

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Mag. Bernhard Renner und die weiteren Senatsmitglieder Mag<sup>a</sup>. Karin Pitzer, Leopold Pichlbauer und Dipl. Ing. Christoph Bauer über die Beschwerde des V.H., Adresse1, vertreten durch Schmollmüller und Partners Steuerberatungsgesellschaft mbH, Industriestraße 6, 4240 Freistadt gegen den Feststellungsbescheid gem. § 92 Abs. 1 BAO vom 15.5.2009 des Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr vertreten durch Frau Mag<sup>a</sup> Melanie Kittl und Herrn Christian Weilguny, betreffend Nichtveranlagung der Umsatzsteuer für 2006 bis 2008 StNr. StNr in der Sitzung am 26. November 2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung im Beisein des Schriftführers Mag. Martin Gruber zu Recht erkannt:

- 1) Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
- 2) Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### A. Verfahrensablauf:

Der Beschwerdeführer (in der Folge auch Bf.) ist ein Verein, wurde am 9.11.2005 gegründet und führt den Namen "V.H.".

Den Vereinsstatuten ist folgendes zu entnehmen:

Punkt II. Zweck des Vereins:

Zweck des Vereines ist die Errichtung einer Veranstaltungshütte in X., deren Betrieb und Bewirtschaftung unter Beachtung der Anliegen der örtlichen Bevölkerung sowie die Förderung von Vorhaben der freiwilligen Feuerwehr X., all dies in enger Kooperation mit der freiwilligen Feuerwehr (FF) X. auf der Grundlage vertraglicher Regelungen und besten Einvernehmens.

Punkt III. Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes und der Art der Aufbringung der Mittel :

Der beabsichtigte Vereinszweck soll durch die in der Folge angeführten ideellen und materiellen Mittel erreicht werden.

#### Ideelle Mittel

- a) Enge Kooperation mit der FF X. und deren Mitglieder und Verwandte sowie der ortsansässigen Bevölkerung,
- b) Unterstützung von Anliegen der FF X.
- c) Bewirtschaftung und Erhaltung einer allenfalls zu errichtenden Veranstaltungshütte

#### Materielle Mittel

- a) Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung der allenfalls zu errichtenden Veranstaltungshütte
- b) Förderung und sonstige Zuwendungen
- c) Erträge aus Veranstaltungen

#### Punkt IV. Mitgliedschaft:

Die Mitglieder des Vereins gliedern sich in ordentliche Mitglieder, das sind jene, die sich an der Vereinsarbeit beteiligen, und außerordentliche Mitglieder, das sind solche, die insbesondere durch finanzielle Hilfeleistungen und/oder durch individuelle und beratende Unterstützung die Interessen des Vereines fördern.

#### Punkt V. Erwerb der Mitgliedschaft:

Die Mitgliedschaft wird erworben durch eine schriftliche Beitrittserklärung und die Annahme des Vereinsbeitritts durch Beschluss des Vorstandes und ist mit diesem Beschluss rechtswirksam. Mitglieder des Vereins können alle physischen und juristischen Personen des öffentlichen und privaten Rechts sein.

#### Punkt VI. Beendigung der Mitgliedschaft:

#### Punkt VII. Rechte und Pflichten der Mitglieder

- 1) Die ordentlichen Mitglieder sind berechtigt an allen Veranstaltungen und sonstigen Aktivitäten teilzunehmen
- 2) Die ordentlichen Mitglieder sind berechtigt an den Vorstand Anträge zu richten.
- 3) Das Stimmrecht in der Generalversammlung haben nur ordentliche Mitglieder.
- 4) Die Mitglieder des Vereins sind verpflichtet die Interessen des Vereins tatkräftig zu fördern und alles zu unterlassen, wodurch das Ansehen und die Ziele des Vereins beeinträchtigt werden können. Sie haben die Vereinsstatuten und Beschlüsse der Vereinsorgane zu beachten. Insbesondere sind die Mitglieder verpflichtet, gegenüber Dritten über vereinsinterne Angelegenheiten Verschwiegenheit zu wahren. Die Vereinsmitglieder sind verpflichtet, einen Mitgliedsbeitrag bzw. Kostenersatz für den Verein zu entrichten.

#### Punkt VIII. Organe des Vereines:

Organe des Vereines sind die Generalversammlung, der Vorstand, Beiräte, zwei Rechnungsprüfer und das Schiedsgericht.

Punkt XIX. Auflösung des Vereines:

... Absatz 3): Das im Falle der Auflösung oder bei Wegfall des Vereinzweckes allenfalls vorhandene Vereinsvermögen fließt der Freiwilligen Feuerwehr X. zu.

Am 17.1.2008 langte u.a. die Erklärung für Umsatzsteuer 2006 elektronisch beim Finanzamt ein.

Am 30.1.2008 erließ das Finanzamt erklärungsgemäß den Umsatzsteuerbescheid 2006 unter Ansatz eines Gesamtbetrages der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen in Höhe von 2.450 € und des Gesamtbetrages der Vorsteuern in Höhe von -20.456,78 €.

In der Folge fand beim Bf. eine Betriebsprüfung für das Jahr 2006 in Zusammenhang mit einer Nachschau für 2007 und 2008 betreffend Umsatzsteuer statt.

Aus dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gem. § 150 BAO vom 14.5.2009 ergeben sich folgende steuerliche Feststellungen:

"Tz 1 Nichtvorliegen der Unternehmereigenschaft:

**Sachverhalt:**

Am 9.11.2005 wurde der Bf. gegründet.

Zweck dieses Vereines ist die Errichtung einer Veranstaltungshütte in X., Gemeinde Z., deren Betrieb und Bewirtschaftung unter Beachtung der Anliegen der örtlichen Bevölkerung sowie die Förderung von Vorhaben der Freiwilligen Feuerwehr X., all dies in enger Kooperation mit der FF X. auf der Grundlage vertraglicher Regelung und besten Einvernehmens.

Zumindest im Zeitpunkt der Gründung ist der Obmann der freiwilligen Feuerwehr X. ident mit dem Obmann des Bf. Der Vereinskassier ist ebenfalls aktives Mitglied der FF, die übrigen Vereinsmitglieder nach Angabe der steuerlichen Vertretung zwar Mitglieder der FF, aber mit einer Ausnahme nicht aktiv für diese tätig.

Mit Pachtvertrag vom 15.1.2006 verpachtete die FF mit Sitz in Z. X., das Grundstück mit der Nummer Adresse um einen Jahrespachtzins von 1.000 € an den Bf. mit Sitz an derselben Adresse. Die Verpachtung erfolgte ausschließlich zur Errichtung und den Betrieb eines Veranstaltungsgebäudes samt hierfür erforderlicher Freiflächen für Parkplätze und Trainingsfeld.

Im Pachtvertrag ist unter Punkt VII vereinbart, dass sich die Verpächterin (Anmerkung der berichterstattenden Richterin: FF) nach Beendigung des Pachtverhältnisses, aus welchen Gründen immer diese Beendigung erfolgte, verpflichtet ist, dem Pächter (Anmerkung der Richterin: Bf.) seine Aufwendungen auf das Pachtobjekt mit einer Entschädigungsleistung von 100.000 € abzulösen.

Mit Darlehensvertrag vom 15.6.2006 wurde dem Bf. von der FF ein Darlehen in Höhe von 100.000 € mit einem festen Zinssatz von 3% per anno eingeräumt. In diesem Vertrag verzichtet die FF rechtsverbindlich darauf, die Forderung auf Rückzahlung des von ihr gegebenen Darlehens mit jenem Tag fällig zu stellen, in welchem die Fälligkeit der Investitionsabköpfung gem. Punkt VII des zwischen der Darlehensgeberin als dortige Verpächterin und dem Darlehensnehmer als dortigem Pächter abgeschlossenen Pachtvertrages eintritt.

Weiters wurde die Aufrechnung der Darlehensforderung der FF mit der Zahlungsverpflichtung der FF ausdrücklich für zulässig erklärt.

Eine vorzeitige Fälligstellung der Darlehensverbindlichkeit durch die Darlehensgeberin aus welchen Gründen auch immer wurde ebenso ausgeschlossen wie eine vorzeitige Rückzahlung des Darlehens.

Mit Mietvertrag vom 1.6.2006 vermietet der Bf. das von ihm auf dem Grundstück der Freiwilligen Feuerwehr errichtete Gebäude um einen Pachtzins von € 350 pro Monat an die FF.

Laut Mietvertrag ist eine Eigennutzung von bis zu 10 Tagen durch den Bf. möglich. Aus den bisher beim Finanzamt abgegebenen Erklärungen bzw. Umsatzsteuervoranmeldungen ist aber ersichtlich, dass die Einnahmen des Bf. mit Ausnahme der „Mieteinnahmen“ (eigentlich Aufwandsersatzes) für Gläserspüler, Strom und WC-Papier für die Abhaltung eines Wandertages am 28. und 29. Juni 2008 des K. in Höhe von 80,00 € brutto am 16.9.2008 und einer bisher einmaligen Sponsorzahlung der Firma W., Holzbau für das Aufhängen von Werbetafeln und Transparenten in der Veranstaltungshütte im Jahr 2008 in Höhe von 1.500 Euro brutto am 29.12.2008, ausschließlich aus den Mieteinnahmen von der FF bestehen.

Gegenteilige Ausführungen im Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 6.4.2009 sind nicht verifizierbar.

In den Jahren 2006 bis 2008 haben laut Auskunft des Marktgemeindeamtes Z. in der h. folgende Veranstaltungen, die bis auf eine alle die FF X. abgehalten haben, stattgefunden

Tag und Zeit der Veranstaltung	Veranstalter	Art der Veranstaltung
3.6.2006	FF X., Kommandant U.	Abschnittsbewerb, abends Tanz
25.-27.8.2006	FF X., Kommandant U.	Hüttenfest
24.-26.8.2007	FF X., Kommandant U.	Hüttenfest der FF X.
10.5.2008	FF X., Kommandant D.	Hüttenfest
22.-24.8.2008	FF X., Kommandant D.	Höllbergfest
20.9.2008	Verein h. U. und R.	Line Dance und Country Festival

Sämtliche Einnahmen daraus sind offensichtlich nicht dem Bf. zugeflossen.

### **Rechtliche Würdigung:**

Die tatsächliche Geschäftsführung des Bf. zielt – entgegen dem Vereinszweck – nicht auf den Betrieb und die Bewirtschaftung der Veranstaltungshütte mit dem Ziel der Förderung der Vorhaben der FF ab, sondern stattdessen auf die Vermietung der Halle an die FF. Dies war für das Finanzamt weder aus dem Vereinszweck noch aus den ideellen und materiellen Mitteln ersichtlich (dort war die Bewirtschaftung und Erhaltung einer allenfalls zu errichtenden Veranstaltungshütte erwähnt, nicht jedoch die beinahe ausschließliche Einnahmenerzielung durch Vermietung an die FF) und wurde erst nachträglich im Zuge der Außenprüfung bekannt.

Die Erträge aus den von der Feuerwehr abgehaltenen Veranstaltungen werden nicht vom Bf. in der Buchhaltung erfasst bzw. auch nicht versteuert.

Die FF ist als eine der Gemeinde zuzuordnende Körperschaft des öffentlichen Rechts zu betrachten. Sie ist für ihre hoheitlichen Aufgaben nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt und es besteht für bestimmte wirtschaftliche Tätigkeiten (Feuerwehrfeste in beschränktem Umfang) eine umsatzsteuerliche Liebhabereivermutung.

Aus dem oben geschilderten Sachverhalt, insbesondere der unüblichen Darlehenskonstruktion, ist ersichtlich, dass sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise die FF ihre Veranstaltungs- bzw. Bewerbs- und Übungshalle selbst errichtet hat und finanziert hat.

Die gewählte Konstruktion wurde offensichtlich aus steuerlichen Erwägungen gewählt (Erlangung eines nicht zustehenden Vorsteuerabzuges für das Bauwerk, während sämtliche Erträge aus den Veranstaltungen offenbar als entbehrlicher Hilfsbetrieb der FF behandelt wurden).

Gemäß § 22 BAO kann durch Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts die Abgabepflicht nicht umgangen werden oder gemindert werden. Liegt ein Missbrauch vor, so sind die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.

Das gegenständliche Pacht- und Mietverhältnis ist daher dem Grunde nach nicht anzuerkennen und die steuerlichen Auswirkungen sind rückgängig zu machen. Es liegen keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor seitens des Bf.

Tz 2: Umsatzsteuernachschaublatt 01/2007-12/2008:

Aufgrund der Nichtanerkennung des Pacht- und Mietverhältnisses laut Tz 1 sind die steuerlichen Auswirkungen im Umsatzsteuerzeitraum von Jänner 2007 bis Dezember 2008 rückgängig zu machen.

Daher ergibt sich eine Umsatzsteuernachzahlung im Jahr 2007 von 2.309,78 Euro und im Jahr 2008 eine Umsatzsteuergutschrift in Höhe von 424,54 Euro.

Da die steuerliche Vertretung eine Berichtigung der Rechnungen, die eine Umsatzsteuer ausgewiesen haben, durch den Bf. angekündigt haben, wird auf eine Festsetzung der Umsatzsteuerschuld kraft Rechnung vorerst verzichtet.

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen:

Umsatzsteuer:

Steuerbarer Umsatz	2006 €
Vor BP.	2.450,00
Nichtvorliegen der Unternehmereigenschaft	-2.450,00
Nach BP.	0

Vorsteuern ohne EUSt	2006 €
Vor BP.	20.456,78
Nichtvorliegen der Unternehmereigenschaft	-20.456,78
Nach BP.	0

Körperschaftsteuer:

	2006 €
Vor BP.	- 4.132,12
Vermietung einer Veranstaltungshütte	4.132,12
Nach BP	0

In der Folge wurde u.a. das Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 2006 mit Bescheid vom 15. Mai 2009 unter Berücksichtigung der Feststellungen der BP gem. § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen. Die Umsatzsteuer 2006 wurde wegen fehlender Unternehmereigenschaft nicht festgesetzt.

Gleichzeitig erließ das Finanzamt am 15. Mai 2009 den Feststellungsbescheid gemäß § 92 Abs. 1 BAO betreffend Nichtveranlagung der Umsatzsteuer für 2006 bis 2008, da die Unternehmereigenschaft nicht gegeben ist, mit folgender Begründung:

*"Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 hat ... die Umsatzsteuerveranlagung für die Jahre 2006 bis 2008 zu unterbleiben, weil die Unternehmereigenschaft für diesen Zeitraum nicht gegeben ist."*

*Für 2006:*

*Gemäß § 307 Abs. 1 BAO ist mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheid unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden*

*Infolge Wiederaufnahme des Umsatzsteuerbescheides für 2006 vom 15.5.2009 war die gegenständliche Bescheiderlassung erforderlich. In Folge der fehlenden Unternehmereigenschaft wird die Umsatzsteuergutschrift der Veranlagung 2006 in Höhe von 19.966,78 Euro zurückgefördert.*

*Für 2007 und 2008:*

*....In Folge der fehlenden Unternehmereigenschaft werden die Auswirkungen der Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuervorauszahlungen im Zeitraum 2007 bis Dezember 2008 wieder rückgängig gemacht. Daher ergibt sich für 2007 eine Umsatzsteuernachzahlung von 2.309,78 € und für 2008 eine Umsatzsteuergutschrift in Höhe von 424,54 €.*

*Der Feststellungsbescheid gem. § 92 Abs. 1 BAO begründet sich in nachstehenden Feststellungen, die in der Niederschrift über die Schlussbesprechung gem. § 149 Abs. 1 BAO vom 14. Mai 2009 zu den angeführten Abgabenarten und Zeiträumen angeführt sind: Feststellung Tz 1 und 2 Abgabenart Umsatzsteuer Zeitraum 2006 bis 2008".*

Gegen diesen Feststellungsbescheid gemäß § 92 Abs. 1 BAO vom 15.5.2009 brachte der steuerliche Vertreter das Rechtsmittel der Berufung ein und stellte den Antrag die angefochtenen Bescheide wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes wie folgt abzuändern:

*"Festsetzung der Umsatzsteuer 2006 mit - 19.966,78 € (Gutschrift laut Erstbescheid); Festsetzung der Umsatzsteuer 2007 mit -2.309,78 € (Gutschrift laut ursprünglicher Festsetzung);*

*Festsetzung der Umsatzsteuer 2008 mit 424,54 € (Zahllast laut ursprünglicher Festsetzung).*

*Sollte das Finanzamt der Berufung nicht entsprechen, wird die Vorlage an die II. Instanz beantragt sowie die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung sowie dem Ausschluss der Öffentlichkeit gem. § 285 Abs. 3 BAO.*

In der Begründung wurde ausgeführt:

*Im Feststellungsbescheid wurde keine Begründung dargelegt, sondern lediglich das Gesetz zitiert. Das Nichtvorliegen der Unternehmereigenschaft ist somit nicht begründet. Der Feststellungsbescheid ist rechtlich unwirksam.*

*Lediglich im Rahmen der stattgefundenen Betriebsprüfung wurde seitens des Finanzamtes das Nichtvorliegen der Unternehmerschaft begründet. Als Begründung wird in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14.5.2009 im Wesentlichen ausgeführt, dass*

- der Vereinsbetrieb entgegen dem Vereinszweck nicht auf den Betrieb und die Bewirtschaftung der Veranstaltungshütte mit dem Ziel der Förderung von Vorhaben der FF abzielt, sondern lediglich auf die Vermietung der Halle an die FF sowie
- laut Mietvertrag nur eine Eigennutzung von bis zu 10 Tagen durch den Verein möglich ist und aufgrund der unüblichen Darlehenskonstruktion in wirtschaftlicher Betrachtungsweise die FF ihre „Veranstaltungs- bzw. Bewerbs- und Übungshalle“ selbst errichtet und finanziert hat.

Die Unternehmereigenschaft liegt aus folgenden Gründen dennoch vor:

- Das Vorliegen oder nicht Vorliegen der Unternehmereigenschaft kann nicht bereits in den ersten drei Jahren bestimmt werden. Festzuhalten ist, dass die Jahre 2006 bis 2008 eine Anlaufphase darstellen: besonders 2006 und 2007 musste der Verein sehr zurückhaltend agieren, um die Akzeptanz und die Sympathie der Bevölkerung zu gewinnen, da es bereits vor Errichtung der Veranstaltungshütte seitens der Bevölkerung größte Bedenken gegeben hat (nächtlicher Lärm, Alkohol, Parkplatzproblem). Deswegen wurden in dieser Anfangsphase nur eingeschränkt Eigenveranstaltungen abgehalten und die räumliche und personelle Nähe zur FF genutzt. In der Buchhaltung überwiegen deshalb die Einnahmen aus der Vermietung an die FF.

