sowie der Träger des öffentlichen Fürsorgewesens, soweit diese im Rahmen der Mutterschafts-, Säuglings- und Jugendfürsorge, der allgemeinen Fürsorge (Sozialhilfe), der Kriegsopferversorgung, der Behindertengesetze oder der Blindenhilfegesetze tätig werden;*

*2. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. Nr. 201/1996)*

*3. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. Nr. 201/1996)*

*4. die Tätigkeit des Bundes, soweit sie in der Duldung der Benützung oder der Übertragung der Eisenbahninfrastruktur besteht.*

*(5) Nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit gilt*

*1. die von Funktionären im Sinne des § 29 Z 4 des Einkommensteuergesetzes 1988 in Wahrnehmung ihrer Funktionen ausgeübte Tätigkeit;*

*2. eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten läßt (Liebhaberei).*

*(6) Als Unternehmer gilt auch ein in einem Dienstverhältnis zu einer Krankenanstalt stehender Arzt, soweit er in Ausübung seiner ärztlichen Tätigkeit Entgelte vereinnahmt, die gemäß § 22 Z 1 lit. b des Einkommensteuergesetzes 1988 zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit zählen.“*

*§ 12 UStG 1994 lautet in der für den Berufszeitraum maßgebenden Fassung (Beträge in Euro):*

*§ 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;*

2. die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind;

3. die gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz geschuldeten Beträge für 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) Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen und Einfuhren, die nicht zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen. Hievon bestehen folgende Ausnahmen, die sinngemäß auch für die Einfuhr von Gegenständen gelten:

1. a) Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen.

b) Abweichend von lit. a gelten Lieferungen, sonstige Leistungen und Einfuhren, die nicht im Zusammenhang mit der Anschaffung, Errichtung oder Erhaltung von Gebäuden stehen, nur dann als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

c) Der Unternehmer kann Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie Einfuhren nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie unternehmerischen Zwecken dienen. In den Fällen der lit. b müssen 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 Einfuhren,

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 Krafträdern 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.

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 § 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 § 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 Veräußerung oder der Entnahme ist die Berichtigung für den restlichen Berichtigungszeitraum spätestens in der letzten Voranmeldung des Veranlagungszeitraumes vorzunehmen, in dem die Veräußerung erfolgte.*

*(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) Erbringt ein Unternehmer an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen eine Lieferung oder sonstige Leistung, die einen Eigenverbrauch darstellt, so ist er berechtigt, dem Empfänger der Lieferung oder sonstigen Leistung den für den Eigenverbrauch geschuldeten Steuerbetrag gesondert in Rechnung zu stellen. Dieser in der Rechnung gesondert ausgewiesene Betrag gilt für den Empfänger der Lieferung als eine für eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung gesondert in Rechnung gestellte Steuer (Abs. 1 Z 1). Weist der Unternehmer für den Eigenverbrauch 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 geschuldete Steuer zu behandeln.*

*(16) Unternehmer, die Kraftfahrzeuge der Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur gemäß § 6 Abs. 1 Z 1 steuerfrei liefern, sind berechtigt, aus dem Erwerbspreis eine abziehbare Vorsteuer zu ermitteln, wenn bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage die Bestimmung des § 24 (Differenzbesteuerung) angewendet werden kann. Die abziehbare Vorsteuer ist dabei mit 20% aus dem Erwerbspreis herauszurechnen. Der Vorsteuerabzug*

*ist nur für Kraftfahrzeuge zulässig, die mindestens seit zwei Jahren dauernd im Inland zum Verkehr zugelassen sind.*

*(17) Die Voraussetzungen des Abs. 16 sind buchmäßig nachzuweisen. Die abziehbare Vorsteuer ist als in jenen Voranmeldungszeitraum fallend anzusehen, in dem die Ausfuhrlieferung bewirkt wird.*

Strittig ist noch, ob der Bw der Vorsteuerabzug für die Errichtung einer Zufahrtsstraße zu einem Badensee (einschließlich weiterer Wege um den Badeteich) i. H. v. 15.431,02 € zusteht. Nach (nunmehriger) Ansicht des Finanzamtes steht jedoch der Bw die Vorsteuer für die Errichtung eines des Parkplatzes am See i. H. v. 1.010,80 € sowie der Liegewiese i. H. v. 930,57 € zu.

Unstrittig ist somit, dass die Bw in Bezug auf den Badebetrieb Unternehmerin ist.

