

TE Vwgh Erkenntnis 2014/1/29 2013/13/0111

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.01.2014

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

EStG 1988 §4 Abs1;
KStG 1988 §8 Abs2;
UStG 1994 §12 Abs2 Z2 lit a;
UStG 1994 §2 Abs1;
VwGG §42 Abs2 Z1;

1. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
28. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
29. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
30. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
33. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
34. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
35. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
36. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
38. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
39. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
40. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
41. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
42. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
43. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
44. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
46. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
47. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
48. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
51. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
53. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. KStG 1988 § 8 heute
2. KStG 1988 § 8 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2021 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
4. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2017 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
5. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
7. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
8. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 160/2015
9. KStG 1988 § 8 gültig von 30.12.2014 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
10. KStG 1988 § 8 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
11. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2009 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 151/2009
12. KStG 1988 § 8 gültig von 24.05.2007 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
13. KStG 1988 § 8 gültig von 05.06.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
14. KStG 1988 § 8 gültig von 25.11.1994 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 922/1994
15. KStG 1988 § 8 gültig von 01.12.1993 bis 24.11.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
16. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
17. KStG 1988 § 8 gültig von 30.07.1988 bis 30.12.1991

1. UStG 1994 § 12 heute
2. UStG 1994 § 12 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2022 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022

4. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2020 bis 31.03.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
7. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
9. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
12. UStG 1994 § 12 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. UStG 1994 § 12 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
14. UStG 1994 § 12 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
15. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. UStG 1994 § 12 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
17. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
18. UStG 1994 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
19. UStG 1994 § 12 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
20. UStG 1994 § 12 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. UStG 1994 § 12 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
22. UStG 1994 § 12 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
23. UStG 1994 § 12 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
24. UStG 1994 § 12 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
25. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
26. UStG 1994 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. UStG 1994 § 12 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
28. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. UStG 1994 § 2 heute
2. UStG 1994 § 2 gültig ab 01.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
3. UStG 1994 § 2 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996

1. VwGG § 42 heute
2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerde der W GmbH in W, vertreten durch Binder Grösswang Rechtsanwälte GmbH in 1010 Wien, Sterngasse 13, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 18. September 2013, Zl. RV/1746-W/08, miterledigt RV/1747-W/08, betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2001 bis 2005, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im August 2000 bot ein Makler dem späteren Alleingesellschafter der im November 2000 errichteten und im Jänner 2001 eingetragenen beschwerdeführenden GmbH, einem in Frankfurt berufstätigen Bankmanager, eine

Wohnung in einem neu errichteten Wohnhaus in Wien an. Die neu gegründete Beschwerdeführerin, zu deren Geschäftsführerin die Ehefrau des Alleingesellschafters bestellt wurde, erwarb die Wohnung im Jänner 2001 und vermietete sie im April 2001 an den Alleingesellschafter, dem sie in der Folge als melderechtlicher Hauptwohnsitz für ihn selbst und seine Familie diente. Feststellungen über die tatsächlichen Wohnverhältnisse - die Beschwerdeführerin brachte im Verwaltungsverfahren vor, der Alleingesellschafter habe seinen Hauptwohnsitz in Frankfurt gehabt - liegen nicht vor. Die Abmeldung des Alleingesellschafters von der Wohnung in Wien erfolgte nach den Feststellungen der belangten Behörde im Dezember 2007. Die Wohnung wurde in der Folge an zwei der Beschwerdeführerin fremde Personen vermietet und im März 2009 an diese verkauft.

Die Beschwerdeführerin, die im Verwaltungsverfahren vorbrachte, ihr Zweck sei der Erwerb ertragsstarker Immobilien, erwarb nach der schon erwähnten Wohnung erst in den Jahren 2004 und 2005 drei weitere Wohnungen, die an fremde Personen vermietet wurden.

Mit Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat Jänner 2001 machte die Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit dem Kauf der ersten Wohnung Vorsteuern in der Höhe von nicht ganz S 1 Mio geltend. Das Finanzamt gelangte auf Grund einer Umsatzsteuersonderprüfung zu der Ansicht, es liege ein Gestaltungsmissbrauch vor, und erließ im Mai 2002 einen den Vorsteuerabzug versagenden Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für Jänner 2001. Die Beschwerdeführerin erhob dagegen Berufung und brachte im Wesentlichen vor, in Verhandlungen über den Erwerb weiterer Objekte zu stehen und auch die im Jänner 2001 erworbene Wohnung in Zukunft fremdvermieten zu wollen. Das Finanzamt legte die Berufung im Oktober 2002 der damaligen Berufungsbehörde vor.

