

TE Vwgh Erkenntnis 2010/12/16 2007/15/0013

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 16.12.2010

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §167 Abs2;

BAO §21;

BAO §22;

BAO §23;

EStG 1988 §27 Abs1 Z1 lita;

EStG 1988 §93 Abs2 Z1 lita;

KStG 1988 §8 Abs2;

KStG 1988 §8;

1. BAO § 167 heute

2. BAO § 167 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 21 heute

2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 22 heute

2. BAO § 22 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

3. BAO § 22 gültig von 01.01.1962 bis 14.08.2018

1. BAO § 23 heute

2. BAO § 23 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1988 § 27 heute

2. EStG 1988 § 27 gültig von 01.07.2026 bis 30.06.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025

3. EStG 1988 § 27 gültig von 01.07.2026 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

4. EStG 1988 § 27 gültig ab 01.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 43/2026

5. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.2026 bis 30.06.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025

6. EStG 1988 § 27 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

7. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.2024 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023

8. EStG 1988 § 27 gültig von 22.07.2023 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023

9. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

10. EStG 1988 § 27 gültig von 20.07.2022 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

11. EStG 1988 § 27 gültig von 01.03.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
12. EStG 1988 § 27 gültig von 30.10.2019 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
13. EStG 1988 § 27 gültig von 01.10.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 27 gültig von 01.10.2019 bis 30.09.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
15. EStG 1988 § 27 gültig von 01.10.2019 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/2017
16. EStG 1988 § 27 gültig von 15.08.2018 bis 30.09.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
17. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.2018 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
18. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
21. EStG 1988 § 27 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
22. EStG 1988 § 27 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
23. EStG 1988 § 27 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
24. EStG 1988 § 27 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
25. EStG 1988 § 27 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
26. EStG 1988 § 27 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
27. EStG 1988 § 27 gültig von 18.06.2009 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
28. EStG 1988 § 27 gültig von 27.06.2008 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
29. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.2008 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2007
30. EStG 1988 § 27 gültig von 24.05.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.2007 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 27 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
33. EStG 1988 § 27 gültig von 25.05.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
34. EStG 1988 § 27 gültig von 27.06.2001 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
35. EStG 1988 § 27 gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
36. EStG 1988 § 27 gültig von 31.12.1996 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
37. EStG 1988 § 27 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
38. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
39. EStG 1988 § 27 gültig von 01.01.1994 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 532/1993
40. EStG 1988 § 27 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
41. EStG 1988 § 27 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
42. EStG 1988 § 27 gültig von 30.12.1989 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
43. EStG 1988 § 27 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 93 heute
2. EStG 1988 § 93 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
4. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2023 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
6. EStG 1988 § 93 gültig von 07.12.2022 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
7. EStG 1988 § 93 gültig von 01.03.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
8. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2016 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
9. EStG 1988 § 93 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
10. EStG 1988 § 93 gültig von 30.07.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2013
11. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2013 bis 29.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
12. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2013 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
13. EStG 1988 § 93 gültig von 01.04.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
14. EStG 1988 § 93 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
15. EStG 1988 § 93 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 41/2011
16. EStG 1988 § 93 gültig von 01.10.2011 bis 30.09.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
17. EStG 1988 § 93 gültig von 18.06.2009 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
18. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2007 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006

19. EStG 1988 § 93 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
20. EStG 1988 § 93 gültig von 27.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 80/2003
21. EStG 1988 § 93 gültig von 21.08.2003 bis 26.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
22. EStG 1988 § 93 gültig von 06.01.2001 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
23. EStG 1988 § 93 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
24. EStG 1988 § 93 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
25. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 126/1998
26. EStG 1988 § 93 gültig von 31.12.1996 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
27. EStG 1988 § 93 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
28. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
29. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.1994 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 532/1993
30. EStG 1988 § 93 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
31. EStG 1988 § 93 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
32. EStG 1988 § 93 gültig von 21.04.1993 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 253/1993
33. EStG 1988 § 93 gültig von 30.07.1988 bis 20.04.1993

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. 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