Wie in der Stellungnahme zur Sachverhaltsdarstellung vom 6. April 2009 dargestellt wurde, ist dieses Nahverhältnis Anfang 2009 gelöst worden d.h. es liegen seither keine Funktionärs- und Personenidentitäten zwischen Verein und Feuerwehr mehr vor.

In weiterer Folge ist nun jährlich eine größere Anzahl von Vereinsaktivitäten geplant. Fix geplant sind 2009 u.a. Flohmarkt Pfarre Z., Wandertag Union Z., vereinsinternes Country Fest, eine Hochzeit und Geburtstagsfeiern.

- Das mit der Feuerwehr vereinbarte Darlehen in Höhe von 100.000 € wurde bisher nur mit einem Betrag von 17.000 € in Anspruch genommen (siehe Bilanz 31.12.2006) Der Rest wurde vom Verein mit Bankdarlehen (Sparkasse Raiffeisenbank) fremdfinanziert. Diese Tatsache wurde von der Finanz offenbar nicht beachtet.

- Die Eigennutzung der Halle durch den Verein ist entgegen der Darstellung des Finanzamtes auch über einen längeren Zeitraum als 10 Veranstaltungstage pro Jahr möglich (insofern wird auch das Mietentgelt der FF gekürzt)- siehe Mietvertrag Pkt. V./4.

- Ein weiterer Grund für das Vorliegen der Unternehmereigenschaft ist darin zu sehen, dass bereits seit einigen Jahren Aufgaben von der Gemeinde in gemeindeeigene Gesellschaften ausgelagert werden, die gleichartige vertragliche Vereinbarungen aufweisen wie im gegenständlichen Fall und dabei uneingeschränkten Unternehmerstatus haben. Zum Beispiel werden in diesen Gesellschaften ebenso Investitionen vorgenommen und dann an die Gemeinde vermietet, wobei die Gesellschaft voll vorsteuerabzugsberechtigt ist und zudem von Verkehrssteuern befreit ist. Vergleichsweise stehen diesen Gemeinde KEGs überdies sogar zu 100% im Eigentum der Gemeinde, daneben agieren in der Geschäftsführung des KEG zeitgleich dieselben Personen wie auf

*der Ebene der Gemeinden. Die Gemeinde behält somit allein das volle Durchgriffsrecht.*

*Dabei verfolgen diese „Gemeinde KGs“ ausschließlich zwei Ziele:*

- Maastricht neutrale Zwischenfinanzierung ohne Investitionsstaus
- Vorsteuerabzug auch im Hoheitsbereich, wobei Bedarfsszuweisungen des Landes auf Bruttobasis erfolgen.

*Diesen Konstruktionen die Unternehmereigenschaft anzuerkennen und einem eigenständigen Verein mit objektiver Vermietungsabsicht diese bereits in der Beginn-Phase zu versagen, kann objektiv nicht nachvollzogen werden.*

Aus der Stellungnahme der BP. vom 30.6.2009 geht im Wesentlichen folgendes hervor:

*„1) ... Der Feststellungsbescheid bezieht sich in der Begründung eindeutig auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14.5.2009.*

*2) ... Die Aussage, dass in der Anfangsphase wegen der Bedenken der Bevölkerung nur eingeschränkt Eigenveranstaltungen abgehalten wurden, ist für den Prüfer nicht nachvollziehbar, weil die FF X. in den Jahren 2006 bis 2008 folgende Veranstaltungen abgehalten hat:*

<i>Tag und Zeit der Veranstaltung</i>	<i>Veranstalter</i>	<i>Art der Veranstaltung</i>
3.6.2006	<i>FF X. , Kommandant U.</i>	<i>Abschnittsbewerb, abends Tanz</i>
25. - 27.8.2006	<i>FF X. , Kommandant U.</i>	<i>Hüttenfest</i>
24. - 26.8.2007	<i>FF X. , Kommandant U.</i>	<i>Hüttenfest der FF X.</i>
10.5.2008	<i>FF X. , Kommandant D.</i>	<i>Hüttenfest</i>
22.-24.8.2008	<i>FF X. , Kommandant D.</i>	<i>Höllbergfest</i>
20.9.2008	<i>V.H. U. und R.</i>	<i>Linedance und Country-Festival</i>

*Sämtliche Einnahmen aller vorgenannten Veranstaltungen sind offensichtlich nicht dem Bf. zugeflossen, da sowohl in den dem Finanzamt vorgelegten Umsatzsteuervoranmeldungen und in den der Außenprüfung vorgelegten Buchhaltungskonten keine diesbezüglichen Einnahmen verzeichnet sind.*

Warum Veranstaltungen, die von der FF X. abgehalten wurden weniger Lärm, weniger Parkplatzprobleme oder weniger Alkoholmissbrauch verursachen und damit größere Akzeptanz in der Bevölkerung genießen sollen, als wenn die Veranstaltungen vom Bf. abgehalten worden wären, ist objektiv nicht nachvollziehbar.

Dass das Naheverhältnis (Funktionärs- und Personenidentitäten) zwischen Verein und der FF X. Anfang 2009 gelöst wurde und im Jahr 2009 die Abhaltung mehrerer Veranstaltungen durch den V.H. geplant sind, ist nach Ansicht des Prüfers nicht entscheidungsrelevant.

3) ... Neben den erwähnten 17.000 Euro wurden am Konto Darlehen FF X. (Konto 32500) am 29.12.2006 noch 10.000 Euro als Eigenerlag gebucht. Am 31.12.2006 wurde am Darlehenskonto eine Förderung des Herrn LR C. in Höhe von 10.000 Euro im Soll gebucht, wodurch sich zum 31.12.2006 ein Saldo von 17.000 Euro ergibt.

Weiters wurden am 15.10.2007 noch einmal 10.000 Euro als Darlehen von der FF X. verbucht. Außerdem wurde am 30.6.2007 eine Zinszahlung in Höhe von 3.000 Euro und am 31.3.2007 eine Zinsbelastung in Höhe von 413 Euro am Darlehenskonto verbucht. Daher ergibt sich am 31.12.2007 eine Verbindlichkeit von 24.413 Euro.

Im Jahr 2008 wurden weitere 4 x 3.000 Euro (28.10., 31.10., 18.11. und 9.12.) als Darlehen von der FF X. verbucht, wobei die Überweisung vom 9.12.2008 als Spende der FF X. am Darlehenskonto ausgewiesen ist. Daher weist das Konto Darlehen FF X. zum 31.12.2008 eine Verbindlichkeit in Höhe von 36.413 € auf.

Es wurden also neben den erwähnten 17.000 Euro bis zum 31.12.2008 noch weitere 32.000 Euro an Darlehensbeträgen von der FF X. in Anspruch genommen.

Sie werden ersucht nachzuweisen, woher die 10.000 € Eigenerlag vom 31.12.2006 und die weiteren im Jahr 2007 und 2008 am Konto 32500 verbuchten Beträge stammen.

Weiters wäre aufzuklären, warum am Konto am 30.6.2007 eine Zinszahlung von 3.000 Euro verbucht wurde, wenn das Darlehen gar nicht in voller Höhe beansprucht wurde.

Nach Ansicht des Prüfers gilt lt. Punkt II des Darlehensvertrages vom 15. Juni 2006 das Darlehen mit 15. Juni 2006 als zugezählt, weil es vom Darlehensnehmer - dem Verein auf Grund einseitiger Anforderung von Bankkonten, die einvernehmlich zwischen den Parteien dieses Darlehensvertrages eingerichtet worden sind, abgefordert werden kann und konnte. Die Verbuchung der oben stehenden Beträge am Buchhaltungskonto Darlehen FF X. ist daher irrelevant und lässt keine Rückschlüsse auf die tatsächliche Darlehenshöhe von 100.000 Euro zu.

Sie werden hiermit aufgefordert die Darlehensverträge zu Konto Nr. 0000 bei der Raiffeisenbank Region Pg Bankstelle Z. und Konto Nr. 1111 bei der Sparkasse Z. mit den zugehörigen Bürgschaften dem Finanzamt vorzulegen.

Stellen diese beiden Bankkonten nicht genau die in diesem Darlehensvertrag vom 15. Juni 2006 unter Punkt II. angeführten Bankkonten dar, von denen der Verein auf Grund einseitiger Anforderung Beträge abfordern kann?

4) Unternehmereigenschaft liegt vor, weil die Eigennutzung der Halle durch den Bf. entgegen der Darstellung des Finanzamtes auch über einen längeren Zeitraum als 10 Veranstaltungstagen pro Jahr möglich ist.

Es ist zwar richtig, dass Punkt V/4. des Mietvertrages nur besagt, dass bei Eigennutzung über einen Zeitraum von bis zu zehn Tagen im Jahr das Mietentgelt der FF X. nicht gekürzt wird und nicht bedeutet, dass eine Nutzung nur an maximal zehn Tagen pro Jahr für Eigenveranstaltungen möglich ist, da jedoch mit Ausnahme der Mieteinnahmen von der FF X. bisher nur ein Aufwandsersatz in Höhe von 80 € am 16.9.2008 für Gläserspülen, Strom, WC-Papier für die Abhaltung eines Wandertages am 28. und 29. Juni 2008 der K. und eine bisher einmalige Sponsorzahlung der Firma W. , Holzbau für das Aufhängen von Werbetafeln und Transparenten in der Veranstaltungshütte im Jahr 2008 in Höhe von 1.500 € brutto am 29.12.2008 eingenommen wurde, das heißt innerhalb von mehr als 2,5 Jahren ab der Benutzbarkeit der h. (Juni 2006) mit vorangeführter Ausnahme keine Eigenveranstaltung abgehalten wurde, ist die theoretisch mögliche Nutzung der Veranstaltungshütte auch an mehr als 10 Kalendertagen pro Jahr mangels tatsächlicher Inanspruchnahme für die Beurteilung der Unternehmereigenschaft nicht entscheidungsrelevant.

Tatsächlich stellt sich der Sachverhalt so dar, dass zwar der Bf. die Vorsteuern für die Gebäudeerrichtung geltend macht, die Veranstaltungen jedoch von der FF X. durchgeführt wurden, der auch die Einnahmen zugeflossen sind.

5)... Das Feuerwehrwesen liegt in der Zuständigkeit der Gemeinden. Die freiwillige Feuerwehr ist eine der Gemeinde zuzuordnende Körperschaft des öffentlichen Rechts und kann nach Auffassung des Finanzamtes weder ausgegliederter Rechtsträger sein, noch selbst Ausgliederungen durchführen. Ausgliederungen im Sinne des Baues eines zu Zwecken der Feuerwehr dienenden Gebäudes könnte nur die Gemeinde selbst, nicht aber die Feuerwehr, durchführen. Im Endeffekt würden auch eventuelle Schulden aus der Errichtung der Veranstaltungshütte nicht den Verein oder die FF sondern die Gemeinde treffen.

Im Übrigen müssten bei den von Ihnen angesprochenen Konstruktionen die Grundstücke von der Gemeinde an die ausgegliederten Rechtsträger übertragen werden und könnten nicht wie im gegenständlichen Fall nur vermietet werden.

Der EuGH hat in seinem Urteil Halifax folgende Aussagen getroffen:

„In Anbetracht dessen erfordert auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer die Feststellung einer missbräuchlichen Praxis zum einen, dass die fraglichen Umsätze trotz formaler Anwendung der Bedingungen der einschlägigen Bestimmungen der Sechsten Richtlinie und des zu ihrer Umsetzung erlassenen nationalen Rechts einen Steuervorteil zum Ergebnis haben, dessen Gewährung dem mit diesen Bestimmungen verfolgten Ziel zuwiderlaufe. (...) Zum anderen muss auch aus einer Reihe objektiver Anhaltspunkte ersichtlich sein, dass mit den fraglichen Umsätzen im Wesentlichen ein Steuervorteil

bezuweckt wird. Denn (...) das Missbrauchsverbot ist nicht relevant, wenn die fraglichen Umsätze eine andere Erklärung haben können als nur die Erlangung von Steuervorteilen.“

Die Voraussetzungen für die Annahme des Missbrauches im Sinne der obigen Ausführungen sind nach Ansicht des Finanzamtes aufgrund obiger Ausführungen erwiesen und es war daher das gegenständliche Pacht und Mietverhältnis dem Grunde nach nicht anzuerkennen und die steuerlichen Auswirkungen rückgängig zu machen.

Das Finanzamt lädt Sie ein zu dieser Stellungnahme ... eine Gegenäußerung abzugeben und fordert sie weiters auf die Darlehensverträge zu den Darlehenskonto Nr. 0000 bei der Raiffeisenkasse, Bankstelle Z. und Konto Nr. 1111 bei der Sparkasse Z. mit den zugehörigen Bürgschaften dem Finanzamt vorzulegen.“

Aus der Gegenäußerung vom 21. Juli 2009 des steuerlichen Vertreters geht folgendes hervor:

"Punkt 1: Die Begründung wird zur Kenntnis genommen. Der Hinweis auf den Betriebsprüfungsbericht Seite 2 oben wurde unsererseits irrtümlich übersehen bzw. überlesen.

Punkt 2: Die Begründung des Finanzamtes geht nicht auf die Problematik der Anlaufphase sowie der Unternehmereigenschaft des Vereines ein sondern listet nur Veranstaltungen der FF auf. Der Grund für die fehlenden Eigenveranstaltungen und der fast ausschließlichen Vermietung an die FF lag in der fehlenden Akzeptanz in der Bevölkerung gegenüber dem Bf. sowie der h. wie in der Berufung dargelegt.

Der Grund, weshalb die FF diverse Veranstaltungen abgehalten hat, war, weil die FF einen viel höheren Stellenwert und höhere Akzeptanz in der Bevölkerung hatte als der neu gegründete Verein mit der Idee der h. . Der Verein musste sich erst in der Bevölkerung positionieren und die Akzeptanz gewinnen. Die Beginnphase ist als Übergangsphase zu sehen in der die FF als Festveranstalter sukzessive in den Hintergrund rückt und der Verein als Vermieter und Veranstalter schrittweise in den Vordergrund tritt.

Punkt 3: Der Saldo des Privatdarlehens zwischen dem Verein und der FF beträgt abweichend zum Darlehensvertrag (100.000 € vom 15.6.2006) per 31.12.2008 36.413 Euro. Die Reduzierung des Obligos wurde mündlich vereinbart. Die Saldoentwicklung im Zeitraum vom 2.3.2006 bis 31.12.2008 ist im beiliegenden Kontoblatt ersichtlich. Ebenso beiliegend die Einzahlungsbelege über die genannten Positionen, woraus ersichtlich ist, dass diese von der FF X. stammen.

Bei der verbuchten „Zinszahlung“ vom 30.6.2007 über 3.000 Euro handelt es sich um eine Rückzahlung, welche von der Buchhaltungskraft vorerst irrtümlich als Zinsenaufwand verbucht wurde. Die tatsächlichen Zinsen für 2006 betragen 413 Euro und wurden auch entsprechend verbucht. 2007 und 2008 wurden noch keine Zinsen verbucht, da diese erst bei der Bilanzerstellung berechnet und erfasst worden wären. Für die erwähnten Bankverbindlichkeiten gibt es keine Darlehensverträge. Diese wurden in Form von

Kontokorrentrahmen seitens der Bank eingeräumt. Ebenso gibt es dafür keine persönliche Bürgschaften und Haftungen.

Zusammenfassend kann man feststellen, dass rund 30 % der Verbindlichkeiten aus Privatdarlehen (FF) und 70 % aus vereinsinternen Bankverbindlichkeiten stammen.

*Punkt 4: Wie das Finanzamt richtig festgestellt hat, gibt es keine vertraglichen Einschränkungen Eigenveranstaltungen abzuhalten. Im Übrigen verweisen wir auf Punkt 2 dieses Schreibens.*

*Punkt 5: Das zitierte Urteil (Halifax) verneint den Vorsteuerabzug in Missbrauchsfällen. Dieses Urteil ist auf den gegenständlichen Fall nicht übertragbar. Fakt ist, dass der Verein „Umsatzsteuerrechtlicher Unternehmer“ im Rahmen seiner Vermietungs- und Veranstaltungstätigkeit ist und somit der Vorsteuerabzug zusteht. Zudem agiert der V.H. gänzlich autonom, d.h. es ist lediglich eine lose Verbindung zwischen dem Verein und der FF vorhanden – im Gegensatz zu den erwähnten Gemeinde KEGs wo ein Vorsteuerabzug für ausgelagerte Aufgaben von Hoheitsbereichen möglich ist (siehe Darstellung Berufung). Es ist daher nicht rechtskonform, die Unternehmereigenschaft bereits nach 3 Jahren abzuerkennen.*

In der Folge wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Die Richterin des BFG ersuchte mit Vorhalt vom 8.10.2014 den Bf. folgende Fragen zu beantworten und dazu gehörigen Unterlagen beizulegen:

*"1) Legen Sie dar, wie es zum Bau der Übungs- und Bewerbshalle für die FF kam. In welchem Interesse lag der Bau der Übungs- und Bewerbshalle? Wer war für den Bau der Halle federführend? Wann war der Baubeginn? Wann die Fertigstellung?*

*Wer trägt das Kostenrisiko? Wer haftet für die Verbindlichkeiten aus der Errichtung der Halle bzw. den Untergang der Halle?*

*Ihr Vorbringen ist durch Vorlage von Unterlagen (Vorlage der Vereinbarungen der beteiligten Personen, Protokolle, Beschlüsse, Aufzeichnungen, Kostenvoranschläge, Baubeginnanzeige, Bauendeanzeige bei der Gemeinde, Bauprotokolle etc.) zu untermauern.*

*2) a) Bekanntgabe der Gesamtkosten (Herstellungs- und Anschaffungskosten) für die Errichtung der Übungs- und Bewerbshalle. Wie hoch ist die AfA?*

*b) Darlegung der Finanzierung der Halle und Abwicklung samt Vorlage der Vereinbarungen unter Einbeziehung der Punkte wie es zur Finanzierung kam, welche Parteien mit eingebunden waren und was konkret zwischen den beteiligten Parteien vereinbart wurde, mit welchen Mitteln (Eigenmittel, Subvention/Zuschüsse, Fremdmittel/Darlehen) die Halle errichtet wurde, und der Bekanntgabe in welcher Höhe Subventionen gewährt wurden, zu welchen Bedingungen, und wie das Darlehen bedient werden soll bzw. mit welchen Mitteln die Rückzahlungen erfolgen sollten.*

d) Sämtliche Kontoauszüge, die mit der Finanzierung der Übungs- und Bewerbshalle in Zusammenhang stehen, sind vorzulegen, auch die gesamten Kontoauszüge zum Darlehensvertrag.