In den Jahren 2006 und 2007 fand bei der Beschwerdeführerin eine u.a. die Umsatz- und Körperschaftsteuer 2001 bis 2004 betreffende Außenprüfung statt. Im Bericht darüber vom 24. September 2007 wurde auf das ursprüngliche Angebot der Wohnung an den späteren Alleingesellschafter sowie darauf verwiesen, dass es mehrere Monate nach dem Abschluss des Mietvertrags mit ihm zu kostenintensiven Um- und Einbauten (Schwimmbad, Sauna, Gartengestaltung) gekommen sei, zu denen die Beschwerdeführerin nicht verpflichtet gewesen wäre. Die Miete sei daran erst nach weiteren Monaten - ohne Rückwirkung - angepasst worden. Im Dezember 2003 habe die Beschwerdeführerin, wieder ohne mietvertragliche Verpflichtung, noch teure Küchen- und Vorzimmerschränke für die Wohnung erworben, wobei die Miete erst im September 2004 und wieder ohne Rückwirkung angepasst worden sei. Den Kaufpreis von etwa S 5 Mio netto habe die Beschwerdeführerin 2001 im Umfang von S 3,5 Mio durch Aufnahme eines Yen-Kredites finanziert, der Differenzbetrag sei vom Alleingesellschafter direkt auf das Anderkonto des Notars überwiesen worden. Der "Geldfluss der Gesellschafterdarlehen bzw. Darlehenserhöhungen" habe sich "nur teilweise nachvollziehen" lassen. Aus den Umständen sei zu schließen, dass die Wohnung nur für die privaten Wohnbedürfnisse der Familie angeschafft und dafür "maßgeschneidert" worden sei. Dass die Vermietung an den Alleingesellschafter dem Vorbringen nach nur als vorübergehende Verwendung geplant gewesen sei, ändere nichts daran, dass alle damit im Zusammenhang stehenden Ausgaben nicht abzugsfähig, die Einnahmen nicht anzusetzen und sämtliche mit dem Erwerb, der Adaptierung und dem Betrieb des Objektes zusammenhängenden Aufwendungen vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen seien.

Der Bericht enthielt auch eine Gegenüberstellung der Vertragsbedingungen im Mietvertrag mit dem Alleingesellschafter einerseits und in den die später erworbenen Wohnungen betreffenden Verträgen andererseits. Von letzteren habe sich der Vertrag mit dem Alleingesellschafter durch das Fehlen einer Kautionsvereinbarung, einer Regelung über die Tragung der Kosten der (erst 2007 nachgeholten) Vergebühung des Vertrages, der Auferlegung eines Anwaltsgebührenpauschales und der Vereinbarung, Inflationsanpassungen auch rückwirkend geltend machen zu können, unterschieden. Anders als der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin hätten die Mieter der anderen Wohnungen auch die Kosten von Kleinreparaturen selbst zu tragen und die Betriebskosten nicht direkt an die Hausverwaltung, sondern an die Vermieterin zu entrichten gehabt, und es seien ihnen im Gegensatz zum Alleingesellschafter keine Garagen mitvermietet worden.

Zur Begründung ihrer Berufung u.a. gegen die auf diesen Bericht gestützten Bescheide des Finanzamts über Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2001 bis 2005 brachte die Beschwerdeführerin zusammengefasst vor, umsatzsteuerrechtlich seien die Voraussetzungen für die Annahme, die Vermietung sei insgesamt der nichtunternehmerischen Sphäre der Beschwerdeführerin zuzuordnen, nicht ausreichend geprüft worden. Die Wohnung diene dem Mieter zwar zur Befriedigung privater Bedürfnisse, der Wille der Beschwerdeführerin sei aber auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet, was die Prüferin auch nicht angezweifelt habe. Die entgeltliche Überlassung

diene dem im Zuge der Prüfung in einem Memorandum näher dargelegten Betriebszweck des Erwerbs und der Vermietung ertragsstarker Mietobjekte. Vermiete eine Gesellschaft ihre Immobilie zu fremdüblichen Bedingungen an einen Gesellschafter, so ermögliche dies den Vorsteuerabzug von Anschaffungskosten der Immobilie.