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der B GmbH in W, vertreten durch die ECOVIS Austria Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. in 1060 Wien, Schmalzhofgasse 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 29. November 2006, Zl. RV/3134-W/02, miterledigt RV/3135-W/02, betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer sowie Haftung für Kapitalertragsteuer 1997 bis 1999, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Von der Beschwerdeführerin, einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, wurden im Streitzeitraum Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Liegenschaft getätigt, die sich im Eigentum ihres (Allein-)Gesellschafters, Ing. Josef B, befand. 1997 wurden diesbezüglich eine Hauseingangstür, Fenster und zwei Garagentore angeschafft, die Anschaffungskosten im Wege der Absetzung für Abnutzung geltend gemacht und ein Investitionsfreibetrag sowie die Vorsteuer in Anspruch genommen. 1999 wurden zudem Aufwendungen für die Pflasterung eines auf der Liegenschaft befindlichen Abstellplatzes übernommen.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer u.a. fest, dass sich auf dem Grundstück des Gesellschafters Ing. Josef B, das in unmittelbarer Nachbarschaft zum Betriebsgebäude der Beschwerdeführerin gelegen sei, ein Gebäude mit dem Charakter eines Einfamilienhauses samt Garage und Abstellplatz befänden, und die Angaben der Beschwerdeführerin, dass die streitgegenständlichen Aufwendungen Investitionen in gemietete Objekte darstellten, durch keine dem Fremdvergleich standhaltenden Vereinbarungen gedeckt seien. Das Gebäude solle der Beschwerdeführerin in Zukunft als Büro dienen. Es läge aber kein schriftlicher Mietvertrag vor. Auch Mietzahlungen würden nicht geleistet. Betreffend die Garage liege ein Mietvertrag vor, der mit 30. Mai 1999 datiert sei. Im Mietvertrag seien nur die Mietdauer und der monatliche Mietzins festgelegt. Betreffend die Abstellfläche liege kein schriftlicher Mietvertrag, sondern lediglich eine Gebrauchsüberlassung ohne Mietzahlung vor. Ein Fremder hätte die Aufwendungen für Hauseingangstür, Fenster, Garagentore und Pflasterung nicht ohne entsprechende Vereinbarung übernommen. Die Aufwendungen stellten daher verdeckte Ausschüttungen an den Gesellschafter, Ing. Josef B, dar.

Das Finanzamt folgte dem Prüfer und erließ den angeführten Feststellungen entsprechende Abgaben- und Haftungsbescheide.

Die Beschwerdeführerin berief gegen diese Bescheide und brachte u.a. vor, aufgrund ihrer rasanten Expansion sei die Schaffung zusätzlicher Räume erforderlich gewesen. Ing. Josef B habe auf seinem, gegenüber dem Hauptverwaltungsgebäude der Beschwerdeführerin gelegenen Grundstück, ein Gebäude errichtet. Im Erdgeschoss befände sich eine Garage, im ersten Stock ein nicht fertig ausgebauter Büroraum. Die Investitionen seien aus insolvenzrechtlichen Gründen von Ing. Josef B getätigt worden, mit der Absicht, die Räumlichkeiten an die Beschwerdeführerin zu vermieten.

Hinsichtlich der Garage existiere ein Mietvertrag vom 30. Mai 1999. Die Mietdauer (auf unbestimmte Zeit) und der monatliche Mietzins (1.500 S) seien festgelegt. Seit September 1996 werde Miete bezahlt. 1997 seien die Kosten für zwei Garagentore aktiviert und auf die entsprechende Nutzungsdauer abgeschrieben worden. Die Vorsteuer und der Investitionsfreibetrag seien in Anspruch genommen worden. Es handle sich dabei um Investitionen in fremde Gebäude, die sich im wirtschaftlichen Eigentum des Mieters befänden. Mieterinvestitionen seien unter Fremden - insbesondere unter der Voraussetzung eines unbefristeten, tendenziell günstigen Mietvertrages von 750 S je abgestelltem Wagen - üblich. Bereits nach fünf Jahren Mietdauer würden sich die Kosten der Garageninvestition von rund 69.000 S auf nur 575 S pro Monat belaufen. Eine Monatsmiete von 1.500 S je abgestelltem Wagen sei fremdüblich. Es liege ein angemessener Mietzins vor.

Hinsichtlich des Büros habe die Beschwerdeführerin Kosten für eine Hauseingangstür und Fenster aktiviert und abgeschrieben. Die Vorsteuer und der Investitionsfreibetrag seien in Anspruch genommen worden. Der Prüfer sei mehrmals darauf hingewiesen worden, dass in Bezug auf das Büro ein mündlicher Mietvertrag bestehe. Die Nutzung

des Büros sei ab kommendem Jahr geplant. Im Prüfungszeitraum sei die Beschwerdeführerin Mieter eines nicht ausgebauten Büros (Miete dafür: 0 S) gewesen. Zivilrechtlich begründe auch ein mündlicher Mietvertrag ein Mietverhältnis. Durch das vorausblickende Verhalten des Gesellschafters könne im nächsten Jahr ein Teil der Verwaltung ins angemietete Gebäude übersiedeln. Ohne die Investitionen müsste in ein teures "Fremd-Mietverhältnis" ausgewichen werden. Das Fehlen einer schriftlichen Vereinbarung könne keine verdeckte Ausschüttung bewirken.