Die Zinszahlungen des Darlehens für 2006 bis 2008 sind anhand von Belegen und Kontoauszügen nachzuweisen.

e) Außerdem werden sämtliche Kontoauszüge der Konten von denen das Darlehen bzw. die Rückzahlungen bedient werden und auf dem die Mieten vereinnahmt werden, benötigt.

f) Geben Sie an wie sich die Miete von 350 € zusammensetzt bzw. berechnet wird (wie hoch ist der Betriebskostenanteil), und aus welchen Gründen die Miete in dieser Höhe festgesetzt wurde.

g) Die Kassenprüfungsberichte und Vermögensübersichten des Vereins für 2006 bis 2008 sind vorzulegen.

h) Bekanntgabe der übrigen Einnahmen/Umsätze, Spenden, Mitgliedsbeiträge, Veranstaltungseinnahmen etc. für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum.

3) a) Im Schreiben vom 21. Juli 2009 - Gegenäußerung zur Stellungnahme - geben Sie an, dass rund 30 % der Verbindlichkeiten aus Privatdarlehen (FF) und 70 % aus vereinsinternen Bankverbindlichkeiten stammen.

Wie ist das zu verstehen? Darlegung, wie sich diese vereinsinternen Bankverbindlichkeiten zusammensetzen, und wie diese entstanden sind und in welcher Höhe. Resultieren diese aus dem Bau der Halle? Bitte um Klärung.

Mit welchen Mitteln werden diese Verbindlichkeiten bedient? Werden diese Verbindlichkeiten aus eigenen Mittel des Vereines abgedeckt? Bitte Klärung.

Belegen Sie dies anhand von Unterlagen und legen Sie in diesem Zusammenhang sämtliche Kontoauszüge vor.

b) Aus welchen Gründen bzw. zu welchen Zweck erfolgten die Überweisungen in Höhe von 3.000 € am 27.10.2008, 28.10.2008 und 17.11.2008 von der FF an den Verein. Der Zusammenhang ist darzulegen und zu beweisen.

Am 3.12.2008 erfolgte eine Spende von der FF an den Verein. Bitte um Klärung und Vorlage der Spendenbestätigung.

Aus welchem Grund und für welchen Zweck erfolgte am 15.10.2007 eine Überweisung von der FF in Höhe von 10.000 €. Bitte um Klärung und Vorlage der Unterlagen.

c) Vorlage des Mitgliederverzeichnisses für 2006 bis 2008 samt den eingezahlten Mitgliedsbeiträgen sowie Bekanntgabe der Anzahl der ordentlichen und außerordentlichen Mitglieder im Zeitraum 2006 bis 2008 .

4) Vorlage der Beschlüsse und der Protokolle der außerordentlichen Generalversammlung der FF X. vom 30.9.2005, in dem der Darlehensvertrag nach der OÖ

*Feuerpolizeiordnung genehmigt wurde sowie der Genehmigung des Pachtvertrages und des Mietvertrages.*

*Die Generalversammlungsbeschlüsse samt Protokolle in Zusammenhang mit dem Pacht-, Darlehens-, und Mietvertrag sind vorzulegen".*

Im Schreiben vom 11. November 2014 brachte der Bf. Folgendes vor:

*Ad 1) Zunächst einmal möchten wir festhalten, dass es sich im gegenständlichen Fall nicht um eine Übungs- und Bewerbshalle für die FF X. handelt (obwohl z.B. im Einreichplan so deklariert), sondern um eine Veranstaltungshalle des V.H. e.V.*

*Die FF X. veranstaltet jedes Jahr ein 3 Tages- Feuerwehrfest. Dieses Fest fand stets in einem Stadl eines Landwirtes in X. statt. Es kam zu Meinungsverschiedenheiten und somit konnte das Fest nicht mehr in diesem Stadl abgehalten werden. Auch die Anmietung eines Zeltes für das Fest stellte sich als problematisch und sehr zeitintensiv heraus.*

*Außerdem wurde es immer schwieriger freiwillige Helfer für den Auf-/Abbau des Zeltes zu finden. Da mit diesem Problem auch andere Vereine konfrontiert sind, wurde die Idee geboren, eine Veranstaltungshalle zu bauen. Diese steht jedoch nicht ausschließlich der FF zur Verfügung. Jeder kann sich die Veranstaltungshalle anmieten. Für den Bau der Halle war der Obmann des V.H. e.V. U. federführend.*

*Die Baubewilligung wurde mit Bescheid vom 24.11.2005 erteilt, die Bauarbeiten (Fundament) wurden im Jänner 2006 gestartet. Die Baufertigstellungsanzeige wurde mit 4.8.2006 durchgeführt (Anlage A).*

**Kostenrisiko** trägt der Verein.

**Haftungen:**

*Für Verbindlichkeiten des Vereins haftet gemäß Vereinsgesetz primär der Verein mit seinem gesamten Vermögen. Eine persönliche Haftung von Organwaltern und Vereinsmitgliedern kommt nur bei rechtswidrigen und schuldhaften Verhalten zum Tragen.*

**Besicherung der Verbindlichkeiten:**

*Sparkassen Darlehen: Bankhaftung (ohne Besicherung)*

*Raiffeisenbank Darlehen: Ausfallshaftung der Marktgemeinde Z.*

*Darlehen der FF- X. : Vereinshaftung, wobei die Möglichkeit der Aufrechnung an die FF X. gegen deren Zahlungsverpflichtungen in Darlehensvertrag vereinbart wurde (Anlage B).*

Ad 2a)

Teilherstellungskosten 1-11/2006	108.312,29 €
Teilherstellungskosten 2-11/2007	12.759,47 €
Teilherstellungskosten Rest 2.Hj 2008	1.597,07 €
Anschaffungskosten gesamt lt. AVZ	122.668,83 €

Sämtliche Beträge können natürlich bei Bedarf übermittelt werden. Zusätzlich wurden Zuschüsse in Höhe von 15.920 € gewährt, welche die Anschaffungskosten noch kürzen (davon Land 10.000 €, 5.920 € von Privatpersonen, ausgewiesen als Investitionszuschüsse auf der Passivseite der Bilanz).

Die AfA beträgt 1,5 % der Anschaffungs- und Herstellungskosten (1.828,24 € lt. AVZ 2008 - Auflösung Investitionszuschüsse 238,79 € somit AfA in Höhe von 1.589,45 € Anlage C).

Ad 2b) Bankverbindlichkeiten und Verbindlichkeit an FF werden von den erzielten Mittelüberschüssen bedient (siehe 3f).

Ad 2d) Anlage D (Kontoauszüge Raiba Z. und Sparkasse Z. von Beginn bis laufend und Kontoblatt Darlehen FF X. 2006 bis 2008).

**Ad Zinsen:**

Laut Darlehensvertrag mit der FF sind 3 % Zinsen zu bezahlen. Der Kassier des Vereines hat am 16.7.2007 3.000 € und am 18.7.2008 ebenfalls 3.000 € an Zinsen vom Vereinskonto an die FF überwiesen (siehe beiliegende Kontoauszüge Sparkasse). Die 3 % Zinsen hat er fälschlicher Weise vom zugesagten Höchstbetrag (100.000 € berechnet, obwohl der Rahmen von Verein bei Weitem nicht ausgenutzt wurde). Im Zuge der Bilanzierung wurden die Zinsen richtig berechnet (3 % kontokorrentmäßig vom aushaltenden Betrag) und als Aufwand erfasst, der restliche Betrag der Überweisung wurde als Rückzahlung Darlehen behandelt (Anlage E, Kontoblätter Zinsaufwand 2006-2008).

Es ist auch nicht richtig, dass keine Kapitalrückführung des Darlehens FF erfolgt. Wie aus beiliegenden Rechnungsabschlüssen des Vereins ersichtlich ist, werden weiterhin jedes Jahr 3.000 € an Annuität an die FF geleistet. Ein Teil davon sind die Zinsen (3 % vom aushaltenden Kapital, ca. 1.000 €), der Rest ist Darlehenstilgung.

Ad 2e) Siehe Anlage 2d)

Ad 2 f): Zur Gesamtkostendeckung wurde von folgenden Beträgen ausgegangen (Grobgliederung):

Bereich Vermietung an FF X.:

Einnahmen	Beträge €	Ausgaben 60%	Beträge €
Miete FF	4.200	Pacht Grundstück	600
		Instandhaltung laufend	150
		Betriebskosten	420
		Sachaufwand Veranstaltung	100

		AfA 1,5% von 120.000 €	1.080
		Zinsen	1.800
		<b>Überschuss</b>	<b>50</b>
	4.200		4.200

### Vereinsbereich:

Einnahmen	Beträge €	Ausgaben 40%	Beträge €
Mitgliedsbeiträge Spenden	300	Pacht Grundstück	400
Sonstige Mieteinnahmen	700	Instandhaltung laufend	100
Eigen- veranstaltungen	4.000	Betriebskosten	280
		Gebühren, Bankspesen	150
		AfA 1,5% von 120.000 €	720
		Zinsen	1.200
		<b>Überschuss</b>	<b>2.150</b>
	5.000		5.000

Die Miete gegenüber der FF wurde in Höhe von monatlich 350 € festgesetzt, damit die dargestellten Gesamtkosten 60 % die FF betreffend entsprechend abgedeckt werden können.

Gesamt gesehen werden Geldmittelüberschüsse von rund 4.000 € angenommen (Nettогewinne + AfA), welche bei Gesamtinvestitionskosten von € 106.000 (AK-Zuschüsse) einer Schuldentlastungsdauer von rund 25 Jahren entspricht.

Zusätzlich hat man sich ebenfalls mit der Thematik Fremdvergleich beschäftigt. Die Jahresnettomiete der FF beträgt im Jahr 4.200 € (ohne Indexanpassung; diese wurde mittlerweile schlagend und die Miete wurde entsprechend angepasst). Die FF nutzt die Veranstaltungshalle vorwiegend im Zuge des alljährlichen 3 Tages Feuerwehrfestes und für Feuerwehrbewerbe. Zusätzlich werden v.a. bei Schlechtwetter Übungen in der Halle durchgeführt. Laut Aussagen des Vereinsobmannes kommt man durchschnittlich auf 10 Belegungstage im Jahr, was einer Tagesmiete von 420 € ergibt. Somit liegt Fremdüblichkeit vor.

Ad 2g) Anlage F (Kassenprüfungsberichte 2005 bis 2013 und Vermögensübersichten 2006 bis 2008).

Ad 2h) *Anlage G (Gewinn und Verlustrechnung 2006 bis 2008 + Kassenprüfungsberichte. Anlage F).*

*Laut Vereinsstatuten müssen keine Mitgliedsbeiträge in Geld geleistet werden. Die Vereinsmitglieder sind zur aktiven Mitarbeit im Verein verpflichtet (ideelle Mittel). Anlage H (Statuten vom 8.11.2005)*

Ad 3a) Gemäß Vermögensübersicht (Bilanz) zum 31.12.2008 betragen die gesamten Darlehensverbindlichkeiten € 117.560,76:

Raiba Kto 0000	43.719,50 €
SPK Kto 1111	39.892,26 €
Darlehen FF X.	33.949,00 €
	117.560,76 €

Wie daraus zu entnehmen ist, wurde das vereinbarte Darlehen der FF X. nicht zur Gänze ausgeschöpft, sondern durch eigene Bankdarlehen finanziert (Sparkasse, Raiffeisenbank).

Ad 3b) Die FF hat das Darlehen nicht auf einmal ausbezahlt, sondern in Teilbeträgen. Bei den drei Überweisungen in Höhe von jeweils 3.000 € handelt es sich somit um eine Darlehenszuweisung seitens der FF an den Verein. Die Beträge wurden lt. Kontoblatt "Darlehen FF X. " (Anlage I) richtigerweise darlehenserhöhend gebucht.

Bei der Überweisung vom 3.12.2008 in Höhe von 3.000 € handelt es sich ebenfalls um eine Auszahlungsrate des Darlehens. Der Kassier hat irrtümlicherweise "Spende" als Text eingegeben. Siehe Schreiben von Kassier (Anlage J). Der Betrag wurde ebenfalls darlehenserhöhend in der Buchhaltung erfasst.

Bei der Überweisung vom 15.10.2007 in der Höhe von 10.000 € handelt es sich um einen Irrläufer. Für den Bau der Veranstaltungshalle bekam der Bf. eine Investitionsförderung vom Land OÖ in Höhe von 10.000 €. Das Ansuchen wurde von der Marktgemeinde Z. gestellt und auch der Gemeinde überwiesen. Die Gemeinde überwies den Betrag fälschlicherweise der FF. Die FF hat den Betrag umgehend dem Verein überwiesen (Anlage K).

Ad 3c) Mitgliederverzeichnis lt. Gründungsversammlung und Vereinsregisterauszug (keine Änderungen seither, Anlage L).

Mitgliedsbeiträge siehe 2h).

Ad 4) Anlage M (sämtliche Beschlüsse, Protokolle, Schriftverkehr des Vereins.

Zusätzlich möchte ich noch einen aktuellen Auszug des Finanzamtskontos übermitteln (Anlage N, aus dem ersichtlich ist, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen bis laufend angemeldet und die Zahllasten auch ordnungsgemäß entrichtet wurden).

Abschließende Bemerkung:

...Die gewählte Konstruktion wurde offensichtlich aus steuerlichen Erwägungen gewählt (Erlangung eines nicht zustehenden Vorsteuerabzuges für das Bauwerk, während sämtliche Erträge aus den Veranstaltungen offenbar als entbehrlicher Hilfsbetrieb der FF behandelt werden).

Diese Behauptung ist im gegenständlichen Fall jedoch nicht zutreffend!

Der Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten kann aufgrund des EuGH-Urteils vom 22.10.2010, Rs Weald Leasing, C-103/09 eindeutig verneint werden. Die gewählte Konstruktion (Errichter und Bewirtschafter der Halle ist der V.H. e.V.) ist keine missbräuchliche Praxis (siehe zB auch Gemeinde KGs). Durch den Vorsteuerabzug wird ein Steuervorteil bewirkt. Die Umsatzsteuer aus Vermietungsumsätze wird jedoch ordnungsgemäß und in vollem Umfang entrichtet. Der Steuerpflichtige hat grundsätzlich das Recht, jene Gestaltung zu wählen, die seine Steuerschuld in Grenzen hält.

Da noch keine Eigenveranstaltungen durchgeführt wurden, sind natürlich auch noch keine Erträge aus Eigenveranstaltungen in die Buchhaltung des Vereins eingeflossen. Bislang betätigt sich der Verein lediglich als Vermieter".

Die Vorhaltsbeantwortung mit Datum 11.11.2014 des Bf. wurde dem Finanzamt zur Kenntnis und zur allfälligen Stellungnahme übermittelt. Ergänzend wurde vorgebracht:

".....Auch wenn das BFG keiner Bindung an Richtlinien des BMF unterliegt, wird vom Finanzamt darauf hingewiesen, dass mit dieser vertraglichen Gestaltung schon das grundlegende Erfordernis der Übertragung des Grundstückes an einen ausgegliederten Rechtsträger im Sinne der Rz 274 UStR nicht erfüllt ist. Überdies könnte eine derartige Ausgliederung hinsichtlich einer Feuerwehr, wie später noch aufgezeigt werden wird, nur durch die Gemeinde erfolgen.

Im Pachtvertrag ist unter Punkt VII vereinbart, dass sich die Verpächterin (FF) nach Beendigung des Pachtverhältnisses, aus welchen Gründen immer diese Beendigung erfolgt, dem Pächter (Verein) die Aufwendungen auf das Pachtobjekt mit einer Entschädigungsleistung von 100.000 abzulösen hat. Mit rechtswirksamer Beendigung des Pachtverhältnisses geht der Pachtgegenstand mit allen seinen vom Pächter geschaffenen Über- und Einbauten in das uneingeschränkte Eigentum der Verpächterin über.

Aus TZ 2 des Vertrages ergibt sich, dass die FF als Verpächterin (aber auch der Verein als Pächter) diesen Übergang der Baulichkeiten in ihr Eigentum mit Ablauf des Kündigungsverzichtes am 31.12.2016 jederzeit und nach eigenem Gutdünken herbeiführen kann.

Bis zu diesem Zeitpunkt wären (unter Außerachtlassung der Wertsicherung) Umsatzsteuern in folgender Höhe zu bezahlen:

$350 \times 12 \text{ Monate} \times 11 \text{ Jahre} = 46.200 \times 20\% = 9.240 \text{ €}$  Vorsteuerkorrektur nach Ablauf des Korrekturzeitraumes 0 €. Es würde somit weniger als die Hälfte der geltend gemachten Vorsteuern wieder in Form von Umsatzsteuer an den Fiskus zurückfließen.

Darlehensvertrag mit der FF:

Vereinbart wurde die Zinsfälligkeit mit 31.3. des Folgejahres. Konkrete Rückzahlungsvereinbarungen fehlen ebenso, wie die Angaben eines konkreten Zeitraumes, in welchem der Verein aufgrund einseitiger Anforderung von Bankkonten des Darlehensbetrag von den einvernehmlich zwischen den Parteien des Darlehensvertrages eingerichteten Bankkonten abfordern kann. Eine konkrete Darlehenslaufzeit fehlt ebenso in diesem Vertrag.

Weiters wird die Aufrechnung der Darlehensforderung der FF mit der Zahlungsverpflichtung der FF ausdrücklich für zulässig erklärt.

Eine vorzeitige Fälligstellung der Darlehensverbindlichkeit durch die Darlehensgeberin aus welchen Gründen auch immer wurde ebenso ausgeschlossen wie eine vorzeitige Rückzahlung des Darlehens.