Die mehrfach zitierte Randzahl der die Verwaltungspraxis widerspiegelnden Umsatzsteuerrichtlinien (UStR 2000 Rz 274) lautet:

*„Werden Liegenschaften einschließlich der als Einheit dazu gehörenden Betriebsvorrichtungen von Gemeinden, Gemeindeverbänden (oder anderen Gebietskörperschaften) in einen eigenen Rechtsträger des Privatrechts (zB KG, KEG, GmbH) ausgegliedert und wieder an die jeweilige Gebietskörperschaft oder an einen Dritten vermietet oder verpachtet, wird ein Miet-(Pacht-) Verhältnis zwischen dem ausgegliederten Rechtsträger und der Gebietskörperschaft oder dem Dritten nur unter folgenden Voraussetzungen anerkannt:*

- Die Gebietskörperschaft ist am ausgegliederten Rechtsträger zu mehr als 50% beteiligt;*
- im Rahmen der Ausgliederung wird die Liegenschaft in das Eigentum des ausgegliederten Rechtsträgers übertragen;*
- das Entgelt übersteigt die Betriebskosten im Umfang der §§ 21 bis 24 MRG zuzüglich einer jährlichen AfA-Komponente.*

*AfA-Bemessungsgrundlage:*

*Als AfA-Komponente pro Jahr sind mindestens 1,5% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Gebäudes und der dazugehörigen Betriebsvorrichtungen einschließlich aktivierungspflichtige Aufwendungen und Kosten von Großreparaturen anzusetzen.*

*Bei der Übertragung (Ausgliederung) eines bereits bestehenden Gebäudes (einschließlich Betriebsvorrichtung) sind pro Jahr mindestens 1,5% des Wertes anzusetzen, der einkommensteuerrechtlich (ohne § 3 Abs. 1 Z 6 EStG 1988) als AfA-Bemessungsgrundlage gilt.*

*Soweit für die übertragene Liegenschaft kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden konnte, ist mindestens der gesamte Einheitswert der übertragenen Liegenschaft anzusetzen. Bei Anschaffungs- oder Herstellungskosten einschließlich aktivierungspflichtige Aufwendungen und Kosten von Großreparaturen, die dem Erwerber*

*für diese übertragenen Gebäude entstehen, ist zusätzlich eine AfA-Tangente pro Jahr von mindestens 1,5% dieser Kosten bzw. Aufwendungen anzusetzen.*

*Soweit ein Gebäude nur teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigt hat (Gebäude beherbergt hoheitliche Volksschule und vorsteuerabzugsberechtigten Kindergarten), ist bei der Ermittlung des für die Berechnung der AfA-Komponente maßgeblichen Wertes eine Aufteilung vorzunehmen (soweit ein Vorsteuerabzug nicht vorgenommen werden konnte: Ansatz des anteiligen Einheitswertes; soweit ein Vorsteuerabzug in Anspruch genommen werden konnte: Ansatz des anteiligen einkommensteuerlich maßgeblichen Wertes).*

*Eigenleistungen des Mieters oder Pächters (Gebietskörperschaft) anlässlich der Errichtung oder Sanierung des Gebäudes sind in die Bemessungsgrundlage mit einzubeziehen.*

*Von den auf diese Weise ermittelten Beträgen dürfen ausgegliederte Rechtsträger von Gemeinden neben den Bedarfzuweisungen der Länder nach § 12 Abs. 1 Finanzausgleichgesetz 2001 bzw. § 11 Abs. 1 Finanzausgleichgesetz 2005, die von den Gemeinden an die ausgegliederten Rechtsträger weitergeleitet werden, alle anderen öffentlichen Förderungen (Zuschüsse), die von den Ländern, vom Bund oder von der EU für ein bestimmtes Bauvorhaben gewährt werden, abziehen.*

*Weitervermietung:*

*Die Weitervermietung eines vom ausgegliederten Rechtsträger angemieteten Grundstückes an die jeweilige Gebietskörperschaft ist steuerrechtlich nur dann anzuerkennen, wenn die dem ausgegliederten Rechtsträger entstandenen Kosten zur Gänze weiterverrechnet werden.*

*Baurecht:*

*Die Einräumung eines Baurechtes durch die Gebietskörperschaft an den ausgegliederten Rechtsträger mit anschließender Rückmiete oder -verpachtung wird steuerrechtlich nicht anerkannt.*

*Die Einräumung eines Baurechtes durch einen Dritten an den ausgegliederten Rechtsträger und die anschließende Vermietung bzw. Verpachtung an die jeweilige Gebietskörperschaft ist zu einem kostendeckenden Entgelt zulässig.*