Auf dem Grundstück des Gesellschafters befinde sich ein Pkw-Abstellplatz für Mitarbeiter und Kunden. Dafür würde keine Miete in Rechnung gestellt. Die Beschwerdeführerin habe allerdings die Kosten für die Pflasterung der Abstellfläche getragen. Laut Prüfer handle es sich um eine Gebrauchsüberlassung ohne Mietzahlungen. Die Vereinbarung eines Mietzinses sei nicht Voraussetzung für das Zustandekommen eines Mietverhältnisses. Der Nachweis einer unangemessenen Gestaltung sei auch in Bezug auf die Abstellfläche nicht erbracht.

Der Berufung war das nachstehend wiedergegebene Schriftstück beigelegt:

"Protokollierung des bestehenden mündlichen Mietvertrages

Es wird festgestellt, dass die Investitionen betreffend Garagentür von der Gesellschaft zu tragen ist. Die Mietkosten (1.500,- € pm) werden bis auf weiteres nicht valorisiert. Ab dem Jahr 2008 sollen hinsichtlich der Mietkosten neue Vereinbarungen getroffen werden.

Die Miete betreffend 1. Stock wird ab dem Zeitpunkt der tatsächlichen Nutzung als Büroraum vereinbart. Die betriebliche Nutzung ist Frühjahr 2002 geplant. Die bis dato bezahlten Investitionen sind davon in Abzug zu bringen. Sollten die Räume - wider Erwarten - nicht genutzt werden, sind die Investitionen zu ersetzen.

Der Abstellplatz (Grundeigentümer: (Ing. Josef B)) wird der GmbH für die betriebliche Verwendung grundsätzlich unentgeltlich überlassen; im Gegenzug hat aber die GmbH die Pflasterungskosten zu übernehmen. Ab dem Jahr 2008 soll hinsichtlich der Verrechnung von Miete neue Vereinbarungen getroffen werden.

Datum: 11. Oktober 2001

(Beschwerdeführerin)

(Ing. Josef B)"

Die Berufung wurde - nach Einholung einer Stellungnahme des Prüfers zur Berufung und einer Gegenäußerung der Beschwerdeführerin zur Stellungnahme des Prüfers - der belangten Behörde zur Entscheidung vorgelegt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung in den dargelegten - im verwaltungsgerichtlichen Verfahren allein strittigen - Punkten als unbegründet ab.

Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern könnten, selbst bei zivilrechtlicher Gültigkeit, nur anerkannt werden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kämen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hätten, und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich). Diese Voraussetzungen müssten kumulativ vorliegen. Daher sei zu untersuchen, ob die gegenständlichen Aufwendungen auf dem Fremdvergleich stehhaltenden rechtsgeschäftlichen Beziehungen beruhten oder causa societatis getätigt worden seien.

Der Mietvertrag für zwei Garagenplätze vom 30. Mai 1999 und die "Protokollierung des bestehenden mündlichen Mietvertrages" vom 11. Oktober 2001 enthielten nicht den von der Angehörigenjudikatur geforderten klaren, eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt, weil darin keine Vereinbarungen betreffend die Mieterinvestitionen, Instandhaltungspflichten und Betriebskosten getroffen würden. Betreffend die Büroräume sei zudem kein Bestandzins, betreffend den Abstellplatz überhaupt nichts vereinbart worden. Weder der am 30. Mai 1999 geschlossene schriftliche Mietvertrag noch der am 11. Oktober 2001 protokollierte mündliche Mietvertrag hielten dem Fremdvergleich stand. Durch die angeführten, nachträglich erstellten Schriftsätze werde zudem das bei Verträgen zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern geforderte Kriterium der Publizität nicht erfüllt.

Mit den Ausführungen in der Berufung, die vorgenommenen Investitionen seien als Vorleistung für zukünftig zu zahlende (damit niedrigere) Mieten zu sehen, und den Ausführungen im Protokoll zum mündlichen Mietvertrag, die betriebliche Nutzung des Büros sei ab Frühjahr 2002 geplant und die angefallenen Investitionen würden von der Miete in Abzug gebracht, sowie, die Beschwerdeführerin habe als Gegenleistung für die unentgeltliche Nutzung des Abstellplatzes die Pflasterungskosten zu tragen, werde die Frage des Vorteilsausgleiches angesprochen.