Zu den Darstellungen in der Vorhaltsbeantwortung des Vereines gegenüber dem BFG Zinsen und Abwicklung des Darlehens der FF X. :

Die Zahlungen von 3.000 € durch den Verein an die FF wurden in allen vorgelegten Jahren, somit noch lange nach der durchgeföhrten Außenprüfung, als Zinsen bezeichnet. Da andererseits aber weit über die Bauphase hinaus bis ins Jahr 2014 immer wieder gleiche oder ähnliche Beträge von der FF an den Verein zurückgeflossen sind, ist eine Darlehenstilgung im eigentlichen Sinn nicht nachvollziehbar. Eine als Spende titulierte Überweisung vom 3.12.2008 mit einem Betrag von 3.000 € durch die FF an den Verein wird in der Stellungnahme des steuerlichen Vertreters an das BFG nun in eine Darlehensauszahlung umgedeutet...

Ergebnis:

Dem vorgelegten Darlehensvertrag mangelt es, wie oben dargestellt, an zahlreichen für einen Darlehensvertrag notwendigen Bestimmungen und Vereinbarungen. Der Vertragsinhalt ist inhaltlich derart mangelhaft determiniert, dass nach Auffassung des Finanzamtes nicht von einem Darlehensvertrag gesprochen werden kann.

Die ebenfalls oben dargestellte tatsächliche Handhabung der im Vertrag nicht bzw. völlig unzureichend geregelten Rückzahlungen/Zinsen und die zeitlich offenbar unbegrenzt erfolgten erneuten Inanspruchnahmen von Darlehensbeträgen, die den jährlichen Zinsen- bzw. Darlehensrückzahlungsbeträgen in beträchtlicher Höhe erstaunlich ähnlich sind, sprechen gegen das Vorliegen eines anzuerkennenden Darlehensvertrages, was jedoch auf die umsatzsteuerliche Beurteilung des Sachverhaltes keine direkte Auswirkung hat, aber als Indiz für die steuerliche Beurteilung des gegenständlichen Falles dienen möge.

Mietvertrag:

...

*Laut Mietvertrag ist eine Eigennutzung von bis zu 10 Tagen durch den Verein möglich. Aus den bis zur Vorlage des Falles beim BFG beim Finanzamt abgegebenen Erklärungen bzw. Umsatzsteuervoranmeldungen war aber ersichtlich, dass die Einnahmen des Vereines ursprünglich aus den Mieteinnahmen von der FF bestanden. Die Erträge aus den von der FF abgehaltenen Veranstaltungen wurden nicht vom Verein in der Buchhaltung erfasst bzw. auch nicht versteuert.*

*Einnahmen aus gelegentlichen Fremdveranstaltungen sind erstmals aus den dem Bundesfinanzgericht übermittelten Unterlagen ersichtlich. Der steuerliche Vertreter hat jedoch in seiner Stellungnahme eingeräumt, dass die FF die Veranstaltungshalle überwiegend im Zuge des alljährlichen 3-Tages-Festes und für Feuerwehrbewerbe nutze.*

...

*Ad 1 des Schreibens vom 11.11.2014:*

*Vom Beschwerdeführer wird in seiner Stellungnahme an das BFG in Abrede gestellt, dass es sich überhaupt um eine Übungs- und Bewerbshalle für die FF handle: Unter Punkt 2f wird hingegen darauf hingewiesen, dass die FF die Veranstaltungshalle überwiegend im Zuge des alljährlichen 3-Tages-Fest und für Feuerwehrbewerbe nutze. Zusätzlich würden va bei Schlechtwetter Übungen in der Halle durchgeführt.*

*Ergänzend weist das Finanzamt darauf hin, dass nicht nur der Bauplan und Baubeschreibung des Baumeisters auf die Errichtung einer Bewerbs- und Übungshalle „h.“ lauten, sondern auch der Bescheid und die Baubewilligung vom 24.11.2005 sowie die Niederschrift der Marktgemeinde Z. vom 10.11.2005 diesen Zweck als Gegenstand des Verfahrens ausweist. Auch die Mitteilung der Gemeinde vom 11.9.2006 hat diesen Gegenstand.*

*Im Antrag der Gemeinde Z. auf eine Bedarfszuweisung durch das Land OÖ wurde darauf hingewiesen, dass das Gebäude durch Eigenmittel der FF und durch freiwillige Arbeitsleistungen der Feuerwehrkameraden errichtet wurde. Der Bürgermeister wies darauf hin, dass die Bedarfszuweisung als Gemeindebeitrag zur Teilabdeckung der ungedeckten Baukosten unverzüglich 1:1 nach Einlangen an die FF weitergeleitet werden würden. Demgemäß ging die Bedarfszuweisung im Betrag von 10.000 € von der Gemeinde an die FF.*

*Gemäß § 47 OÖ Feuerwehrgesetz sind die in diesem Landesgesetz geregelten Aufgaben der Gemeinde solche des eigenen Wirkungsbereichs.*

*§ 1 OÖ Feuerwehrgesetz idgF: Feuerwehren im Sinn dieses Landesgesetzes sind die im Feuerwehrbuch eingetragenen Freiwillige Feuerwehren, Berufsfeuerwehren und Betriebsfeuerwehren.*

*§ 2 OÖ Feuerwehrgesetz idgF: Die Aufgaben der Feuerwehren sind der Brandschutz, die Katastrophenhilfe sowie die technischen Hilfsdienste. Die Besorgung der Aufgaben obliegt der Gemeinde (§ 40 OÖ Feuerwehrgesetz). Zur Besorgung dieser Aufgaben hat sich die Gemeinde einer Feuerwehr zu bedienen.*

*Gemäß § 5 Abs. 1 OÖ Feuerwehrgesetz hat die Pflichtbereichsgemeinde bzw. für Betriebsfeuerwehren der Betriebseigentümer die Kosten, die den Feuerwehren im Einsatz, bei Übungen und bei der Ausbildung entstehen, nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen zu tragen.*

*In § 5 Abs. 2 wird ausgeführt, dass die Pflichtbereichsgemeinde die Kosten für die Beschaffung und Erhaltung der Baulichkeiten, Einrichtungen, Geräte und sonstiger Gegenstände, die für die Schlagkraft der Feuerwehren im Sinn der Verordnungen gemäß § 10 Abs. 1 und 2 erforderlich sind, sowie die Verwaltungs- und Betriebskosten zu tragen hat.*

*Bei Auflösung einer Freiwilligen Feuerwehr geht deren Vermögen in das Eigentum der Standortgemeinde über, sofern die betroffenen Pflichtbereichsgemeinden nichts anderes vereinbaren (§ 5 Abs. 6 OÖ Feuerwehrgesetz).*

*Die Feuerwehr ist für ihre hoheitlichen Aufgaben nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt und es besteht für bestimmte wirtschaftliche Tätigkeiten (Feuerwehrfeste in beschränkten Umfang) eine umsatzsteuerliche Liebhabereivermutung.*

*Zwar wurde im gegenständlichen Fall die h. nicht überwiegend aus Gemeindemitteln beschafft, auf Grund der erhaltenen Bedarfszuweisung und der Haftung der Gemeinde für die Bankverbindlichkeiten sei aber dennoch auf die Entscheidung des VwGH vom 17.12.1998, 97/15/0150 verwiesen. Zu erwähnen ist, dass bei einem Darlehensausfall für das von der FF an den Verein gewährte Darlehen letztendlich auch die Pflichtteilsgemeinde einspringen müsste.*

*Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes und der unüblichen Pacht-, Miete- und Darlehenskonstruktion ist ersichtlich, dass sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise die FF X. ihre Veranstaltungs- bzw. Bewerbs- und Übungshalle selbst errichtet und finanziert hat. Die gewählte Konstruktion ist ausschließlich aus steuerlichen Erwägungen erklärbar. Es liegt Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten iSd § 22 BAO vor. Die errichtete Halle ist der FF zuzurechnen und das gegenständliche Pacht- und Mietverhältnis ist dem Grunde nach nicht anzuerkennen. Die steuerlichen Auswirkungen sind rückgängig zu machen".*

Als Beilage zum E-Mail vom 12.2.2015 legte der steuerliche Vertreter eine Unterlage - Info über die "Gemeinde KEGs" - vor und verwies dabei auf die Seite 6: "Die KG errichtet/ saniert das Gebäude und nimmt dafür Zwischenfinanzierungsdarlehen auf. Für Darlehen der KG übernimmt die Gemeinde die Haftung. Das Gebäude wird nach Fertigstellung von der KG an die Gemeinde vermietet...".

In der mündlichen Senatsverhandlung vom 26.11.2015 wurde im wesentlichen folgendes vorgebracht:

Der Obmann des Bf. schilderte - aus seiner Sicht als Feuerwehrkommandant - das Vorgehen, dass die Gemeinde die Idee mit einer Veranstaltungshalle aufgegriffen habe. Sie habe ein Gebäude kaufen wollen, daraus sei aber nichts geworden. Der

Bürgermeister habe daraufhin alle Vereine eingeladen, dann habe er begonnen sich einzubringen. Zwei bestehende Gebäude in Z. seien durch das Engagement der Gemeinde gefunden worden, aber dafür nicht geeignet gewesen, da sich ein paar Vereine finanziell nicht beteiligen wollten. Dann haben "wir" die Idee geboren, dadurch, dass er in X. Feuerwehrkommandant gewesen sei, dieses Grundstück herzunehmen, damit wir da was bauen. Wichtig war aber auch ein Parkplatz, denn in Z. selber wären rundherum zu wenig Parkplätze gewesen. Wir entschieden uns die Halle zu bauen.

Die FF habe das Grundstück gekauft, da sie eine relativ aktive Feuerwehr sei und drei Bewerbsgruppen und eine Jugendgruppe hätte. Da gäbe es auch viele Bewerbstätigkeiten. Man brauche so einen Übungsplatz mit 100 Metern, damit die Jugendgruppen rennen können. Der Bauer habe diese Wiese umwidmen lassen. Es habe sich angeboten hinter dem Feuerwehrhaus das ganze Feld zu kaufen. Das war ein Feld mit ca 1,4 Hektar, das er um 2,20 € pro Quadratmeter verkauft habe. Die FF habe dieses Grundstück gekauft. Zu diesem Zeitpunkt habe es den Bf. oder die Idee des Bf. noch gar nicht gegeben. Der Grund, sei laut Steuerberater, einmal gekauft worden, weil er zu kaufen gewesen sei. Da sei eine zeitliche Diskrepanz gewesen.

Aus der Sicht des Obmannes der Bf. sei es so gewesen: "Wir können da als Feuerwehr die Initiative ergreifen, aber dann machen wir es gemeinsam. Dann gründeten wir einen Verein (Bf.). Wir holten einen Tischler, einen Zimmermann, einen Maurer, einen Installateur dazu. Wir haben uns dann alle zusammengesetzt und haben das geplant. Die Gemeinde habe uns in dieser Sache voll unterstützt. Die Gemeinde habe laut Steuerberater eine Bedarfsszuweisung gewährt, mehr als das sei es nicht gewesen".

Landesrat C. habe laut Bf. gleich, als er nach Z. gekommen sei und die Gemeinde besucht habe, spontan 10.000 Euro gegeben. Auf die Frage des Vorsitzenden, ob "er (=LR C.) wusste, dass er das Geld für ein Objekt hergibt, das der gewerblichen Vermietung dient? So wie es jetzt von Ihnen dargestellt wird" sagte der Bf, dass auch der Bürgermeister dabei gewesen sei. Er glaube, dieser habe gewusst. Warum die Gemeinde den Betrag von 10.000 € der FF und nicht dem Bf. überwiesen habe, könne er nicht sagen.

Warum die Halle dann unter der Bezeichnung – laut Baubeschreibung – „Sondernutzung Feuerwehr“ gelaufen sei, sei laut Obmann so gewesen, dass als wir den Grund gekauft haben wegen der Umwidmung, lief das auf die FF. Da sei schon mal eine Idee gewesen, dass "wir" (Anm. FF) vielleicht einmal irgendwas errichten, auf dem Ganzen. Dies sei dann schriftlich festgehalten worden. Das Grundumwidmen sei sicher leichter für eine Feuerwehrfläche gegangen. Es sei zutreffend, dass das Grundstück nicht widmungsgemäß verwendet werde. Das gelte für einen gewissen Teil des Grundstücks.

Hinsichtlich der angesprochenen Aktivierung im Jahr 2008 der Toilette-Anlagen gab der Obmann an, dass bis zur Errichtung der Toilette-Anlagen immer ein großer WC-Wagen ausgeliehen worden sei.

Hinsichtlich des Darlehensvertrages mit der FF und des Betrages von 100.000 € gab der Steuerberater an, dass dieses nicht voll ausgenutzt worden sei. Wenn der Bf. das

Darlehen zur Gänze in Anspruch genommen hätte, hätte die FF dieses laut Obmann auch fremdfinanzieren müssen, über eine Bank. Er sei jetzt nicht mehr Feuerwehrkommandant, aber sie hätten nur 8.000 € Budget pro Jahr seitens der Gemeinde bekommen. Das andere haben sie alles selber machen müssen. Sie haben das Kommandofahrzeug selber kaufen müssen, weil es von der Gemeinde dazu nichts gegeben habe.

Auf die Frage der Berichterstatterin wie es zur Aufteilung 40 % Verein und 60 % FF der Gesamtkosten und die 350 Euro Miete gekommen sei, gab der Steuerberater an, dass dabei davon ausgegangen worden sei, dass sich in Zukunft das Vermietungsverhältnis so entwickeln werde, dass zu 60 % die Halle an die FF und zu 40 % an andere vermietet werde. Das sei nur eine Schätzung. Basierend darauf seien die Kosten entsprechend zugewiesen worden. Eine vertragliche Änderung habe es nicht gegeben, der Mietvertrag habe weiter bestanden. Es fänden an zehn Tagen in der Halle Veranstaltungen anderer statt. Der Steuerberater führte weiters aus, dass kein Missbrauch vorliege, obwohl das Finanzamt immer wieder von Missbrauch ausgehe. Es gebe eine Aufstellung seit Beginn des Baues 2006 bis inklusive drittes Quartal 2015. Die Vorsteuerbeträge seien in dieser Zeit den USt-Zahllasten gegenüber gestellt worden. Da seien sie mit drittem Quartal 2015 bei einem Saldo zu Gunsten des Vereines von 12.600 €, d.h. vor allem in den ersten beiden Jahren habe man sich mehr Vorsteuer vom Finanzamt geholt. Ab 2008 hätten sich jeweils Zahllasten ergeben. Von den 23.600 €, welche man sicher seinerzeit als Vorsteuer aus dem Bau geholt habe, hat man mittlerweile schon wieder 14.000 € an Umsatzsteuer zurückgezahlt. Der Bf. zahlt für die Halle Grundsteuer. Hätte die Halle nicht der Bf. errichtet, sondern die FF, dann gäbe es eine Grundsteuerbefreiung. Der Bf. habe diese Grundsteuerbefreiung nicht. Jetzt habe der Bf. für jedes Jahr eine Grundsteuer iHv. 1.286 € bezahlt, diese kassierte die Gemeinde im Jahr. Zusätzlich habe der Bf. den Darlehensvertrag vergebührt mit 800 €. Würde man die Grundsteuer auch in die Umsatzsteuer-Zahllast hineinrechnen, dann wäre man im dritten Quartal 2015 auf null. Zusätzlich, sollte eine Übertragung wieder stattfinden, das sei allerdings nicht vertraglich fixiert worden, dass dies der 31. Dezember 2016 sei, dann hätte der Steuerberater wieder Grunderwerbsteuer, wieder Eintragsgebühr von 100.000 berechnet, dann also noch einmal 4.600 €. "Also, wo sei da der finanzielle Vorteil?" Es sei deshalb der Bf. gegründet worden, weil man einfach weg von der Feuerwehr gewollt habe. Man habe eine „Halle für Alle“ gewollt, nicht nur etwas für die Feuerwehr.

Auf die Frage des Vorsitzenden, dass der Bf. eine Homepage habe, die "etwas schwierig von jener der FF zu trennen ist", weil diese eigentlich nur ein Link auf die Feuerwehrseite sei und unter Berücksichtigung des Argumentes „Halle für Alle“ die Veranstaltungen, die nicht die FF gemacht habe, "etwas enden wollend sind", gab der Steuerberater an, dass die Halle an die Pfarre Z. für den Flohmarkt mit Mieteinnahmen iHv 3.763 €, für einen Zeitraum von ca. 7 bis 10 Tagen im dritten Quartal des Jahres 2015 vermietet worden sei. Das sei dann schon zum dritten Mal, d.h. zu sagen, dass die Halle nur der Feuerwehr vermietet werde, stimme nicht. Die Mieteinnahmen, die großen Beträge sei vor allem der Flohmarkt. Die Vermietung im dritten Quartal 2015 sei steuerpflichtig erfolgt,

die Umsatzsteuer sei aufgrund der Vereinnahmung abgeführt worden. Es wurden keine Rechnungen geschrieben. Ein Missbrauch liege nicht vor und die Randziffer 274 der Umsatzsteuerrichtlinien sei hier nicht anwendbar.

Hinsichtlich der unüblichen Vertragsgestaltung gab der Steuerberater an, dass es für einen Kontokorrentkredit nicht unüblich sei, dass keine Laufzeit vereinbart sei. Es trage oft die Bezeichnung "bis auf weiteres". Hier stünden 100.000 € zur Verfügung, "nehmt euch, was ihr braucht". Auch die Verzinsung sei nach wie vor 3 %. Aktuell würden wahrscheinlich 2 % oder 2,5 % auch genügen. Es würden Rückzahlungen geleistet. Die 3.000 € beinhalteten eine Tilgungs- und eine Zinskomponente. Dass die Laufzeit fehlte, sei bei Kontokorrentkrediten oft der Fall. Die 100.000 €, die die FF verliehen habe, sei ein Darlehen gewesen. Das sei nur zur Sicherheit, wenn drinnen stehe, dass nach dem 31. 12.2016 die Feuerwehr das Superädifikat zurückverlangen könne. Da könne sie kompensieren, das sei eine ganz normale Kompensationsregel. Es sei auch der Wert zu dem Zeitpunkt zirka da, wenn man sich die Buchwerte ausrechnen würde, dann komme man zirka auch auf die 100.000 €. Es sei wie bei einem anderen Rechtsgeschäft, wo man mobile Sachanlagen oder Immobilien kaufen oder leasen würde. Da werden auch in Form eines Kreditkaufes oder der Leasingfinanzierung für eine Laufzeit Leasing- oder Nutzungsichten vereinbart. Nach Ablauf einer gewissen Kündigungsverzichtszeit habe dann der Mieter die Möglichkeit, dass er es kaufen könne, oder nicht.