Körperschaftsteuerrechtlich laufe die Ansicht der Prüferin, die Wohnung sei für die Familie des Alleingesellschafters "maßgeschneidert" worden, letztlich auf die Annahme einer verdeckten Ausschüttung hinaus, was mit der Zuordnung zum außerbetrieblichen Bereich nicht vereinbar sei. Eine verdeckte Ausschüttung sei auch "im Ergebnis - zu Recht - überhaupt nicht abgebildet" worden. Die Zuordnung zum außerbetrieblichen Bereich werde den vom Verwaltungsgerichtshof u.a. in den Erkenntnissen vom 20. Juni 2000, 98/15/0169, und vom 26. März 2007, 2005/14/0091, dargelegten Kriterien nicht gerecht. Im vorliegenden Fall sei die Vermietung zu Wohnzwecken - anders als in den vom Verwaltungsgerichtshof mit den zitierten Erkenntnissen entschiedenen Fällen - der Betriebszweck der Gesellschaft, weshalb sich lediglich die Frage stelle, ob die Anschaffung der Wohnung auch ohne Vermietung an den Gesellschafter sinnvoll bzw. die Vermietung an einen fremden Dritten möglich gewesen wäre. Die Anschaffung von "derart ausgestatteten Wohnungen in bester Lage" als Mietobjekte entspreche der Lebenserfahrung, und auch Adaptierungen der verfahrensgegenständlichen Art seien bei Wohnungen dieser Lage und Preisklasse üblich. Die Annahme, die Wohnung sei "maßgeschneidert" worden, treffe nicht zu. Die Wohnung hätte sofort nach Anschaffung zu gleichen Konditionen an fremde Dritte vermietet werden können. Dass die Vermietung zu fremdüblichen Konditionen erfolgt sei, habe die Prüferin "nicht bzw. nur für einen kurzen Zeitraum in Abrede gestellt".

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2001 bis 2005 als unbegründet ab. Sie begründete dies nach Darstellung des Verfahrensganges und allgemeinen Rechtsausführungen in Bezug auf die Körperschaftsteuer im Wesentlichen wie folgt:

"Zum vorliegenden Sachverhalt wird festgestellt, dass nach ständiger Rechtsprechung des VwGH es das zwischen dem Gesellschafter (Geschäftsführer) und einer GmbH durch die gesellschaftlichen Verflechtungen gegebene Naheverhältnis gebietet, behauptete Vereinbarungen zwischen diesen Personen an jenen Kriterien zu messen, welche für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die jeweilige Vereinbarung muss demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden (VwGH 31.3.2005, 2003/15/0100).

Es ist zu unterscheiden zwischen jederzeit im betrieblichen Geschehen (zB durch Vermietung) einsetzbaren Gebäuden einer Kapitalgesellschaft einerseits und deren Gebäuden, die schon ihrer Erscheinung nach (etwa besonders repräsentatives Gebäude oder speziell auf die Wohnbedürfnisse der Gesellschafter abgestellte Gebäude, VwGH 26.3.2007, 2005/14/0091) für die private Nutzung durch den Gesellschafter bestimmt sind, andererseits. Werden erstere Gebäude dem Gesellschafter vermietet, so spricht selbst ein unangemessen niedriger Mietzins noch nicht gegen deren Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen, sondern führt - bei Vorliegen der weiteren Voraussetzung einer verdeckten Ausschüttung - zum Ansatz fremdüblicher Betriebseinnahmen (Mietträge) der Kapitalgesellschaft (VwGH 16.5.2007, 2005/14/0083, ähnlich auch Rz. 819 KStR 2001).

Unter Verweis auf die Ausführungen der BP ist festzuhalten, dass im gegenständlichen Fall von einem nicht fremdübliche(n) Mietverhältnis auszugehen ist, da der Wohnungs- und Liegenschaftsanteilserwerb, die Sanierung und anschließende Nutzungsüberlassung grundsätzlich nicht vom Zweck der Einnahmenerzielung getragen wurde. Es gibt zahlreiche Ungereimtheiten und Unterschiede zu den Mietverträgen mit den Betriebsfremden, wie Garagenmiete in Miete enthalten, Bezahlung der Betriebskosten direkt an Hausverwaltung, keine Vereinbarung einer Kautions, Verzicht auf Durchsetzung der Inflationsanpassung, kein RA-Gebührenpauschale, weiters erfolgte eine mehrfach verspätete Korrektur des Mietvertrages hinsichtlich Ein- und Umbauten einer teuren Küche, eines Schwimmbades im Garten, Sauna und Gartengestaltung, welche zwar Mietzinsanpassungen für die Überlassung der Eigentumswohnung mit Gartenbenützung und Schwimmbad inkl. Sauna zur Folge hatten, jedoch mangels Vereinbarung im Mietvertrag (vom 1.4. als auch 1.9.2001 und 1.9.2004) einer privaten Mitveranlassung Ausdruck geben.