Ein gegenseitiger Vorteilsausgleich sei steuerlich nur anzuerkennen, wenn Leistung und Gegenleistung in einem Vertrag vereinbart würden oder sachlich so eng zusammenhängen, dass sie als wirtschaftliche Einheit angesehen werden könnten bzw. im Geschäftsverkehr übliche wechselseitige Begünstigungen eingeräumt würden. Voraussetzung für einen steuerlichen Vorteilsausgleich sei eine eindeutige, wechselseitige Vereinbarung über den Ausgleich der gegenseitigen Vorteilszuwendungen, die bereits zum Zeitpunkt der Vorteilsgewährung vorliegen müsse. Im Mietvertrag vom 30. Mai 1999 fände sich keine Vereinbarung betreffend einen allfälligen Vorteilsausgleich. Das Protokoll zum mündlichen Mietvertrag vom 11. Oktober 2001 enthalte nur die Feststellung, die Investition betreffend Garagentür sei von der Beschwerdeführerin zu tragen. Die Vereinbarung, wonach das Büro ab Frühjahr 2002 genützt und die angefallenen Investitionen von der Miete in Abzug gebracht würden, sei nicht fremdüblich, weil weder die Miethöhe noch die Höhe der zukünftigen Abzüge (sofortiger Abzug, Reduktion der Miete über einen längeren Zeitraum etc.) vereinbart worden seien. Zudem fehlten Vereinbarungen über die Verzinsung der Investitionen. Die Vereinbarung, die Beschwerdeführerin habe als Gegenleistung für die unentgeltliche Nutzung des Abstellplatzes die Pflasterungskosten zu tragen, sei ebenfalls nicht fremdüblich, weil keine konkreten Vereinbarungen betreffend die Dauer der Benutzungsberechtigung, das Schicksal der Investition, die Instandhaltung und die Tragung der Betriebskosten getroffen worden seien. Die Voraussetzungen für einen steuerlich anzuerkennenden Vorteilsausgleich seien nicht gegeben.

Die Beschwerdeführerin habe die streitgegenständlichen Aufwendungen übernommen und auf eindeutige vertragliche Regelungen ihrer diesbezüglichen Rechte verzichtet. Dies lasse den Schluss zu, dass sich der für die Beschwerdeführerin handelnde Gesellschafter-Geschäftsführer, Ing. Josef B, einen Vermögensvorteil verschaffen wollte oder einen solchen zumindest in Kauf genommen habe. Der dem Gesellschafter als verdeckte Ausschüttung zuzurechnende Vorteil unterliege dem Kapitalertragsteuerabzug im Zeitpunkt des Zufließens. Der Zufluss sei nach Maßgabe des Anfallens der jeweiligen Kosten erfolgt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Verdeckte Ausschüttungen sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form unter welcher Bezeichnung auch immer gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleich günstigen Bedingungen zugestehen würde. Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Diese Ursache wird an Hand eines Fremdvergleiches ermittelt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 4. Februar 2009, 2008/15/0167). Verdeckte Ausschüttungen sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form unter welcher Bezeichnung auch immer gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleich günstigen Bedingungen zugestehen würde. Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Diese Ursache wird an Hand eines Fremdvergleiches ermittelt vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 4. Februar 2009, 2008/15/0167).

Das zwischen dem Gesellschafter einer GmbH und der GmbH bestehende Naheverhältnis gebietet es, behauptete Vereinbarungen an jenen Kriterien zu messen, welche für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die 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. Diese Kriterien haben - so die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 2002, 2001/14/0074). Das zwischen dem Gesellschafter einer GmbH und der GmbH bestehende Naheverhältnis gebietet es, behauptete Vereinbarungen an jenen Kriterien zu messen, welche für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die 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. Diese Kriterien haben - so die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung vergleiche , etwa

das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 2002, 2001/14/0074).

Die Beschwerde rügt, auf das Wesentliche zusammengefasst, das Finanzamt und die belangte Behörde hätten keine ausreichenden Sachverhaltserhebungen durchgeführt und die Argumente der Beschwerdeführerin nicht entsprechend gewürdigt. Die Investitionen der Beschwerdeführerin seien als Vorleistungen für zukünftig zu zahlende Mieten zu sehen und entsprächen der üblichen Praxis "für Adaptierungen in Mietobjekten ohne schriftliche Ablösevereinbarungen". Die Annahme, dass die Investitionen zu 100 % verdeckte Ausschüttungen darstellten, sei nicht nachvollziehbar. In gewisser Höhe würden bei aufrechten Mietverhältnissen beinahe immer (auch zwischen Fremden) Mieterinvestitionen ohne separate Ablösevereinbarungen getätigt.