Laut Amtsvertreter gäbe es einen Feststellungsbescheid über den Grundsteuermessbetrag. Daraus gehe hervor, dass die Halle dem Bf. gehöre und der sei somit grundsteuerpflichtig. Zur Argumentation, dass die Grundsteuer zu den Gemeinden gehöre und bei der Umsatzsteuer, diese zu der Feuerwehr gehöre meint der Steuerberater wörtlich: "Man sieht die Argumentation des Finanzamtes, „so wie wir es halt brauchen ...“.

Auf das vorliegende Protokoll zur außerordentlichen Generalversammlung der Feuerwehr X. vom 30. 09. 2005 angesprochen und wörtlich vom Vorsitzenden zitiert gab der Bf. an, dass es 2005 so gewesen sei. Es habe ein Zerwürfnis innerhalb der FF gegeben. Der Kassier sei für das Projekt gewesen. Später sei er dann dagegen gewesen. Der Kassier sei auch Wirt. Es sei zu einem Streit gekommen und dann sei er dagegen gewesen.

Laut Steuerberater sei es schlussendlich anders geworden. Der Bf. habe sich das Geld aufgenommen, auch fremdüblich, auch fremdfinanziert bei der Sparkasse und der Raiba.

Der Amtsvertreter nahm Bezug auf den Antrag der Bedarfszuweisung zitierte diese und gibt an, dass ganz eindeutig eine Bedarfszuweisung an die FF vorliege, obwohl am Antrag ganz oben der Bf. stehe. Dies sei offensichtlich dem Land nicht bewusst gewesen. Daher sei auch die Überweisung zuerst auf das FF-Konto gegangen und erst dann auf das Konto des Bf. umgebucht worden. Das Darlehen sei wie ein Kontokorrentkredit. Der Darlehensvertrag laute über 100.000 € und die Feuerwehr habe sich alle paar Monate 5.000, 3.000, 2.000 Euro von diesem Konto geholt. Und zwar ganz genau dafür, wie es auch in diesem Protokoll stehen würde, nämlich um die Rückzahlung überhaupt leisten zu können. Der Bf. hätte niemals die Rückzahlung dieses Darlehen, mit den Einnahmen,

die er gehabt habe, durchführen können. Wenn immer nur von 30.000 € gesprochen werde, also so wie es der Bf. gesehen habe und das sei aus den Protokollen ersichtlich, die da zu den Jahresabschlüssen übermittelt worden seien, dann habe der Bf. sogar mehr als 113.000 € von 2006 bis 2013 von der FF geholt um das Darlehen zu bedienen. Dazu gab der Steuerberater an, dass beim Jahresabschluss 2013 der Stand des Darlehens 59.000 € gewesen sei. Somit würde es laut Amtsvertreter um 24.000 € differieren zu dem, was in der Buchhaltung des Bf. stehen würde. Laut Steuerberater sei derzeit 89.000 € an ausstehendem Darlehen gegeben. Das könne nur damit zusammenhängen, dass da die Raten für das Raiba- bzw. Sparkassendarlehen teils bedient worden seien. Es sei nämlich so, dass das Raiba- und Sparkassendarlehen zurückbezahlt werde, zu Lasten des Feuerwehrdarlehens.

Der Steuerberater gab weiters an, dass jetzt irgendwo die Akzeptanz dieser Halle da sei und der Bf. vermehrte Einnahmen gehabt habe, die Halle nichts mit dem Betrieb der Feuerwehr zu tun habe und die FF ein eigenes Feuerwehrhaus aus dem Jahr 1996, in Topzustand habe. Zur Feststellung des Vorsitzenden, "dass die Halle an rund 350 Tagen im Jahr leer steht" gibt der Steuerberater an, dass auch andere Veranstaltungen abgehalten worden seien; nicht nur der Pfarrflohmarkt.

Es habe laut Obmann des Bf. die Union die 50-Jahre-Feier abgehalten, Traktoroldtimer-Treffen und ein paar andere. Örtlich sei die Halle ungefähr 70 m vom Feuerwehrhaus entfernt. Es sei eher die Siedlung näher bei der Hütte als das Feuerwehrhaus, diese würde von der Feuerwehr "eigentlich nicht" genutzt.

Ein Grund, warum man die Halle nicht häufiger vermieten könne, sei laut Steuerberater sicher die relativ große Beschaffenheit. Mittlerweile werde sogar an die Errichtung einer Abtrennung gedacht.

Auf die Frage des Vorsitzenden "Was die Halle, wenn man sie einen Tag mieten möchte, kostet" wurde vom Steuerberater ein Betrag zwischen 400 und 500 Euro genannt. Man sei bestrebt, die Halle noch publizer und attraktiver zu machen. Die Abhaltung des Pfarrflohmarktes brachte brutto rund 3.700 € an Einnahmen. Die Feuerwehr sei auf der einen Seite, der Verein auf der anderen.

Laut Bf. werde nicht gleich bei jeder Veranstaltung Geld verlangt, z.B. bei der Jänner-Rally habe der Platz genutzt werden können.

Auf die Frage der Berichterstatterin, wie teuer die Halle insgesamt gewesen sei bzw. sie als Obmann - laut einer Zeitschrift - die Gesamtkosten mit ca. 200.000,-- € angegeben haben, gab der Bf. an, dass das der Gesamtbetrag gewesen sei, den er so für die Bevölkerung verständlich dargestellt habe. Da ist auch der Grund von rund 14.000 Quadratmeter dabei. Da kämen noch drei Bauparzellen dazu, die die FF kaufen habe müssen, damit der anderen Grund günstiger würde. Der Verkäufer habe auch die umgewidmeten Bauparzellen verkaufen wollen. Der Grund habe somit insgesamt um die 90.000 € gekostet.

Die Feuerwehr habe die 90.000 € Finanzierung mit dem Verkäufer so vereinbart, dass der Kaufpreis mit einer Laufzeit von 10 Jahre und mit einer jährlichen Rate von 8.000 € zu bezahlen sei. Dies ohne Zinsen und Spesen. Das sei auch das besonders Günstige. Die Raten würden derzeit noch gezahlt. Der Verkäufer sei selbst aktives Feuerwehrmitglied, der den Grund verkauft habe.

### **B. Festgestellter Sachverhalt:**

Die FF X. hat das zu bebauende landwirtschaftliche Grundstück xy, das direkt hinter dem Feuerwehrhaus angrenzt - im Jahr 2005 gekauft und ist somit Eigentümerin.

Laut Einreichplan vom 7.11.2005 und Bauplan handelt es sich beim strittigen Bauvorhaben um die Errichtung einer Bewerbs- und Übungshalle 'h.' für die FF X. auf diesem Grundstück.

Aus der Baubeschreibung vom 8.11.2005 des Bf. geht hervor, dass eine Übungs- und Bewerbshalle auf Dauer errichtet wird und, dass auf diesem Grundstück der FF X. eine "Sondernutzung Feuerwehr" seit 11.4.2005 eingetragen ist (genehmigt von der OÖ Landesregierung). Die Halle wird in offener Bauweise errichtet. Es gibt weder Baubeschränkungen noch behördliche Genehmigungen und sonstige das Bauvorhaben betreffende Rechtsverhältnisse. Der Bau von Gemeinschaftseinrichtungen wie Abstellräume, Aufzüge, Schutzzäume, Erholungsflächen, Stellplätze wurden in der Baubeschreibung nicht berücksichtigt.

Das Entstehungsdatum des Bf. wird mit 9.11.2005 angegeben.

Aus den Vereinsstatuten vom 8.11.2005 des Bf. geht folgendes hervor:

Der statutenmäßiger Zweck des Bf. ist die Errichtung einer Veranstaltungshütte, und der *Betrieb und Bewirtschaftung unter Beachtung der Anliegen der örtlichen Bevölkerung sowie die Förderung von Vorhaben der Freiwilligen Feuerwehr X.* .

Der Vereinszweck soll durch ideelle Mittel

- wie durch enge Kooperation mit der FF X. und deren Mitglieder und Verwandte sowie der ortsansässigen Bevölkerung,
- durch Unterstützung von Anliegen der FF X. sowie
- durch Bewirtschaftung und Erhaltung einer allenfalls zu errichtenden Veranstaltungshütte
- sowie durch

materielle Mittel

- wie Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung der allenfalls zu errichtenden Veranstaltungshütte,
- Förderung und
- sonstige Zuwendungen und durch Erträge aus Veranstaltungen erreicht werden.

In den Vereinsstatuten des Bf. wurde in "Punkt XIX Auflösung des Vereins" festgehalten, dass im Falle der Auflösung oder bei Wegfall des Vereinszweckes allenfalls vorhandenes Vereinsvermögen der Freiwilligen Feuerwehr X." zufließt.

Die 12 Mitglieder des Bf. bestehen zum Zeitpunkt der Gründung überwiegend aus Mitgliedern der FF X.. Der Obmann war gleichzeitig der Feuerwehrkommandant der FF X. und tritt für beide Parteien nach außen auf. Auch der Kassier des Bf. ist Mitglied der FF X.. Sowohl die FF X. als auch der Bf. haben ihren Sitz an derselben Adresse.

Die Baubewilligung wurde mit Bescheid vom 24.11.2005 entsprechend dem Bauplan vom 7.11.2005 und der Baubeschreibung vom 8.11.2005 von der Gemeinde erteilt.

Zwischen dem Bf. und der FF X. wurde am **15.1.2006 ein Pachtvertrag** geschlossen im wesentlichen mit folgendem Inhalt:

Die Verpächterin (Anmerkung Richterin: FF ) ist alleinige bucherliche Eigentümerin des Grundstückes..... Gegenstand dieser Pachtvertrages ist das gesamte Grundstück im Ausmaß von 1 ha, 38 a, 78m<sup>2</sup>.

Die Verpächterin verpachtet und der Bf. (im folgenden Pächter) pachtet den vorgenannten Pachtgegenstand (Punkt I).

Das Pachtverhältnis beginnt mit 1.1.2006 und wird auf unbestimmte Zeit geschlossen (Punkt II).

Die beiden Parteien verzichten - aus welchen Gründen auch immer - auf eine Aufkündigung des Pachtvertrages zu einem Kündigungstermin vor dem 31.12.2016. Eine einvernehmliche Aufhebung des Kündigungsverzichtes kann natürlich jederzeit erfolgen (Punkt II).

Der Jahrespachtzins beträgt 1.000 € und der Pächter verpflichtet sich, den Pachtzins jährlich im Vorhinein bis spätestens 31.1. eines jeden Kalenderjahres auf das vom Pächter bekanntgegebene Bankkonto der Verpächterin so rechtzeitig zur Überweisung zu bringen, dass die Gutbuchung spätestens am erwähnten Tag erfolgt (Punkt III).

Die Verpachtung des unter Punkt I beschriebenen Pachtgegenstandes erfolgt ausschließlich zur Errichtung und den Betrieb eines Veranstaltungsgebäudes samt hiefür erforderlicher Freiflächen für Parkplätze und Trainingsfeld...

In Bezug auf das zu errichtende Gebäude wird festgestellt, dass es sich dabei um ein Gebäude handelt, das in der Absicht errichtet wurde, nicht stets auf der unter Punkt I beschriebenen Liegenschaft zu bleiben sohin um ein Bauwerk gemäß § 435 ABGB (Punkt IV).

Es ist Sache des Pächters, für die Baureifmachung des Pachtgegenstandes auf eigene Kosten Sorge zu tragen. Alle diesbezüglichen Aufwendungen gehen zu seinen Lasten.

Der Pächter verbindet sich, das auf dem Pachtgegenstand zu errichtende Gebäude auf eigene Kosten instand zu halten und die Verpächterin in Bezug auf allenfalls aus dem Liegenschaftseigentum auf sie zukommende Verpflichtungen - auch gegenüber Dritten - schad- und klaglos zu halten (Punkt V).

Im Punkt VII des Pachtvertrages ist eine Ablösevereinbarung festgeschrieben mit dem Inhalt, dass sich hiermit die Verpächterin verpflichtet nach Beendigung des

Pachtverhältnisses, aus welchen Gründen immer diese Beendigung erfolgte dem Pächter seine *Aufwendungen auf das Pachtobjekt mit einer hiermit dem Grunde und der Höhe nach verbindlich festgelegten Abschlagszahlung*" abzulösen. Für alle derartige Aufwendungen, sei es für die Baureifmachung des Pachtobjektes, insbesondere aber für die Errichtung, jedweder Gebäude auf dem Pachtobjekt, aber auch alle Einbauten unter der Erdoberfläche, überhaupt alles, was der Pächter während des Pachtzeitraumes und in Vorbereitung dieses Pachtverhältnisses in das Pachtobjekt investiert hat.

Die Verpächterin hat dem Pächter eine angemessene Entschädigungsleistung in Höhe von 100.000 € innerhalb von drei Monaten .... zu bezahlen.

Dieser Entgeltanspruch ist fest für alle Zeiten, wird weder verzinst noch wertgesichert und ist unabhängig von der Dauer des Pachtverhältnisses, im besonderen vom Wert der Investitionen des Pächters (Anmerkung der Richterin Bf.) zum Zeitpunkt der Vertragsbeendigung. Die Freiwillige Feuerwehr als Verpächterin verzichtet beim Vertragsabschluss auf den Einwand der Gewährleistung wegen nicht ordnungsgemäßer Erfüllung der Instandhaltungsverpflichtung des Pächters gemäß Punkt VI. sohin diesbezüglich auf jedweden Wandlungs- oder Preisminderungsanspruch.

Nebenabreden und Ergänzungen sowie Änderungen des Vertrages bedürfen zu ihrer Rechtswirksamkeit der Schriftform (Punkt VIII).

Eine Valorisierung bzw. Wertindexanpassung des Pachtzinses wurde im Pachtvertrag nicht vereinbart.

Nach Abschluss des Pachtvertrages wurde die Halle - wie von der Gemeinde mit Bescheid vom 24.11.2005 bewilligt - vom Bf. errichtet und ab 1.6.2006 an die FF X. vermietet.

Im **Mietvertrag vom 1.6.2006** ist ua folgendes geregelt:

Der Bf ist aufgrund des Pachtvertrages vom 15.1.2006 Pächter des Grundstückes....

Der Bf. hat gemäß diesem Pachtvertrag auf diesem Grundstück eine Veranstaltungshütte samt Nebenanlagen errichtet. Gegenstand dieser Mietvertrages ist nunmehr die Vermietung dieser Veranstaltungshütte an die FF X. - kurz Mieterin - , dies samt allen Nebenanlagen auf besagtem obengenannten Grundstück..... welcher Nutzungszweck kurz dahingehend zusammengefasst werden kann, dass die Mieterin berechtigt ist, den Mietgegenstand für Zwecke des Feuerwehrwesens und auch Veranstaltungen zu nutzen, wobei diese Nutzung durch die Mieterin insofern vom Vermieter eingeschränkt werden kann, indem dem Vermieter die Nutzung des Mietgegenstandes auch für seinen Eigenbedarf möglich sein muss. Mitgemietet sind jedenfalls alle Ausstattungen der Veranstaltungshütte (Punkt I).

Der Vermieter vermietet der Mieterin den unter Punkt I. beschriebenen Mietgegenstand für besagte Zwecke des Feuerwehrwesens und auch zur Durchführung von Veranstaltungen (Punkt II).

Das Mietverhältnis hat am 1.6.2006 begonnen und wird auf unbestimmte Dauer abgeschlossen. Es kann von beiden Teilen unter Einbehaltung einer sechs monatigen Kündigungsfrist zum Ende eines Kalenderjahres gekündigt werden (Punkt III).

Der Mietzins besteht aus dem Hauptmietzins zuzüglich einer pauschalen Abgeltung für alle Betriebskosten, laufende öffentliche Abgaben und sonstige Aufwendungen im Sinne des Mietrechtsgesetzes (Punkt IV). Als diesbezügliches Monatsentgelt wird ein Betrag von 350 € zuzüglich der jeweils gesetzlichen Umsatzsteuer vereinbart.

In diesem pauschalen Entgelt sind alle Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Betrieb des Mietobjektes, insbesonders auch im Zuge von Veranstaltungen, welche die Mieterin im Mietobjekt durchführt, abgegolten, soweit es sich dabei um Betriebskosten im Sinne des Mietrechtsgesetzes handelt. Veranstaltungsbezogene laufende öffentliche Angaben und dergleichen sind natürlich von der Mieterin direkt an die jeweilige Abgabenbehörde zu entrichten. Der Pauschalmietzins wird wertgesichert. Er verändert sich in dem Maße, der sich aus der Veränderung des Verbraucherpreisindex 2005 ergibt..... Dabei sind die Änderungen solange nicht zu berücksichtigen, als sie plus/minus 5% des bisher maßgebenden Betrages übersteigen. Bei Überschreiten wird die gesamte Veränderung berücksichtigt (Punkt IV).

Jedwede Veränderungen des Mietgegenstandes bedürfen einer gesonderten zumindest mündlichen Vereinbarung zwischen den Vertragsparteien (Punkt V/3).

Im Punkt V/4 bleibt es dem Vermieter ausdrücklich vorbehalten, das Nutzungsrecht der Mieterin im Zuge von Eigenveranstaltungen des Vermieters für die Dauer von bis zu zehn Veranstaltungstagen pro Jahr für die Eigennutzung einzuschränken, ohne dass dadurch eine Schmälerung des Anspruches des Vermieters auf Bezahlung des Mietzinses erfolgt. Die Tage der Eigennutzung durch den Vermieter sind der Mieterin zumindest 3 Monate vorher anzugeben und dürfen nicht mit zum Zeitpunkt dieser Anzeige bereits angemeldeten Veranstaltungen der Mieterin kollidieren....

Die gänzliche oder teilweise Unter vermietung des Bestandobjektes ist grundsätzlich zulässig, bedarf aber zumindest mündlicher Zustimmung des Vermieters (Punkt V/5.)..".

Schriftliche Vertragsvereinbarungen über den Untergang der Übungs- und Bewerbshalle sowie auch über die Möglichkeit einer Vermietung an Dritte fehlen.