Die Vermietung der Eigentumswohnung im Ausmaß von 125 m² inkl. Terrasse und Gartenbenützung erfolgte mit einem Mietzins von monatlich netto S 20.000,-, d.s. S 160,- pro m² bzw. EUR 1.453,49 und EUR 11,63 pro m² und ergibt auf den ersten Blick in Gegenüberstellung mit dem durchschnittlich marktüblichen Mietzins von EUR 11,269 pro

m2 im Zeitraum 2002 einen fremdüblichen Mietzins, jedoch ist in diesem Zusammenhang auf die Vereinbarung eines Verzichtes auf Durchsetzung der Inflationsanpassung als nicht objektivierbar und damit nicht fremdüblich zu verweisen, bei Vorliegen eines unbefristeten Mietverhältnisses.

Die Wohnung (war) zudem bereits im August 2000, somit vor Errichtung der GmbH am 10.1.2001, dem Gesellschafter angeboten worden. Die Einwendung (Anmerkung: im Zuge der Außenprüfung), dass nicht die Wohnung Top 1 sondern Top 7 im August 2000 besichtigt worden wäre, ist unter Verweis auf das aktenkundige Anbot vom 23.8.2000 betreffend Top 1 nicht zu verifizieren.

In Würdigung aller Umstände beurteilt der UFS die Mietvereinbarung zwischen der Bw. (als Vermieterin) und ihrem Alleingesellschafter (als Mieter) somit als grundsätzlich nicht fremdüblich.

Weiters wird festgehalten, dass im gegenständlichen Fall auch die Finanzierung über Privatkonten als nicht fremdüblich zu beurteilen ist. Im gegenständlichen Fall erfolgte vom Gesellschafter eine Zahlung von rund S 1,7 Mio direkt an den Veräußerer der Eigentumswohnung ohne Zwischenschaltung der Bank der GmbH. Lt. Berufungseinwendung sei dieser Betrag als Darlehen bzw. als mittelbare Einlage zu beurteilen und sollte zur Gegenverrechnung späterer Mieten als freiwerdender Cash-flows führen. In der Berufung wird ausgeführt, es sei davon auszugehen, dass auch ein fremder Mieter im Falle der Finanzkraft eines Bankmanagers (wie hier der Gesellschafter) und besonderen Lage des Mietobjektes, welches man unbedingt mieten möchte, einen Teil des Kaufbetrages unter Gegenverrechnung späterer Mieten vorstrecken würde.

Dazu ist festzuhalten, dass zwar das Darlehen des Gesellschafters in den Bilanzen der Bw. als Forderung ausgewiesen, jedoch ebenso keine vertragliche Regelungen über Sicherheiten, Laufzeit, Verzinsung getroffen wurden. Auch die Einwendung betreffend die Gegenverrechnung mit späteren Mieten ist als nicht fremdüblich zu beurteilen. Ein fremder Dritter hätte unter diesen Umständen das Darlehen jedenfalls nicht zur Verfügung gestellt. Die Ausführungen in der Berufung, dass in diesem Zusammenhang eine Kapitalerhöhung von EUR 35.000 auf EUR 98.000 erfolgte, erklärt lediglich einen Teil dieses Betrages.

Es besteht zwar grundsätzlich die freie Dispositionsmöglichkeit des Unternehmers. In der Stellungnahme vom 4.6.2007 wird jedoch selbst implizit eingeräumt, dass der Gesellschafter die Wohnung unbedingt mieten wollte und aus zukünftig freiwerdenden Cash flows (Gegenverrechnung mit späteren Mieten) vorgestreckt wurde.

Die im gegenständlichen Fall gewählte Gestaltung ist nach Ansicht des UFS Ausfluss der besonderen Nahebeziehung (Gesellschaft und Gesellschafter) und sind aus all den dargelegten Gründen die Erfordernisse für die Anerkennung der Verträge zwischen nahen Angehörigen als nicht erfüllt anzusehen."