*Betriebsvorrichtung:*

*Werden vom ausgegliederten Rechtsträger Gebäude samt Betriebsvorrichtungen (vgl. Rz 780) neu errichtet bzw. angeschafft und in der Folge an die Gebietskörperschaft vermietet, können die auf die Betriebsvorrichtungen entfallenden Vorsteuerbeträge nur abgezogen werden, wenn diese eine wirtschaftliche Einheit mit dem vermieteten Grundstück bilden (zB Hauptschule mit im Freien befindlicher Sportanlage, Schulpark und internem Parkplatz für den Lehrkörper). Soweit sonstige öffentliche Flächen davon betroffen sind (zB öffentliche Zufahrtsstraßen oder Parkplätze) ist für diese ein Vorsteuerabzug nicht zulässig, außer sie sind unverzichtbarer Teil eines Gesamtkomplexes (zB Gemeindeamt mit dazugehörigem Parkplatz auf Gemeindegrund).*

*Die bei einer Vermietung des Grundstücks auf die Betriebsvorrichtungen entfallenden Entgeltsteile fallen nicht unter die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 (zwingend Normalsteuersatz).*

*Auf die Errichtung und Überlassung von öffentlichen Straßen, Plätzen, Kreisverkehre, Ortsbildgestaltungen und ähnliches ist Rz 274 nicht anwendbar.*

*Entspricht ein bereits bestehendes Miet- (Pacht-)Verhältnis nicht den Erfordernissen dieser geänderten Regelung, ist es dennoch anzuerkennen, wenn eine Anpassung an die aufgestellten Kriterien bis zum Ablauf des Jahres 2007 erfolgt.*

*Rz 274 ist sinngemäß auch auf Fälle anzuwenden, in denen an der Gesellschaft mehrere Gebietskörperschaften zu insgesamt mehr als 50% beteiligt sind (interkommunale Zusammenarbeit).*

*Änderungen durch das 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012 >*

*<Nach dem 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, ist eine Option zur Steuerpflicht bei Vermietung und Verpachtung von Grundstücken (§ 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994) nur zulässig, wenn der Mieter nahezu ausschließlich zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Die Bestimmung ist auf Miet- und Pachtverhältnisse anzuwenden, die nach dem 31. August 2012 beginnen, sofern mit der Errichtung des Gebäudes durch den Unternehmer nicht bereits vor dem 1. September 2012 begonnen wurde. Als Beginn der Errichtung des Gebäudes ist der Zeitpunkt zu verstehen, in dem bei vorliegender Baubewilligung mit der Bauausführung tatsächlich begonnen wird, also tatsächliche handwerkliche Baumaßnahmen erfolgen. >*

*<Für Miet- und Pachtverhältnisse, die nach dem 31. August 2012 beginnen, ist eine Option zur Steuerpflicht (weiterhin) nur möglich, wenn vor dem 1. September 2012 durch den ausgegliederten Rechtsträger (Unternehmer) mit der Errichtung des Gebäudes begonnen wurde. Erfolgt(e) die Errichtung nicht durch den ausgegliederten Rechtsträger selbst, sondern durch die Gemeinden, Gemeindeverbände (oder anderen Gebietskörperschaften), ist mangels Unternehmeridentität seitens des ausgegliederten Rechtsträgers eine Option zur Steuerpflicht nicht zulässig. Hinsichtlich weiterer Ausführungen zur Neuregelung ab 1. September 2012 siehe Rz 899a bis Rz 899c. >“*

Unstrittig ist, dass die Bw unter anderem einen Badebetrieb an einem Stausee führt. Hierfür beauftragte die Bw Arbeiten am Liegeplatz, am Parkplatz sowie an der Zufahrtsstraße.

Die Zufahrtstraße zum Badeteich ist eine Gemeindestraße, die zuvor nicht befestigt war und nunmehr von der Bw – im Zuge anderer Straßenbauarbeiten – asphaltiert wurde. Der Grund und Boden befindet sich im Eigentum der Gemeinde.

Aus dem Internet ([www.maps.google.at](http://www.maps.google.at)) ist ersichtlich, dass die streitgegenständliche Straße im Wesentlichen nur der Erschließung der Badeanlage dient. Dies entspricht auch dem Vorbringen der Bw und wurde vom Finanzamt nicht bestritten.



Strittig ist nur mehr, ob für die streitgegenständliche Straße der Vorsteuerabzug i.H.v. 15.431,02 € zusteht, der Vorsteuerabzug für die übrigen Investitionen wurde vom Finanzamt bereits anerkannt.

Die Bw kann als Personengesellschaft privaten Rechts anders als eine Körperschaft öffentlichen Rechts keinen hoheitlichen Bereich haben. Dass die Straßenerrichtung oder -erweiterung von Gemeindestraßen durch eine Gemeinde zur Hoheitsverwaltung der Gemeinde gehört, macht die Straßenerrichtung oder -erweiterung durch eine Personengesellschaft nicht zur Hoheitsverwaltung.