Für die Errichtung der Halle gewährte die FF X. dem Bf. ein Darlehen.

Im **Darlehensvertrag vom 15.6.2006** wurde folgendes geregelt:

"Die FF X. - Darlehensgeber - räumt dem Bf. ein Darlehen zur Finanzierung der Errichtung eines Veranstaltungsgebäudes samt allen notwendigen Baureifmachungen und Einbauten unter der Erdoberfläche auf dem Grundstück Nr. xy (Punkt I).

Das Darlehen in Höhe von 100.000 Euro wird hiermit zugezählt und kann vom Darlehensnehmer (Bf.) aufgrund einseitiger Anforderung von Bankkonten, die einvernehmlich zwischen den Parteien dieses Darlehensvertrages eingerichtet worden sind, abgefordert werden (Punkt II).

Das Darlehen wird verzinst mit einem festen Zinssatz von 3% per anno, wobei der Darlehensnehmer der Darlehensgeberin diese Zinsen jährlich im Nachhinein bis spätestens 31.3. des Folgejahres auf ein ihr bekanntes Bankkonto der Darlehensgeberin (FF) zu bezahlen hat (Punkt III).

Die Darlehensgeberin verzichtet rechtsverbindlich darauf, die Forderung auf Rückzahlung des von ihr gegebenen Darlehens mit jenem Tage fällig zu stellen, in welchem die Fälligkeit der Investitionsablösezahlung gemäß Punkt VII des zwischen der Darlehensgeberin als dortige Verpächterin und der Darlehensnehmerin als dortiger Pächter abgeschlossenen Pachtvertrages eintritt (Punkt IV).

Die Vertragsparteien treffen ferner die Vereinbarung, dass eine Aufrechnung der hiesigen Darlehensforderung der Freiwilligen Feuerwehr X. als hiesige Darlehensgeberin einerseits mit der Zahlungsverpflichtung der Freiwilligen Feuerwehr X. wegen Investitionen des Bf. als hiesiger Darlehensnehmer und dortigen Verpächter andererseits (Pachtvertrag 15.1.2006) ausdrücklich für zulässig erklärt wird und lediglich der einseitigen Erklärung eines der beiden Vertragsparteien bedarf.

Es wird nicht nur die vorzeitige Fälligstellung der Darlehensverbindlichkeit durch die Darlehensgeberin aus welchen Gründen auch immer hiermit ausgeschlossen, sondern auch die Berechtigung des Bf. als Darlehensnehmerin zur vorzeitigen Rückzahlung dieses Darlehens".

Am 4.8.2006 erfolgte vom Bf. die Baufertigstellungsanzeige des mit Bescheid bewilligten Neubaues einer Bewerbs- und Übungshalle "h." an die Marktgemeinde Z., die nun - laut Mitteilung der Gemeinde vom 11.9.2006 - ab sofort benutzt werden darf.

Feststeht, dass laut Einreichplan vom 10.8.2007 ein Neubau einer WC-Anlage auf dem Grundstück erfolgte und dieser am 10.9.2007 polizeilich überprüft und genehmigt wurde.

Bei der Sparkasse wurde ein Überziehungsrahmen für das Konto mit der Kontonr. 1111 vereinbart. Sicherheiten wurden keine verlangt. Die Höhe des Überziehungsrahmen wurde nicht bekanntgegeben.

Bei der Raiffeisenbank wurde für das Konto mit der Kontonr. 0000 ein Kontokorrentkredit von 60.000 € gewährt mit einer Endbefristung bis zum 31.12.2008 für den Bau einer Vereinshütte, wobei für die 60.000 € als Sicherheit eine Ausfallshaftung der Marktgemeinde Z. besteht.

Mit Amtsverfügung vom 15.11.2006 wurde vom Land OÖ, die als Gemeindebeitrag gewährte Bedarfszuweisung von 10.000 € an die Gemeinde überwiesen, die diese in der Folge an die FF, und die wiederum diesen Betrag auf das Konto des Bf. überwiesen hat.

Die monatlichen Mieten von 420 € (350 € + 20% Ust) wurden auf das Konto der Raiffeisenbank des Bf. überwiesen. Dass es sich dabei um eine fremdübliche Miete handelt, wurde vom Bf. nicht behauptet. Vergleiche mit ähnlichen Mietobjekten wurden nicht angestellt. Die vom Bf. im Schreiben vom 11.11.2014 dargelegte Schätzung, Zurechnung der geschätzten Gesamtkosten 40% Bf. und 60% FF, sowie die Ausführungen

zur Fremdüblichkeit, dass die FF die Halle durchschnittlich auf 10 Belegungstage im Jahr kommt, sodass eine Tagesmiete von 420 € gegeben ist, ist nicht nachvollziehbar und widerspricht auch den vorliegenden Unterlagen und Handlungen des Bf. Weiters wurden vom Bf. keine konkreten Mietzins-, Prognose- und Renditerechnungen angeboten und vorgelegt.

Die FF hat dem Bf. ein Darlehen in Höhe von 100.000 € ohne Kündigungs-, (Tilgungs-) Rückzahlungsvereinbarungen und ohne Sicherheiten zugezählt, obwohl die FF selbst nicht über eine solche Summe verfügte. Bei Vollausschöpfung des Darlehens durch den Bf. hätte die FF selbst fremdfinanzieren müssen, da von Seiten der Gemeinde lediglich ein Budget von 8.000 € pro Jahr zur Verfügung gestellt wurde. Eine vorzeitige Rückzahlung des Darlehens wurde ausgeschlossen.

Das Darlehen wurde dem Bf. zugezählt, aber nicht auf einmal ausbezahlt, sondern in Teilbeträgen. Vom Bf. wurden je nach Bedarf, wenn die Kontokorrentkredite bei der Sparkasse und der Raika zurückgezahlt werden, Teilbeträge vom Darlehen der FF auf das Konto des Bf. eingezahlt, das heißt, der Raiba- und der Sparkassenkontokorrentkredit werden vom Bf. zu Lasten des Feuerwehrdarlehens zurückgezahlt.

Die Verbuchung der Zinsen auf dem Konto (83000) "Zinsenaufwand Darlehen" in Höhe von 413 € am 31.12.2006; 536 € am 31.12.2007 und 741 € am 31.12.2008 wurden laut vorliegenden Kontoauszügen (bzw. Umsatzlisten) der Sparkasse und der Raiffeisenbank offensichtlich nicht ausgezahlt. Es sind keine Abbuchungen von den beiden Konten des Bf. auf ein Konto der FF X. in diesem Zusammenhang ersichtlich. Die Berechnung dieser Zinsbeträge ist nicht nachvollziehbar, zumal jährliche Zinsen für das Darlehen der FF von 3% fix vereinbart waren.

Dass das Darlehen zurückzuzahlen ist bzw. gezahlt werden muss, ergibt sich weder aus den vorliegenden Unterlagen noch aus den Ausführungen des Bf. Nachweise, dass das Darlehen an die FF in Teilbeträgen beglichen wurde, liegen nicht vor.

Die Veranstaltungen wurden fast ausschließlich (bis auf eine) von der FF X. im Beschwerdezeitraum durchgeführt. Dies wird vom Bf. nicht mehr bestritten. Die Einnahmen aus allen Veranstaltungen erzielte die FF X., zumal die Umsätze nicht im Rechenwerk des Bf. aufscheinen. Eigenveranstaltungen gab es im beschwerdegegenständlichen Zeitraum nicht.

Eine Vermietung - außer an die FF - erfolgte nicht bzw. wurde nicht nachgewiesen. Aufgrund des Ermittlungsergebnisses und der Vertragsgestaltung wird somit die Halle an 355 Tagen (365-10Tage) an die FF vermietet.

Für das Jahr 2006 wurden vom Bf. neben Mieterlöse in Höhe von 2.450 € Vorsteuern in Höhe von 20.456,78 € beantragt.

In den Jahren 2007 bis 2008 erklärte der Bf. laut Gewinn- und Verlust-Rechnung Mieterlöse aus der Vermietung an die FF in Höhe von 4.200 € (Nettomiete 350 € x 12). "Andere Mieterlöse" wurden im Jahr 2008 in Höhe von 66,67 € excl. Umsatzsteuer erklärt.

Dabei handelt es sich laut Kontobuchung der Raiffeisenbank bzw. der vorliegenden Rechnung um den Aufwand für "Gläserspüler, Strom und WC-Papier".

Im Jahr 2008 scheinen in der Gewinn- und Verlust-Rechnung zusätzlich Erlöse 20% aus einer Sponsorenleistung einer Holzbau Firma in Höhe von 1.250 € netto plus 20% USt (1.500 €) auf, obwohl laut Homepage ([www.h.at](http://www.h.at)) diese Firma als Sponsor für die FF X. aufscheint.

Für 2006 ergibt sich laut Bf. und Umsatzsteuerbescheid eine Gutschrift von 19.885,49 €.

Für 2007 und 2008 ergibt sich aufgrund der Umsatzsteuervoranmeldungen im Jahr 2007 eine Nachzahlung von 2.309,78 € und für 2008 eine Gutschrift von 424,54 €. Diese Beträge sind unstrittig.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung und der Abgabenbehörde hat sich die FF zur Errichtung der "h." deshalb des Bf. bedient, um nicht auf den Vorsteuerabzug aus den Errichtungskosten der Halle, verzichten zu müssen. Aufgrund der unüblichen Darlehenskonstruktion sei ersichtlich, dass in wirtschaftlicher Betrachtungsweise die FF X. ihre Veranstaltungs- bzw. Bewerbs- und Übungshalle selbst errichtet und finanziert habe. Gem. § 22 BAO liege Missbrauch vor. Das gegenständliche Pacht- und Mietverhältnis sei dem Grunde nach nicht anzuerkennen.

In der Folge wurde das Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 2006 wieder aufgenommen und entsprechend der Feststellungen im BP Bericht in Tz 1 und Tz 2 von der belangten Behörde der Feststellungsbescheid gemäß § 92 Abs. 1 BAO betreffend Nichtveranlagung der Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2008 erlassen, mit der Begründung, dass die Unternehmereigenschaft des Bf. laut Finanzbehörde nicht gegeben sei. Aufgrund der rechtlichen Ausführung sei von Missbrauch auszugehen, da die FF X. sich die "h." selbst finanziert habe.

Im Gegenzug brachte der Bf. vor, dass aufgrund dieser Konstruktion die Unternehmereigenschaft anzuerkennen, und dass die objektive Vermietungsabsicht in der Beginnphase nicht zu versagen sei.

### **C. Beweiswürdigung:**

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus folgenden Unterlagen:

- Akt mit der St.Nr. StNr samt Arbeitsbogen, Niederschrift über die Schlussbesprechung und BP Bericht vom 14.5.2009
- Berufung vom 10.6.2009;
- Stellungnahme der BP vom 30.6.2009 zur Berufung des Bf.;
- Gegenäußerung vom 21.7.2009 der Bf. zur Stellungnahme der Betriebsprüfung samt Kontoblatt Entwicklung Darlehen der FF und den Zahlungs-Überweisungsbelege (in Kopie);
- Vorhalt des BFG vom 8.10.2014;
- Vorhaltsbeantwortung vom 11.11.2014 der Bf. samt Anlagen A-N und Kontounterlagen
- Schreiben vom 24.11.2014 - Stellungnahme des Finanzamtes

- E-Mail des steuerlichen Vertreters vom 12.2.2015 samt Unterlage über die Gemeinde KEGs
- Vorbringen des Bf. und Vorbringen der belangten Behörde in der mündlichen Senatsverhandlung vom 26.11.2015.

Wenn der Bf. im Schreiben vom 11.11.2014 vorbringt, die 3 % Zinsen seien fälschlicher Weise vom zugesagten Höchstbetrag des Darlehens berechnet worden, obwohl der Rahmen vom Bf. bei weitem nicht ausgenutzt worden sei und im Zuge der Bilanzierung seien die Zinsen richtig berechnet worden (3 % kontokorrentmäßig vom aushaftenden Betrag) und als Aufwand erfasst worden, sodass der restliche Betrag der Überweisung als Rückzahlung des Darlehens zu behandeln und aus den beiliegenden Rechnungsabschlüssen des Bf. ersichtlich sei, dass weiterhin jedes Jahr 3.000 € an Annuität an die FF geleistet worden sei, wobei ein Teil davon Zinsen ca. 1.000 € und der Rest Darlehenstilgung sei, so ist dem folgendes entgegenzuhalten:

Die verbuchten Zinsbeträge auf dem "Zinsenaufwandskonto Darlehen" im Rechenwerk des Bf. von 413 € am 31.12.2006; 536 € am 31.12.2007 und 741 € vom 31.12.2008 stimmen mit der Zinsvereinbarung im Darlehensvertrag und den vorgenommenen Abbuchungen auf den beiden Konten des Bf. nicht überein. Sie entbehren jeder Grundlage, wurden sie doch nur im Rechenwerk des Bf. verbucht, ohne dass sie jemals zur Auszahlung gelangten. Eine solche Vorgangsweise ist weder beweisfähig noch beweiskräftig. Beweise für eine andere bzw. ergänzende Zinsvereinbarung zwischen den Parteien liegen nicht vor und wurden vom Bf. auch nicht behauptet.

Aus den handschriftlichen Anmerkungen - "*Teil Zinsen, Rest Rückzahlung*", bei den Ausgaben in der Zeile "*Zinsen Darlehen FF 3.000 €*" in den jährlichen Rechnungsabschlüssen - von welcher Person sie auch verfasst und angemerkt wurden - kann für das Vorbringen des Bf. nichts gewonnen werden, wird doch dadurch nicht einmal konkretisiert und bestätigt, in welchem Aufteilungsverhältnis die "Zinsen Darlehen FF 3.000 €" in Zinsen und Darlehensrückzahlungen zu erfolgen haben. Eine solche Vorgangsweise lässt sich aus dem Vertrag sowie aus den vorliegenden Beweismittel nicht ableiten und nachvollziehbar erklären.

Die vom Bf. behauptete Darlehenstilgung wurde durch nichts bewiesen, fehlen doch neben den entsprechenden Sicherheiten auch die Rückzahlungs- (Tilgungs-) und Kündigungsvereinbarungen im Darlehensvertrag, die notwendige Bestandteile von Darlehensverträgen sind.

Auch eine Vereinbarung über die Rückzahlung des Darlehens binnen eines bestimmten Zeitraumes ist nicht aktenkundig.

Dass der Bf. aus eigenen Mitteln bzw. Mittelüberschüssen das Darlehen bedienen konnte bzw. hätte können wurde weder behauptet noch bewiesen bzw. nachvollziehbar dargelegt.

Hinsichtlich der Miete von 350 € für die Vermietung der Halle von 907,12 m<sup>2</sup> ( 23,5 x 41m) hat der Bf. nichts vorgebracht, dass diese in dieser Region ortsüblich ist. Vergleiche mit ähnlichen Mietobjekten wurden nicht angestellt. Auch wie sich diese Miete berechnet,

ist aufgrund des Vorbringens des Bf. nicht einleuchtend und nachvollziehbar, zieht doch der Bf. immer wieder verschiedene Betriebskosten bzw. nicht alle angefallene Betriebskosten - wie im Mietvertrag vereinbart - zur Berechnung der Miete heran. Wie der Bf. tatsächlich auf das monatliche Mietentgelt in Höhe von 350 € für die gesamte Halle gekommen ist, blieb weiters im Verborgenen.

Auch die vom Bf. im Schreiben vom 11.11.2014 dargelegte Aufteilung der Gesamtkosten 40 % Bf. und 60 % FF ergibt sich weder aus dem Akt noch aus den vorgelegten Verträgen, war doch lediglich vereinbart, dass der Bf. laut Mietvertrag Punkt V/4 "*das Nutzungsrecht der Mieterin im Zuge von Eigenveranstaltungen des Vermieters für die Dauer von bis zu zehn Veranstaltungstagen pro Jahr für die Eigennutzung einschränken kann, ohne dass dadurch eine Schmälerung des Anspruches des Vermieters auf Bezahlung des Mietzinses erfolgt*". Der Eigennutzungsanteil des Bf. beträgt somit lediglich 2,74% (10 Tage: 365 Tage x 100). Dass eine Vermietung - außer an die FF - über die 10 Tage hinaus erfolgen konnte, wurde durch nichts bewiesen, spricht doch der Bf. in der Senatsverhandlung vom 26.11.2015 selbst von Vermietungen nur von einen Zeitraum von ca. 7-10 Tagen. Konkrete gesonderte Vereinbarungen und vertragliche Änderungen des Mietvertrages erwähnte der Bf. nicht, sodass nach wie vor der Mietvertrag aus dem Jahr 2006 im Bestand ist.

#### D. Rechtslage:

Gemäß **§ 21 BAO** ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

**§ 22 BAO** bringt zum Ausdruck, dass die Abgabepflicht durch *Missbrauch* von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes nicht umgangen werden kann. Liegt ein *Missbrauch* vor, so sind die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.

Gemäß **§ 2 Abs. 1 UStG 1994** ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. ....

Nach § 2 Abs. 5 Z 2 UStG gilt nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit, eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei).

Gemäß **§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994** sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen steuerfrei, die Umsätze der Kleinunternehmer. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 22.000 Euro nicht übersteigen. ....

Nach **§ 6 Abs. 3 UStG 1994** kann der Unternehmer, dessen Umsätze unter die Kleinunternehmerregelung fallen, gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, auf die

Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 zu verzichten. Die Erklärung bindet den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre.

Gemäß **§ 12 Abs. 1 UStG 1994** ist ausschließlich ein Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt.

### **E. Rechtliche Erwägungen:**

**a) Mit BGBI 2012/51** wurden im Rahmen der Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit mit 1.1.2014 das Bundesfinanzgericht errichtet und der bisher als Abgabenbehörde zweiter Instanz fungierende Unabhängige Finanzsenat per 31.12.2013 aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31.12.2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über (Art 129 B-VG iVm Art 151 Abs. 51 Z 8 B-VG idF BGBI 2012/51). Zu diesem Zeitpunkt beim Unabhängigen Finanzsenat anhängige Berufungen sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF BGBI I 2013/14 nunmehr vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Auch die gegenständliche Berufung war daher als Beschwerde zu behandeln und darüber mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes zu entscheiden.