In Bezug auf die Umsatzsteuer begründete die belangte Behörde die Entscheidung - in Verbindung mit hier nicht wiedergegebenen allgemeinen Rechtsausführungen - wie folgt:

"Nach Ansicht des UFS entspricht es wie bereits oben ausgeführt grundsätzlich nicht den Gepflogenheiten im Wirtschaftsleben, dass bei Vermietung eines luxuriösen, neu errichteten Wohnhauses bzw. Eigentumswohnung mit unbefristeter Mietvereinbarung ein Verzicht auf die Inflationsanpassung getroffen wurde, zumal Vertragsparteien mit natürlichen Interessensgegensätzen in der Regel bestrebt sind, ihre Rechte (und Pflichten) entsprechend abzusichern. Auch den vereinbarten Mietzins erachtet der UFS in Hinblick auf den Verzicht auf die Durchsetzung der Inflationsanpassung daher als nicht fremdüblich und damit nicht objektivierbar für die weitere Zukunft. Auch nicht die weitere Regelung, wonach ohne Vereinbarung Investitionen getätigt werden und erst Monate im Nachhinein die Miethöhe angepasst wurde ist nicht fremdüblich.

Eine derartige Vereinbarung erfüllt weder das Kriterium betreffend den klaren, eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt noch entspricht eine derart unbestimmte Regelung den allgemein üblichen Vertragsgestaltungen bei Bestandsverträgen.

Als nicht fremdüblich erachtet der UFS des Weiteren das Anbot der Wohnung Monate vor der Errichtung der GmbH und anschließendem Kauf und Vermietung dieser Wohnung als einzige Investition und Vermietung über viele Jahre (2001 bis 2004) hinweg. Erst im Jahre 2004 wurde eine Wohnung eines Familienangehörigen und 2005 zwei weitere Wohnungskäufe getätigt.

(...)

Im gegenständlichen Fall handelt es sich zweifelsfrei um einen Gegenstand, der zu privaten Zwecken verwendet werden kann. Nach dem EuGH ist das Vorliegen einer nachhaltigen Tätigkeit danach zu beurteilen ist, ob die wirtschaftliche Tätigkeit unter Umständen ausgeübt wird unter denen eine entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt wird.

Die Überlassung der gegenständlichen Eigentumswohnung (...) Top 1 an den Alleingesellschafter stellt daher keine unternehmerische Betätigung im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG 1994 dar, weshalb für die in Zusammenhang mit den Kauf und Investitionen anfallenden Leistungen betreffend die Eigentumswohnung in (...) Top 1 kein Vorsteuerabzug zusteht und die Entgelte aus der Vermietung nicht der Umsatzsteuer unterliegen."Die Überlassung der gegenständlichen Eigentumswohnung (...) Top 1 an den Alleingesellschafter stellt daher keine unternehmerische Betätigung im Sinne des Paragraph 2, Absatz eins, UStG 1994 dar, weshalb für die in Zusammenhang mit den Kauf und Investitionen anfallenden Leistungen betreffend die Eigentumswohnung in (...) Top 1 kein Vorsteuerabzug zusteht und die Entgelte aus der Vermietung nicht der Umsatzsteuer unterliegen."

Dagegen richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen hat:

1. Die belangte Behörde geht sowohl im körperschaftsteuerrechtlichen als auch im umsatzsteuerrechtlichen Teil ihrer Erwägungen davon aus, es sei zur "Vereinbarung eines Verzichtes auf Durchsetzung der Inflationsanpassung" bzw. "bei Vermietung" zu einem "Verzicht auf die Inflationsanpassung" gekommen. Die Beschwerdeführerin verweist dazu mit Recht auf die Gegenüberstellung der Vertragsbedingungen im Prüfungsbericht. Danach regelten die späteren Mietverträge die Inflationsanpassung "inkl. Berechtigung diese auch rückwirkend geltend machen zu können", während im Vertrag mit dem Alleingesellschafter "zwar Inflationsanpassung angeführt" gewesen sei, jedoch "keine Berechtigung diese auch rückwirkend geltend zu machen, bislang auch nicht geltend gemacht". Der aktenkundige Mietvertrag vom April 2001 enthält dazu folgende Ausführungen über den vereinbarten Hauptmietzins:

"Dieser Betrag unterliegt einer Inflationsanpassung und wird in Abständen von 2 Jahren (also erstmals ab dem 1. April 2003) um 2% erhöht.

Der Mieter hat dem Vermieter den erhöhten Hauptmietzins von dem auf das Wirksamwerden der Inflationsanpassung folgenden Zinstermin an zu entrichten, wenn der Vermieter dem Mieter, in einem nach Wirksamwerden der Inflationsanpassung ergehenden Schreiben, sein darauf gerichtetes Erhöhungsbegehren bekanntgibt."