Dem Beschwerdevorbringen ist zu entgegnen, dass die Befestigung einer zur Vermietung bestimmten Abstellfläche und die Ausstattung von zur Vermietung bestimmten Garagen und Büroräumen mit Türen und Fenstern grundsätzlich dem Vermieter derartiger Objekte obliegt, weshalb das Vorbringen, die gegenständlichen Investitionen entsprächen der üblichen Praxis "für Adaptierungen in Mietobjekten ohne schriftliche Ablösevereinbarung", nicht nachvollziehbar ist. Durch die strittigen Aufwendungen wurden Garage, Büro und Abstellfläche erst in einen vermietbaren Zustand versetzt. Die Annahme der belangten Behörde, dass ein Ing. Josef B fremd gegenüberstehender Mieter diese Aufwendungen nicht oder nur bei Vorliegen von eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Vereinbarungen über deren Schicksal im Falle einer z. B. vorzeitigen Beendigung des Mietvertrages übernommen hätte, stößt daher auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifende Bedenken. Der schriftliche Mietvertrag vom 30. Mai 1999 enthält keine derartige Vereinbarungen. Im (vorgeblich) abgeschlossenen mündlichen Mietvertrag finden sich - laut Protokoll vom 11. Oktober 2001 - zwar Vereinbarungen in Bezug auf die hier strittigen Aufwendungen, diese sind jedoch dermaßen unbestimmt, dass sie unter Fremden in dieser Form nicht getroffen worden wären. Der belangten Behörde kann daher nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn sie in der Übernahme der strittigen Aufwendungen durch die Beschwerdeführerin eine Vermögenszuwendung an Ing. Josef B erblickt hat.

Das bereits in der Berufung erstattete Vorbringen, die Investitionen der Beschwerdeführerin seien als Vorleistungen für zukünftig zu zahlende Mieten zu sehen, wurde von der belangten Behörde zutreffend als Behauptung eines Vorteilsausgleiches verstanden.

Ein die verdeckte Ausschüttung ausschließender Vorteilsausgleich liegt vor, wenn dem Vorteil, den eine Gesellschaft ihrem Gesellschafter einräumt, ein Vorteil gegenübersteht, den der Gesellschafter der Gesellschaft gewährt. Voraussetzung für einen steuerlich anzuerkennenden Vorteilsausgleich ist allerdings eine eindeutige, wechselseitige Vereinbarung über den Ausgleich der gegenseitigen Vorteilszuwendungen. Diese muss bereits zum Zeitpunkt der Vorteilsgewährung vorliegen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 16. Mai 2007, 2005/14/0005). Ein die verdeckte Ausschüttung ausschließender Vorteilsausgleich liegt vor, wenn dem Vorteil, den eine Gesellschaft ihrem Gesellschafter einräumt, ein Vorteil gegenübersteht, den der Gesellschafter der Gesellschaft gewährt. Voraussetzung für einen steuerlich anzuerkennenden Vorteilsausgleich ist allerdings eine eindeutige, wechselseitige Vereinbarung über den Ausgleich der gegenseitigen Vorteilszuwendungen. Diese muss bereits zum Zeitpunkt der Vorteilsgewährung vorliegen vergleiche , etwa das hg. Erkenntnis vom 16. Mai 2007, 2005/14/0005).

Dass gegenständlich die Voraussetzungen für einen steuerlich anzuerkennenden Vorteilsausgleich erfüllt wären, geht aus der Aktenlage nicht hervor und wird in der Beschwerde nicht behauptet. Der schriftliche Mietvertrag vom 30. Mai 1999 enthält jedenfalls keine diesbezüglichen Vereinbarungen. Der (vorgeblich) abgeschlossene mündliche Mietvertrag war - laut vorliegendem Protokoll - auch in dieser Hinsicht viel zu unbestimmt. In der Beurteilung der belangten Behörde, die Übernahme der streitgegenständlichen Aufwendungen durch die Beschwerdeführerin stelle eine verdeckte Ausschüttung an den Gesellschafter Ing. Josef B dar, kann daher keine Rechtswidrigkeit gefunden werden

Die Beschwerde erweist sich deshalb als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich deshalb als unbegründet und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 16. Dezember 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2007150013.X00

Im RIS seit

24.01.2011

Zuletzt aktualisiert am

09.06.2011

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at