### **b) Streitpunkt:**

Die Abgabenbehörde erster Instanz geht davon aus, dass keine Unternehmereigenschaft der Bf. vorliegt und begründet dies unter Hinweis auf die Ausführungen in der Niederschrift über die Schlussbesprechung und die Feststellungen in Tz 1 und Tz 2 des BP-Berichts damit, dass aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes und der unüblichen Pacht-, Miete- und Darlehenskonstruktion ersichtlich sei, dass sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise die FF X. ihre Veranstaltungs- bzw. Bewerbs- und Übungshalle selbst errichtet und finanziert habe. Sie gehe von Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten iSd § 22 BAO aus, und anerkenne das gegenständliche Pacht-, Miet- und Darlehensvertragsverhältnis dem Grunde nach nicht, zumal der Bf. nicht als Unternehmer im Rahmen des Vereinszweckes der Vermietung und Bewirtschaftung der Halle nachkomme.

Der Bf. führt in diesem Zusammenhang im Wesentlichen aus, dass er „umsatzsteuerrechtlicher Unternehmer“ im Rahmen seiner Vermietungs- und Veranstaltungstätigkeit sei und ihm der Vorsteuerabzug zustehe. Ein Missbrauch, der von der belangten Behörde behauptet werde, liege nicht vor.

### **c) Missbrauch:**

§ 21 BAO stellt nach Ansicht des VwGH keine Regel zur Auslegung von Steuergesetzen, sondern eine Richtlinie zur Beurteilung abgabenrechtlich relevanter Sachverhalte dar (Ritz, BAO<sup>5</sup> § 21, Tz 10).

Richtig ist grundsätzlich, dass die Rechtsordnung vom Prinzip der Privatautonomie geprägt ist, dh der Steuerpflichtige nicht gehindert ist, Formen und

Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes nach eigenem Gutdünken einzusetzen. Auch das Anstreben der geringstmöglichen Steuerbelastung ist in diesem Rahmen legitim.

Jedoch ist im Fall einer rechtlichen Gestaltung, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung einzig in der Absicht der Steuervermeidung findet, zu prüfen, ob der gewählte Weg noch sinnvoll erscheint, wenn man sich den abgabensparenden Effekt wegdenkt, oder ob er ohne das Resultat der Steuerminderung einfach unverständlich ist (VwGH 30.5.1990, 86/13/0046, VwGH 9.12.2004, 2002/14/0074).

Ergibt die Überprüfung, dass beachtliche außersteuerliche Gründe für eine, wenn auch ungewöhnliche Gestaltung vorliegen, ist ein Missbrauch im Sinne des § 22 BAO auszuschließen.

Eine auf § 22 BAO gestützte Verweigerung der Vorsteuerabzugsberechtigung hat auf Basis der Auslegung der einschlägigen Vorschriften des UStG 1994 zu erfolgen.

Der VwGH betonte darüber hinaus auch die im Gemeinschaftsrecht fundierten Restriktionen einer Anwendung des § 22 BAO.

Der EuGH hat sein Missbrauchsverständnis im Umsatzsteuerrecht in der Rs Halifax (EuGH 21.2.2006, Rs C-255/02; vgl dazu etwa Beiser, ÖStZ 2006, 322 (322 ff) und Billig, UR 2006, 437ff) grundlegend dargelegt. Nach diesem Urteil erfordert die Feststellung einer "missbräuchlichen Praxis" auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer, dass zwei Voraussetzungen erfüllt sind:

Zum Einen muss der fragliche Umsatz trotz formaler Anwendung der Bestimmungen der 6. USt-RL und der nationalen Umsetzungsvorschriften einen zweckwidrigen Steuervorteil bewirken.

Zum anderen "muss auch aus einer Reihe objektiver Anhaltspunkte ersichtlich sein, dass mit den fraglichen Umsätzen im Wesentlichen ein Steuervorteil bezweckt wird." Ein Missbrauch ist hingegen nicht anzunehmen, wenn die fraglichen Umsätze "eine andere Erklärung haben können als nur die Erlangung von Steuervorteilen" (EuGH 21.2.2006, C-255/02, Halifax, Rn 74ff).

Die Rechtsfolge eines festgestellten Missbrauchs besteht in einer Neudefinition der Umsätze. Es ist auf die Lage abzustellen, "die ohne die diese missbräuchliche Praxis darstellenden Umsätze bestanden hätte" (EuGH 21.2.2006, C-255/02, Halifax, Rn 94). Im Ergebnis ist somit eine den wirtschaftlichen Vorgängen angemessene rechtliche Gestaltung der Besteuerung zugrunde zu legen.

Die genannten Voraussetzungen für einen Missbrauch liegen nicht vor. Eine Auseinandersetzung mit der Missbrauchsproblematik konnte somit entfallen.

**d) Vergleichbarkeit mit Ausgliederungen aus Körperschaften öffentlichen Rechts (Randziffer 274 Umsatzsteuerrichtlinien 2000):**

Wenn der Bf. in der Berufung auf die Ausgliederungen der Aufgaben von der Gemeinde in die gemeindeeigenen Gesellschaften (wie GmbH, KEGs) Bezug nimmt und dazu eine Unterlage über "Gemeinde-KEGs" vorlegt so muss dem entgegengehalten werden, dass diesbezüglich ein solcher Fall nicht vorliegt, zumal es gegenständlich zu keiner Ausgliederung gekommen ist. Eine solche Ausgliederung würde nur vorliegen, wenn eine bestimmte Tätigkeit vorher von einer Gebietskörperschaft oder einer Körperschaft öffentlichen Rechts durchgeführt wurde und danach aufgrund einer Ausgliederung von einem Rechtsträger des Privatrechts (KG, GmbH) durchgeführt wird und dieser Rechtsträger nach wie vor der Gebietskörperschaft bzw. Körperschaft öffentlichen Rechts aufgrund einer Beteiligung von mehr als 50% untersteht. Beim Anwendungsfall der RZ 274 UStR 2000 wird eine Liegenschaft von einer Gebietskörperschaft in das Eigentum des ausgegliederten Rechtsträger übertragen und anschließend an die Gebietskörperschaft rückvermietet.

Zwischen den beiden Parteien besteht Einigkeit, dass die Rz 274 UStR 2000 nicht zur Anwendung kommt.

**e) Vorliegen einer unternehmerischen bzw. wirtschaftlichen Tätigkeit:**

Somit verbleibt als Beschwerdepunkt das Recht auf Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit einer als unternehmerischen bzw. wirtschaftlich einzustufenden Betätigung des Bf.

Im gegenständlichen Fall ist daher zu prüfen, ob durch das Pachten des gesamten Grundstückes der FF, die Errichtung der Übungs- und Bewerbshalle als Superädifikat für die Veranstaltungen und Feuerwehrübungen der FF X. und die damit verbundene Vermietung dieser Halle durch den Bf. an die FF X. mit einem monatlichen Mietentgelt von 350 € eine unternehmerische bzw. wirtschaftliche Tätigkeit des Bf. vorliegt oder nicht.

**aa) Rechtsansicht des EuGH:**

Nach Artikel 4 Abs. 1 und 2 der im Beschwerdezeitraum heranzuziehenden Sechsten MwSt.- Richtlinie 77/388/EWG ("6. MwSt.-RL") gilt als Steuerpflichtiger, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbstständig ausübt. Als wirtschaftliche Tätigkeit gelten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen.

Die Vermietung der Halle kommt als fortlaufende Duldungsleistung bei einem Verein als wirtschaftliche Tätigkeit in Betracht.

Anhaltspunkte für die erforderliche Abgrenzung zwischen Tätigkeiten, die letztlich nur der Erfüllung des Vereinszweckes dienen und solchen, die über die die bloße Erfüllung des Vereinszweckes hinaus als wirtschaftliche Tätigkeiten einzustufen sind, finden sich im Urteil des EuGH vom 26. 9.1996, C-230/94, Enkler, in den Rn 24 ff, insbesondere Rn 28:

"24 Wer einen Vorsteuerabzug vornehmen möchte, muss nachweisen, dass er die Voraussetzungen hierfür und insbesondere die Kriterien für die Einstufung als Steuerpflichtiger erfüllt.

Art 4 der Sechsten Richtlinie hindert die Finanzverwaltung daher nicht daran, objektive Belege für die geäußerte Absicht zu verlangen (Urteil Rompelman, aaO Randnr. 24). Ein behördliches oder gerichtliches Organ, das zu diesem Problem Stellung zu nehmen hat, muss folglich unter Berücksichtigung aller Gegebenheiten, die für den Einzelfall charakteristisch sind, ermitteln, ob die fragliche Tätigkeit – hier die Nutzung eines Gegenstandes in Form der Vermietung – zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen dient....

26 Im Urteil vom 11. Juli 1991 in der Rechtssache C-97/90 (Lennartz, Slg. 1991,I-3795) hat der Gerichtshof entschieden, dass zu den Gegebenheiten auf deren Grundlage die Finanzbehörden zu prüfen haben, ob ein Steuerpflichtiger Gegenstände für Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeit erwirbt, die Art des betreffenden Gegenstandes gehört.

27 Dieses Kriterium ermöglicht auch die Feststellung, ob ein einzelner einen Gegenstand so verwendet hat, dass seine Tätigkeit als wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne der Sechsten Richtlinie anzusehen ist. Wird ein Gegenstand üblicherweise ausschließlich wirtschaftlich genutzt, so ist dies im Allgemeinen ein ausreichendes Indiz dafür, dass sein Eigentümer ihn für Zwecke wirtschaftlicher Tätigkeiten und folglich zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen nutzt.

Kann der Gegenstand dagegen seiner Art nach sowohl zu wirtschaftlichen als auch zu privaten Zwecken verwendet werden, so sind alle Umstände seiner Nutzung zu prüfen, um festzustellen, ob er tatsächlich zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen verwendet wird.

28 Zu diesem Zweck kann ein Vergleich zwischen den Umständen, unter denen der Gegenstand tatsächlich genutzt wird, und den Umständen, unter denen die entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt wird, vorgenommen werden.

29 Wenn allein anhand der vom Nutzer erzielten Ergebnisse nicht ermittelt werden kann, ob die nachhaltige Erzielung von Einnahmen angestrebt wird, ist es angebracht, die tatsächliche Dauer der Vermietung des Gegenstandes, die Zahl der Kunden und die Höhe der Einnahmen neben anderen Gesichtspunkten bei dieser Prüfung zu berücksichtigen".

### **bb) Umsatzsteuerrecht:**

Nach § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, 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.

Eine Gewinnerzielungsabsicht ist für die Erlangung der Unternehmereigenschaft ebenso wenig erforderlich, wie die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr. Nicht

als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit gilt gem. § 2 Abs. 5 UStG 1994 allerdings eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei).

Die Unternehmereigenschaft wird nach § 2 UStG somit nicht kraft Rechtsform erlangt, sondern nur dadurch vermittelt, dass ein Rechtsträger durch Leistungen an Dritte am Wirtschaftsleben teilnimmt (VwGH 17.3.1976, 999/75; 13.12.1977, 1550/77). Die Erbringung von Leistungen an Mitglieder oder Gesellschafter reicht zur Erlangung der Unternehmereigenschaft bei Personengemeinschaften allerdings bereits aus.

Maßgeblich ist das Auftreten nach außen. Die unternehmerische Tätigkeit muss auf Leistungen iSd § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 gerichtet sein und vom Steuerpflichtigen selbstständig und nachhaltig, ausgeführt werden.

Nach dem Wortlaut des § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist somit jede Tätigkeit (im wirtschaftlichen Sinn) als gewerblich oder beruflich anzusehen, ohne dass es dabei auf die Art, den Inhalt oder den Zweck der Betätigung ankommt. Eine Tätigkeit kann sowohl in einem aktiven Tun wie auch in einem Dulden oder Unterlassen bestehen, sofern diese selbstständig, nachhaltig und gegen Entgelt geschieht (Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 2 Tz 45 ff; Scheiner/Kolacny/Caganek, UStG 1994, § 2 Rz 90 ff.)

Die Leistungstätigkeit muss gegenüber einem umsatzsteuerrechtlich selbständigen Leistungsempfänger (einem "anderen") ausgeführt werden. Tätigkeiten, die lediglich auf die Erhaltung der eigenen Person und der Familie als Konsumenten gerichtet sind, also nur der Eigenproduktion dienen, gehen nicht über die Sphäre des Eigen/Privatlebens hinaus und stellen deshalb für sich allein kein unternehmerisches Handeln dar.

Die Vermietung von Immobilien ist nach hA eine Duldingsleistung, die zweifelsfrei als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit iSd § 2 Abs. 1 UStG 1994 und auch als wirtschaftliche Tätigkeit iSd Art 9 der MwStSyst-RL anzusehen ist (in diesem Sinn Scheiner/Kolacny/Caganek, UStG 1994, § 2, Tz 90 ff.).

Eine Vermietung(sabsicht) ist allerdings von der bloßen Gebrauchsüberlassung zu unterscheiden, die nicht zur Unternehmereigenschaft führt (VwGH vom 24.6.1999, 96/15/0098).

Die in § 2 Abs. 1 dritter Satz UStG 1994 für die Unternehmereigenschaft geforderte Einnahmenerzielungsabsicht ist bei einer auf die Erzielung von Entgelt gerichteten Tätigkeit regelmäßig vorhanden. Die in § 2 Abs. 1 erster und dritter Satz UStG 1994 bezeichnete Tätigkeit muss demnach "gegen Entgelt" im Sinne von § 1 Abs. 1 Z 1 UStG, d.h. im Rahmen eines Leistungsaustausches ausgeführt worden sein. Die Höhe des Entgeltes ist danach unerheblich.

Durch die Bezugnahme auf wirtschaftliche Tätigkeiten wird im Resultat auf nachhaltige einnahmeorientierten Aktivitäten abgestellt (Ruppe, UStG<sup>4</sup>, § 2 Tz 8).

Wer ausschließlich unentgeltliche Leistungen ausführt, ist nicht Unternehmer.

Nach der Rechtsprechung des EuGH wird eine Dienstleistung nur "gegen Entgelt" erbracht, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte Dienstleistung bildet (EuGH 3.3.1994, Rs C-16/93, Tolksma). Mit diesem Urteil hat der EuGH entschieden, dass eine Vergütung, die ein Straßenmusikant von Passanten erhält, nicht als Gegenleistung für eine den Passanten gegenüber erbrachte Dienstleistung angesehen werden kann.

Sonstige Umstände, die eine Leistung auslösen (persönliche Motive, vertragliche Verpflichtung), sind für die Beurteilung der Unternehmereigenschaft grundsätzlich unerheblich. Eine Tätigkeit gegen Entgelt liegt nicht vor, wenn die Voraussetzungen für einen Leistungsaustausch fehlen.

Keine Tätigkeit zur Einnahmenerzielung liegt vor, wenn die Tätigkeit nur darauf gerichtet ist, im eigenen Bereich Ausgaben zu sparen oder Dritten ermöglichen soll Ausgaben zu sparen (Ruppe, UStG<sup>4</sup>, § 2 Tz 56).

Mit der Forderung nach wirtschaftlichen Tätigkeiten bzw. nach Leistungen im wirtschaftlichen Sinn wird eine Tätigkeit, die ausschließlich in der Erfüllung einer rechtlichen Verpflichtung besteht, aus der Unternehmertätigkeit ausgegrenzt. (Scheiner/Kolacny/Caganek, UStG 1994, Band III, § 2, Anm 136 ff).

Fehlt die Einnahmenerzielungsabsicht und wird die Tätigkeit ohne wirtschaftliches Interesse ausgeübt, begründet die Tätigkeit keine Unternehmereigenschaft (VwGH 16.5.2007, 2005/14/0083).

An der Einnahmenerzielungsabsicht fehlt es, wo Tätigkeiten ohne wirtschaftliches Kalkül, ohne eigenwirtschaftliches Interesse entfaltet werden. Das ist der Fall, wenn das Verhalten des Leistenden von der Absicht der Unentgeltlichkeit, der Gefälligkeit und dgl. bestimmt ist. In diesem Fall führen auch allfällige Einnahmen (Kostenersätze), die mit dieser Tätigkeit verbunden sind, nicht zur Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit. Keine Einnahmenerzielung besteht ferner dann, wenn das Vorliegen von Einnahmen vorgetäuscht wird (VwGH 28.10.2008, 2008/15/0071).

In der Rechtsprechung (VwGH 7.7.2011, 2007/15/0255, VwGH 19.10.2011, 2008/13/0046) wurde zum Ausdruck gebracht, dass die Beurteilung anhand eines Vergleichs zwischen den Umständen vorzunehmen ist, unter denen - im gegenständlichen Fall - das Wohngebäude dem Stifter überlassen wird, und den Umständen, unter denen die entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt wird. Wesentlich zur Beantwortung der Frage, ob die Nutzungsüberlassung einer Wohnimmobilie an den Stifter/Begünstigten eine unternehmerische Tätigkeit darstellt, ist somit das Vorliegen einer marktkonformen Vermietung (vgl. auch oV, VwGH Privatstiftung vermietet Wohnhaus an Stifter, RdW 2011/599, 564).

**cc) Für den gegenständlichen Fall bedeutet das Folgendes:**

Aufgrund der Ausführungen ist nun zu prüfen, ob der Bf. nach dem Gesamtbild der Verhältnisse wie ein Wirtschaftsteilnehmer bzw. Unternehmer aufgetreten ist.

Die Vermietung einer Veranstaltungshalle kommt bei einem Verein als unternehmerische Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 1 bzw. als wirtschaftliche Tätigkeit iSd Art 4 Abs. 1 und 2 der 6. MwSt-RL grundsätzlich in Betracht.

Zu beachten ist allerdings, dass die Vereinbarung zwischen dem Bf. und der FF auf einen Leistungsausch ausgerichtet sein muss und über eine bloße Vereinbarung über die Gebrauchsüberlassung hinausgehen muss. Dies scheint jedenfalls dann gegeben, wenn die Vermietung unter fremdüblichen Konditionen erfolgt.

Dem Bf. bleibt es unbenommen, Vermögen zu veranlagen und zu nutzen, wie es ihm beliebt. Auch durch den Abschluss des Mietvertrages zwischen dem Bf und der FF wird der von der Rechtsprechung für die Nachhaltigkeit einer Tätigkeit geforderte Dauerzustand geschaffen, durch den der Bf. über längere Zeit die Nutzung der Liegenschaft durch die FF Eingriffe duldet.