Der nach den Adaptionen des Mietobjektes modifizierte Vertrag vom September 2001 enthielt eine gleichlautende Passage (erste Anpassung am 1. April 2003), der modifizierte Vertrag vom September 2004 sah die erste Inflationsanpassung der zum zweiten Mal erhöhten Miete im sonst gleichlautenden Text für den Zeitpunkt zwei Jahre "ab dem Abschluss des angepassten Mietvertrages (erstmalig also ab dem 1. September 2006)" vor.

Die dem angefochtenen Bescheid in nicht unmaßgeblicher Weise zugrunde gelegte Ansicht, die Beschwerdeführerin habe mit ihrem Alleingesellschafter den Verzicht auf Inflationsanpassungen vereinbart, bedürfte bei dieser Aktenlage einer näheren Begründung, die im angefochtenen Bescheid aber nicht enthalten ist.

2. Die belangte Behörde bezieht sich auf das hg. Erkenntnis vom 16. Mai 2007, 2005/14/0083, VwSlg 8229/F, und gibt daraus auch wieder, es sei zu unterscheiden zwischen jederzeit im betrieblichen Geschehen (z.B. durch Vermietung) einsetzbaren Gebäuden einer Kapitalgesellschaft einerseits und deren Gebäuden, die schon ihrer Erscheinung nach (etwa besonders repräsentatives Gebäude oder speziell auf die Wohnbedürfnisse des Gesellschafters abgestelltes Gebäude) für die private Nutzung durch den Gesellschafter bestimmt sind, andererseits. Würden erstere Gebäude zwar dem Gesellschafter vermietet, aber zu einem unangemessen niedrigen Mietzins, spreche dies in rechtlicher Hinsicht nicht gegen deren Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen, sondern führe - bei Vorliegen der weiteren Voraussetzung einer verdeckten Ausschüttung - zum Ansatz fremdüblicher Betriebseinnahmen (Mieterträge) der Kapitalgesellschaft (vgl. dazu die Anmerkung von Zorn in RdW 2007, 621; im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer etwa auch das Erkenntnis vom 25. April 2013, 2010/15/0139). Das Erkenntnis betraf ein aufwändig ausgestattetes Objekt, dessen mangelnde Eignung zur Vermietung an fremde Dritte aber nicht feststand. 2. Die belangte Behörde bezieht sich auf das hg. Erkenntnis vom 16. Mai 2007, 2005/14/0083, VwSlg 8229/F, und gibt daraus auch wieder, es sei zu unterscheiden zwischen jederzeit im betrieblichen Geschehen (z.B. durch Vermietung) einsetzbaren Gebäuden einer Kapitalgesellschaft einerseits und deren Gebäuden, die schon ihrer Erscheinung nach (etwa besonders repräsentatives Gebäude oder speziell auf die Wohnbedürfnisse des Gesellschafters abgestelltes Gebäude) für die

private Nutzung durch den Gesellschafter bestimmt sind, andererseits. Würden erstere Gebäude zwar dem Gesellschafter vermietet, aber zu einem unangemessen niedrigen Mietzins, spreche dies in rechtlicher Hinsicht nicht gegen deren Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen, sondern führe - bei Vorliegen der weiteren Voraussetzung einer verdeckten Ausschüttung - zum Ansatz fremdüblicher Betriebseinnahmen (Mieteträge) der Kapitalgesellschaft vergleiche, dazu die Anmerkung von Zorn in RdW 2007, 621; im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer etwa auch das Erkenntnis vom 25. April 2013, 2010/15/0139). Das Erkenntnis betraf ein aufwändig ausgestattetes Objekt, dessen mangelnde Eignung zur Vermietung an fremde Dritte aber nicht feststand.

Die belangte Behörde hat dieses von ihr erwähnte Erkenntnis jedoch letztlich nicht beachtet und die Wohnung im Hinblick darauf, dass das Mietverhältnis in bestimmten Punkten nicht fremdüblich gestaltet gewesen sei, aus dem Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin ausgeschieden, ohne festzustellen, dass die Wohnung nicht jederzeit im betrieblichen Geschehen der Beschwerdeführerin einsetzbar, also etwa in wirtschaftlich sinnvoller Weise an Fremde vermietbar gewesen wäre. Damit hat die belangte Behörde in diesem Punkt auch die Rechtslage verkannt.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Von der beantragten Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden. Von der beantragten Verhandlung konnte gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG abgesehen werden.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008. Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 29. Jänner 2014

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2014:2013130111.X00

Im RIS seit

12.03.2014

Zuletzt aktualisiert am

05.06.2014

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at