Die Erweiterung des bestehenden unbefestigten Weges zum Schotterteich durch Asphaltierung diene dem unternehmerischen Interesse der Bw, ihre Badeanlage besser zu erschließen. Für die Gemeinde hätte keine Veranlassung bestanden, den gegenständlichen Weg auszubauen. Die Gemeinde hat sich daher auch nicht missbräuchlich der Bw zur Durchführung hoheitlicher Tätigkeiten bedient.

Die Bw bezweckte auch keine Werklieferung und keine unentgeltliche Zuwendung an die Gemeinde als Liegenschaftseigentümerin (siehe auch *Krumenacker*, UFSjournal, 7/8, Seite 280), sondern wollte die Infrastruktur ihres Badeteichbetriebes verbessern.

Dass es nicht darauf ankommt, in wessen Eigentum der Grund und Boden steht, hat das Finanzamt – in Bezug auf die übrigen ursprünglich strittigen Investitionen – zutreffend erkannt.

Es entspricht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und der Entscheidungspraxis des UFS, dass dem Errichter einer Aufschließungsstraße für ein Betriebsansiedlungsgebiet das Recht auf Vorsteuerabzug zukommt (VwGH 16. 12. 2009, 2007/15/0176, VwGH 25. 10. 2011, 2008/15/0299, UFS 15.9.2009, RV/0677-W/08, UFS 28.1.2011, RV/0049-S/08, UFS 7.4.2011, RV/3957-W/08, 24.9.2008, RV/0679-L/08; UFS 16. 4. 2013, RV/2783-W/11; UFS 22. 4. 2013, RV/0353-W/12 u.v.a.).

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH 16.12.2009, 2007/15/0176) hat bei der Umlegung einer öffentlichen Straße, die wegen der Erweiterung eines Einkaufszentrums notwendig geworden war, keine Bedenken gegen die unternehmerischen Interessen des Errichters gehegt und die Vorsteuerabzugsberechtigung bestätigt.

Gleiches muss im gegenständlichen Fall für die Erschließung eines Badeteiches gelten.

Ebenso wie der vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung anerkannte Parkplatz bei der Badeanlage ist auch die befestigte Zufahrtsstraße unverzichtbarer Teil des Badebetriebes; eine Rechtfertigung für eine unterschiedliche Behandlung von Parkplatz einerseits und Zufahrtsstraße andererseits ist – abgesehen von UStR 2000 Rz 274, die allerdings jede Begründung für ihre Ansicht schuldig bleiben – nicht ersichtlich.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zuletzt mit Erkenntnissen VwGH 25. 7. 2013, 2011/15/0055 und VwGH 19. 12. 2013, 2009/15/0137 entschieden, dass für von einem Unternehmer in Auftrag gegebene und von diesem bezahlte Bauleistungen betreffend öffentliche Straßen, die im unternehmerischen Interesse gelegen waren, dem

Unternehmer sowohl der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 UStG 1994 zusteht als auch nach der – dort: in den Jahren 2002 und 2003, hier: im Jahr 2001 – anzuwendenden Rechtslage kein Eigenverbrauch gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 in der bis zum 31. 12. 2004 anzuwendenden Fassung vorliege.

Auch die Finanzverwaltung geht auf Grund des erstgenannten Erkenntnisses nunmehr anscheinend davon aus, dass die im USt-Protokoll 2012 (Erlass BMF 28. 9. 012, BMF-010219/0163-VI/4/2012) betreffend Straßenerrichtung durch Private vertretene Auffassung, wonach in solchen Fällen ein Vorsteuerabzug von vornherein nicht zusteht, für Zeiträume vor 2004 nicht weiter aufrechterhalten werden kann.

Der als Beschwerde wirksamen Berufung ist daher auch hinsichtlich des Vorsteuerabzugs für die Investitionen in die Zufahrtsstraße zum Badeteich Folge zu geben.

Vorsteuer bisher: 29.765,97 S / 2.163,18 €

plus Vorsteuer Straße laut Niederschrift über die Außenprüfung 212.335,45 S / 15.431,02 € ergibt

Vorsteuer laut BFG: 242.101,42 S / 17.594,20 €

Gemäß § 25 Abs. 1 BFGG und § 282 BAO ist das Finanzamt verpflichtet, im gegenständlichen Fall mit den ihm zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des Bundesfinanzgerichtes entsprechenden Rechtszustand herzustellen und die entsprechenden Buchungen am Abgabekonto vorzunehmen.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i. V. m. § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur – insbesondere dem Erkenntnissen VwGH 25. 7. 2013, 2011/15/0055 und VwGH 19. 12. 2013, 2009/15/0137 – des Verwaltungsgerichtshofes folgt.