Dass es sich bei dieser Vorgangsweise und der Vertragsgestaltung zwischen dem Bf. und der FF bei der Vermietung der Halle der FF an die FF allerdings um keine wirtschaftliche Tätigkeit bzw. Unternehmereigenschaft des Bf. handelt ergibt sich aus folgenden Überlegungen:

Entscheidend für das Vorliegen einer unternehmerischen/wirtschaftliche Tätigkeit des Bf. ist nämlich, dass das grundsätzlich als nachhaltig zu beurteilende Mietverhältnis zwischen dem Bf. und der FF letztlich der Erzielung von Einnahmen dient und somit über eine Gebrauchsüberlassung hinausgeht.

Vorweg ist festzuhalten, dass eine generelle Vermietung der Halle in der konkreten Form, an welche Personen auch immer, sehr eingeschränkt ist, zumal auf dem gepachteten Grundstück seit 11.4.2005 vom Amt der Landesregierung eine "Sondernutzung-Feuerwehr" eingetragen ist. Somit war vom Anfang an klar, dass das Grundstück und die darauf nach den Vorstellungen der FF als Gebrauchsnehmerin gebaute Halle nur anhand eines eingeschränkten Betätigungsfeldes nämlich in Zusammenhang mit der Feuerwehr zu nutzen bzw. zu verwenden ist. Der Bf. gibt selbst in der Senatsverhandlung vom 26.11.2015 an, dass "eine nicht widmungsgemäße Verwendung des Grundstückes, zumindest für einen gewissen Teil des Grundstücks" vorliegt.

Der Mietvertrag und der Darlehensvertrag waren so gestaltet, dass durch die Rahmenbedingungen für die Vermietung der Halle, Vergabe eines nicht rückzahlbaren Darlehens an FF, eine von der Gemeinde gewährte und von der FF weitergereichten Bedarfszuweisung an den Bf. (obwohl diese der FF zustand) von 10.000 € und einem vereinbarten monatlichen Mietzins in Höhe von 350 € (ohne Umsatzsteuer), der nicht einmal die angefallenen Neben/Betriebskosten der Halle abdeckt (was noch zu klären sein wird), die wirtschaftliche bzw. unternehmerische Tätigkeit des Bf. so eingeschränkt

war, dass eine Gebrauchsüberlassung des Bf., ohne wirtschaftliches Kalkül und ohne eigenwirtschaftliche Interessen zu entfalten, an die FF erfolgte.

Vom Bf. wurde nicht vorgebracht, dass die bestehenden Darlehens- und Bankverbindlichkeiten aus eigenen Mitteln abgedeckt werden mussten. Konkrete vertragliche Regelungen liegen in diesem Zusammenhang nicht vor. Auch ist es fremdunüblich, dass hinsichtlich Darlehensrückzahlungen keine Kündigungs- und Tilgungsvereinbarungen vereinbart waren. Im Gegenteil, wurde nicht nur die vorzeitige Fälligstellung der Darlehensverbindlichkeiten durch die Darlehensgeberin (FF) aus welchen Gründen auch immer, sondern auch die Berechtigung des Bf. als Darlehensnehmerin zur vorzeitigen Rückzahlung dieses Darlehen ausgeschlossen.

Es stellt sich nun weiters die Frage, ob aufgrund der inhaltlichen Ausgestaltung des Mietvertrages hinsichtlich der Höhe der Miete auf Grund der steuerlichen Anschaffungskosten der Halle eine Miete von 350 € marktüblich und fremdüblich ist bzw. ob ein marktkonformes Streben nach Mieteinnahmen des Bf. gegeben ist bzw. aus dem Handeln des Bf. abgeleitet werden kann.

Im gesamten Verfahren wurde hinsichtlich des Mietverhältnisses mit der FF vom Bf. nur der Mietvertrag vorgelegt. Mietenplanungen, Mieten- und Renditeberechnungen fehlen.

Wie vom Bf. selbst im Schreiben vom 11.11.2014 vorgebracht, haben im beschwerdegegenständlichen Zeitraum jedoch keine Eigenveranstaltungen stattgefunden. In diesem Zusammenhang ist anzumerken, dass die vertraglich gewährte Eigennutzung des Bf. lediglich in einem Ausmaß von 2,74% zu Buche steht.

Dass eine Vermietung an außenstehende Dritte - außer an die FF - erfolgen konnte ergibt sich aus dem Mietvertrag nicht und wäre aufgrund der bestehenden "Sondernutzung Feuerwehr" nicht einfach so möglich gewesen außer man nimmt eine widmungswidrige Nutzung in Kauf. Wird doch die Halle von der FF im beschwerdegegenständlichen Zeitraum ausschließlich für ihre Feuerwehrübungen und vereinzelte Veranstaltungen wie z.B. Drei Tages-Feuerwehrfest verwendet.

Aus der Homepage des Bf. ergibt sich, dass es sich um eine solche der FF X. handelt. Bei jedem einzelnen Menüpunkt sind die Hinweise auf die FF X. ersichtlich und allgegenwärtig. Beispielweise beim Menüpunkt Sponsoren scheint der Hinweis auf "Sponsoren für die FF X." oder beim Menüpunkt Chronik ist ersichtlich, dass es sich um Veranstaltungen, zB KO - Wettbewerb, Höllbergfest der FF, der FF X. handelt.

Obwohl der Mietvertrag eine wertgesicherte Anpassung des Mietentgeltes entsprechend dem Verbraucherpreisindex 2005 vorsieht, wurde eine Wertanpassung nicht berücksichtigt. Tatsächlich hat aber im beschwerdegegenständlichen Zeitraum - wie den Gewinn & Verlust - Rechnungen, den Umsatzsteuererklärungen und den Ausführungen des Bf. zu entnehmen ist - keine Valorisierung der Mietentgelte stattgefunden. Der Bf. brachte lediglich vor, dass eine solche mittlerweile zweimal schlagend wurde und die Miete entsprechend angepasst wurde. Bereits ab Mai 2008 wäre ein monatliches Mietentgelt von 369,60 €, also um ein mehr als 5,6% höherer Betrag zu berücksichtigen

gewesen (vgl. <http://www.statistik.at/Indexrechner/Controller>) . Eine Berücksichtigung der wertangepassten Miete ist aber unterblieben.

Anzumerken ist, dass die monatliche Miete im beschwerdegegenständlichen Zeitraum trotz hoher Betriebskosten nicht angehoben wurde.

Laut Baubeschreibung vom 7.11.2005 handelt es sich um eine Halle mit einer bebauten Fläche von 907,12m<sup>2</sup> bzw. mit dem unstrittigen Ausmaß ca. 23,5m X 41 m.

Feststeht, dass die errichtete Halle samt Nebenanlagen mit einem "Mietzins bestehend aus dem **Hauptmietzins** zuzüglich einer **pauschalen Abgeltung** für alle Betriebskosten, laufende öffentliche Abgaben und sonstige Aufwendungen im Sinne des Mietrechtsgesetzes (Punkt IV) mit einem Monatsentgelt in Höhe von 350 € zuzüglich der jeweils gesetzlichen Umsatzsteuer" an die FF vermietet wurde .

In diesem pauschalen Entgelt sind alle Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Betrieb des Mietobjektes, insbesonders auch im Zuge von Veranstaltungen, welche die Mieterin im Mietobjekt durchführt, abgegolten, soweit es sich dabei um Betriebskosten im Sinne des Mietrechtsgesetzes handelt. Veranstaltungsbezogene laufende öffentliche Angaben und dergleichen sind darüber hinaus von der Mieterin direkt an die jeweilige Abgabenbehörde zu entrichten.

Das Mietentgelt in Höhe von 350 € konnte aufgrund verschiedener vom Bf. dargelegten Berechnungsweisen - Berücksichtigung unterschiedlicher Gesamtbetriebskosten, vorgenommene Schätzung - nicht bestätigt werden. Auch der in diesem Mietentgelt enthaltene „Hauptmietzins“ wurde nicht nachvollziehbar bekanntgegeben bzw. kann nicht herausgelesen bzw. festgestellt werden.

Aus welchen Gründen in die Berechnung des Mietzinses auch „Betriebskosten, *die im Zuge von Veranstaltungen, welche die Mieterin im Mietobjekt durchgeführt hat*“ abgegolten sein sollen, ist nicht nachvollziehbar und entbehrt jeder Grundlage.

Bei der Heranziehung der tatsächlich aufgelaufenen Betriebskosten für die Berechnung des Mietentgelts ist der Bf. selbst unschlüssig. Er geht nämlich von seiner ursprünglichen Variante laut Mietvertrag ab und geht hinsichtlich der Zusammensetzung bzw. Berechnung des Mietentgeltes von 350 € einen anderen Weg, weist er doch laut Schreiben vom 11.11.2014 und Vorbringen in der Senatsverhandlung vom 26.11.2015 auf eine Schätzung hin, wobei er die zur Schätzung herangezogenen Gesamtausgaben wie Pacht/Grundstück 1000 €, Instandhaltung, Betriebskosten, Sachaufwand/Instandhaltungen; AfA 1.800 , Darlehenszinsen 3.000 € ohne Berücksichtigung von Gebühren, diese zu 60% - 4.200 €- der Vermietung FF und 40% dem Vereinsbereich - 2.800 € - zuordnete bzw. -rechnete.

Diese Vorgangsweise ist nicht nachvollziehbar und verhilft der Beschwerde nicht zum Erfolg, zumal sich eine solche Aufteilung aus dem vorliegenden Mietvertrag nicht ergibt. Wurde doch die Halle seit Juni 2006 ausschließlich an die FF vermietet und hat eine Mietzinskürzung (bzw. Ausgabenkürzung) nicht zu erfolgen, wenn die Eigennutzung bis maximal 10 Tage im Jahr durch dem Bf. in Anspruch genommen wird.

Die vorgenommene Zurechnung zum Vereinsbereich von 40% ist schon deshalb nicht stichhaltig, weil die im Mietvertrag vereinbarte Eigennutzung von bis 10 Tagen pro Jahr lediglich im Ausmaß von 2,74% im Verhältnis zur Vermietung an die FF vereinbart war. Eine Aufteilung der Gesamtkosten im vom Bf. vorgebrachten Ausmaß kann somit nicht nachvollzogen werden.

Auch ist die Argumentation des Bf. hinsichtlich der Fremdvergleichsthematik, dass „*man (Anm. FF) durchschnittlich auf 10 Belegungstage im Jahr kommt, was einer Tagesmiete von 420 € ergibt*“, nicht einleuchtend, spielt es doch bei der gegenständlichen Vertragsgestaltung keine Rolle, wie oft die FF diese Halle auch tatsächlich verwendet.

Wenn nun der Bf. für die Halle eine Tagesmiete von 420 € als fremdüblich angibt, so ist unverständlich, dass mit einem monatlichen Mietentgelt von 350 € (excl.

Umsatzsteuer) für eine Halle mit einer Größe von ca. 907 m<sup>2</sup> das Auslangen gefunden wurde, zumal bei einer tageweisen Vermietung schon ab dem 11. Tag mehr Mietumsätze lukriert werden, als bei der gegenständlichen Jahres-Vermietung an die FF. Ein am Markt agierender Vermieter hätte neben einem marktkonformen Streben nach Miteinnahmen auch auf eine marktübliche Mietrendite abgezielt. Ein solches Handeln ist auf Seiten des Bf. nicht ersichtlich.

Schließlich ist die Ernsthaftigkeit des Mietvertrages mit der FF auch insofern in Zweifel zu ziehen, weil das Mietverhältnis schon ab 1. Juni 2006 begonnen hat, obwohl die Baufertigstellungsanzeige erst mit 4.8.2006 an die Gemeinde erfolgte, und die Halle erst ab diesem Zeitpunkt von der Gemeinde zur Nutzung behördlich freigegeben wurde.

Ergänzend ist auch noch anzumerken, dass nicht nachvollziehbar ist, aus welchen wirtschaftlichen Gründen der Bf. auch nach der begonnenen Vermietung im Juni 2006 noch weitere Investitionen (Einbau einer neuen WC Anlage) im Jahr 2007 in Höhe von 12.759,47 € getätigt hat. Eine Berücksichtigung bzw. eine Regelung dieser Investition im Mietvertrag erfolgte nicht und floss offensichtlich auch nicht in die Berechnung des monatlichen Mietentgeltes ein.

Ob eine Vermietung und Verpachtung von Grundstücken vorliegt, ist nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechts zu beurteilen (VwGH 28.1.1982, 81/15/0072; 12.11.1990, 89/15/0023).

Ein zivilrechtlicher Bestandvertrag ist nach § 1090 ABGB ein Vertrag, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält. Maßgebliches Kriterium für die Beurteilung eines Bestandvertrages ist somit seine Entgeltlichkeit, also die Vereinbarung eines Entgeltes für die Gebrauchsüberlassung (VwGH 12.11.1990, 89/15/0023).

Dabei muss einerseits eine rechtliche Verpflichtung zur Leistung eines Entgeltes bestehen und darf andererseits der Wert des Entgeltes nicht so gering sein, dass es gegenüber dem Wert der Nutzung nicht ins Gewicht fällt und somit einer Unentgeltlichkeit gleichgestellt wird. Eine Gebrauchsüberlassung gegen einen wirtschaftlich nicht ins Gewicht fallenden

Anerkennungszins begründet somit keine entgeltliche Gebrauchsüberlassung im Sinne des § 1090 ABGB. Eine entgeltliche Gebrauchsüberlassung liegt ebenso wenig vor, wenn der Entlehner bloß die nach § 981 ABGB zu bestreitenden - mit dem ordentlichen Gebrauch verbundenen Kosten - trägt (VwGH 11.12.1996, 94/13/0025).

Hinsichtlich eines fremdüblichen Mietpreises wird auf die Rechtsprechung des VwGH (z.B. 20.4.1982, 81/14/0120 bis 0123, 82/14/0094, 0095; 20.6.2000, 98/15/0169; 26.3.2007, 2005/14/0091) verwiesen. Ist als fremdüblicher Mietwert ein Mittelwert aus dem Betrag, welcher dem Vermieter neben einer Erstattung des Wertverzehrs und der Nebenkosten auch eine Verzinsung des investierten Kapitals sichert und aus jenem Betrag, den der Vermieter bei Fremdvermietung äußerstensfalls als Mietzins erzielen könnte, heranzuziehen.

Wenn man nun die vom Bf. vorgebrachten Argumente und Vorbringen hinsichtlich der Miethöhe von 350 € berücksichtigt und abwägt kommt man zum Schluss, dass der vereinbarte Mietzins für eine Halle in dieser Größe nicht angemessen und auch nicht fremdüblich sein kann. Sind doch mit diesem Mietentgelt nicht einmal die Neben-/Betriebskosten – wie Darlehenszinsen 3.000 €, Pachtzins 1.000 €, sowie die vom Bf. in der Senatsverhandlung vom 26.11.2015 immer wieder genannte und bezahlte jährliche Grundsteuer von 1.286,75 € für die Halle und die AfA (laut Schreiben vom 11.11.2014) abgedeckt, von den übrigen angefallenen Kosten wie Versicherung, Strom, Instandhaltungskosten sowie von einem zu berücksichtigenden „Hauptmietzins“anteil wie im Mietvertrag vereinbart ganz zu schweigen. Dass der Bf. wie ein am Markt agierender Vermieter danach trachtete eine marktübliche Mietrendite zu erzielen, ergibt sich aus seinem Verhalten nicht, wurde doch das Erwirtschaften einer Mietrendite von ihm gar nicht behauptet und thematisiert.

Der Eindruck des Nichtvorliegens einer wirtschaftlichen Vermietungstätigkeit wird dadurch untermauert, dass die vorliegende Vertragskonstruktion (Pacht-, Miet- und Darlehensvertrag) sowie die Vorgangsweise und die Handlungen des Bf. solche Ungereimtheiten in einem Ausmaß aufweisen, dass von einer ernstzunehmenden Vermietung der gegenständlichen Halle durch den Bf. nicht auszugehen ist.

Insgesamt liegt auf Grund obiger Ausführungen kein marktkonformes Streben nach Mieteinnahmen vor, was auch darin zum Ausdruck kommt, dass die für die Geschäftsgebarung zuständigen Organe des Bf. nicht in die Planung und Errichtung der Halle über die Höhe der Investitionen, deren Finanzierung, Renditeerwartungen und der alternative Verwertungen der Halle maßgeblich eingebunden waren. Die FF X. hat als Mieter dieser Halle, diese nach ihren eigenen Wünschen und Vorstellungen geplant und einfach die Bauausführung für den Bf. bestimmt. Dies ergibt sich auch aus dem Protokoll der „AO Generalversammlung vom 30.9.2005“ indem es lautet „*Wir gründen einen Verein, der gleichzeitig Bauausschuss ist und festlegt, wie das ganze neben dem Feuerwehrbetrieb ablaufen soll.... Die Halle (die vermietet wird) hat nichts mit dem Verein zu tun...*“.

Somit liegt keine unternehmerische Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG 1994 bzw. keine wirtschaftliche Tätigkeit iSd EuGH Rechtsprechung vor, weshalb die für die Errichtung der Halle und der Nutzungsüberlassung anfallenden Vorleistungen kein Vorsteuerabzug zusteht und auch die Entgelte der Vermietung nicht der Umsatzsteuer unterliegen.

Mit dem so beschrittenen Weg bzw. Vertragsgestaltung wurde nur das Ziel verfolgt auf Umwegen eine Vorsteuer zu lukrieren, zumal die FF X. als Körperschaft öffentlichen Rechts nicht vorsteuerabzugsberechtigt ist.

Auf die Frage der Liebhaberei war nicht mehr einzugehen.

Aus den dargestellten Gründen war somit spruchgemäß zu entscheiden.

#### **E. Zulässigkeit einer Revision:**

Gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG kann gegen das Erkenntnis eines Verwaltungsgerichtes Revision erhoben werden, 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH Rechtsprechung (etwa vom 7.7.2011, 2007/15/0255) beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz so eindeutig gelöst sind, dass nur eine Möglichkeit der Auslegung ernstlich in Betracht zu ziehen war und daran keine Zweifel bestanden hat.

Andererseits stellt die hier strittige Beurteilung eine Frage der Beweiswürdigung dar. Die Beweiswürdigung hat im Einzelfall bezogen auf das konkret vorliegende tatsächliche Geschehen zu erfolgen.

Linz, am 18. Dezember 2015