

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Dr. Andrea Ornig und die weiteren Senatsmitglieder Dr. Michael Rauscher, Dr. Christian Haid und Dr. Bernhard Koller im Beisein der Schriftführerin Anita Eberhardt über die als Beschwerde zu erledigende Berufung der Bf, vertreten durch die Josef Klug & Partner Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungs GmbH, in 8010 Graz, Hallerschloßstraße 1, vom 12.07.2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 29.05.2012 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2009 nach mündlicher Verhandlung am 23.10.2014 zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

1. Allgemeines

Die Beschwerdeführerin ist eine mit Gesellschaftsvertrag vom 15.11.1990 gegründete Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Gesellschafter waren die W-GmbH und Mag. KB (jeweils im Firmenbuch eingetragen bis 07.04.2009) bzw. sind die B-GmbH und Mag. MG (jeweils im Firmenbuch eingetragen seit 07.04.2009). Geschäftsführer war Mag. KB (im Firmenbuch eingetragen bis 07.04.2009) bzw. ist Mag. MG (im Firmenbuch eingetragen seit 07.04.2009). Unternehmensgegenstand der Beschwerdeführerin ist der Erwerb von Grundstücken und grundstücksähnlichen Rechten, die Errichtung von Gebäuden auf diesen Grundstücken, und die Verwertung sowie kommerzielle Nutzung

dieser Grundstücke und grundstücksähnlichen Rechte und der Gebäude, insbesondere durch Vermietung (Leasing) und Verpachtung sowie deren Verwaltung.

Mit Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 17.10.2011 führte die belangte Behörde bei der Beschwerdeführerin durch die Großbetriebsprüfung eine Außenprüfung ua. betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2007 bis 2009 durch. Dabei traf der Prüfer die hier strittige Feststellung, dass Mieteinnahmen nicht "deklariert" wurden (Umsatz- und Gewinnerhöhung 2009 durch Hinzurechnung von 146.340,96 Euro).

Mit den hier angefochtenen Bescheiden vom 29.05.2012 setzte die belangte Behörde jeweils im wiederaufgenommenen Verfahren die Umsatzsteuer 2009 mit 45.869,85 Euro (Abgabennachforderung 29.316,07 Euro) und die Körperschaftsteuer 2009 mit 41.594,14 Euro (Abgabennachforderung 39.844,14 Euro) fest.

Gegen diese Feststellung des Prüfers wendet sich die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter nach Fristverlängerung mit Berufungsschreiben vom 12.07.2012 und beantragt die Abänderung der angefochtenen Bescheide (Rückgängigmachung der Hinzurechnung).

Die Beschwerdeführerin hat als Berufungswerberin die mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt.

Die belangte Behörde legte die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat im Mai 2013 zur Entscheidung vor.

2. Sachverhalt

Gemäß zwei Kaufvertragsurkunden vom 09.02.2009 erwarb die B-GmbH von der zum L-Konzern gehörenden W-GmbH (eine Gesellschaft des L-Konzerns) die Liegenschaft EZ ***4, GB ****5 W, mit den Grundstücksnummern .****/1 sowie .****/7, .****/10 und .****/11 (im Verfahren auch als "asset deal" bezeichnet). Gemäß der Mietvertragsurkunde vom 09.02.2009 vermietete die B-GmbH am selben Tag die Liegenschaft EZ ***4 Grundstücksnummer .****/1 um ein monatliches Nutzungsentgelt von 32.000 Euro (zuzüglich Umsatzsteuer) an die L-AG. Der Mietvertragsurkunde ist ua. zu entnehmen, dass die B-GmbH "mit Kaufvertrag vom heutigen Tage" einen Großteil der aus dem Grundstück Nr. .****/1 bestehenden Liegenschaft EZ ***4 samt den darauf befindlichen Gebäuden gekauft habe. Dieser Kaufvertrag sei derzeit grundbücherlich noch nicht abgewickelt. "L" benutze schon jetzt als Mieter die vorgenannten Gebäude. "L" habe Interesse daran, die sich auf der vorgenannten, von der B-GmbH gekauften Grundfläche befindlichen Gebäude (Hallen und Bürogebäude) samt zugehörigen Freiflächen (Parkplätze) zu mieten, um dort ihrer eigenen betrieblichen Tätigkeit nachzugehen, aber auch um (längstens, solange sie selbst dort ihrer betrieblichen Tätigkeit nachgehe) eine Untervermietung an Unternehmen vorzunehmen. Vor diesem Hintergrund werde der hier vorliegende Bestandvertrag abgeschlossen. Mietgegenstand seien die sich auf der Liegenschaft EZ ***4 Grundbuch ****5 W, soweit sie mit dem genannten Kaufvertrag von der B-GmbH gekauft worden seien, befindlichen Gebäude samt den sich auf der Liegenschaft befindlichen Pkw-Abstellflächen (A.1). Dieser Mietgegenstand werde zu den

in dem vorliegenden Mietvertrag genannten Bedingungen von der B-GmbH vermietet und von "L" gemietet (A.2). Das gegenständliche Mietverhältnis beginne am 01.02.2009 (B.1). Das Mietverhältnis werde auf bestimmte Zeit, nämlich bis zum 31.05.2010 abgeschlossen. Es ende durch den Ablauf der Zeit und ohne dass es einer gesonderten Aufkündigung bedürfe, mit Ablauf des 31.05.2010 (B.2). Der vereinbarte monatliche Mietzins, den "L" an die B-GmbH für den Mietgegenstand zu bezahlen habe, betrage 32.000 Euro zuzüglich Umsatzsteuer in ihrer jeweiligen gesetzlichen Höhe (...) (C.1).

Weiters erwarb die B-GmbH (zusammen mit Mag. MG) von der W-GmbH (und Mag. KB) mit Notariatsakt vom 09.02.2009 die Geschäftsanteile an der Beschwerdeführerin (im Verfahren auch als "share deal" bezeichnet), in deren Eigentum die Liegenschaft EZ ***7, GB ****5 W, mit der Grundstücksnummer .****/6 (in der Folge auch als Grundstück .****/6 bezeichnet) und der Adresse "A-Straße-Nr" stand. Diese Liegenschaft (mit der darauf befindlichen sog. A-Halle) war von der Beschwerdeführerin - so das unstrittige Vorbringen im Berufungsschreiben - aufgrund einer (Anmerkung: konzerninternen) mündlichen Mietvereinbarung der zum L-Konzern gehörenden A-KG entgeltlich zur Nutzung überlassen (Seite 3), wobei - so das ebenfalls unstrittige Vorbringen im Berufungsschreiben - ein (so von beiden Verfahrensparteien bezeichnetes) "indirektes Mietverhältnis" zwischen der Beschwerdeführerin und der A-KG bestanden hat, weil (Erst-)Mieter die W-GmbH war, diese die Liegenschaft an die L-AG weitervermietet hatte und diese die Liegenschaft wiederum an die A-KG weitervermietet hatte (siehe Seite 6 des Berufungsschreibens sowie Seite 3 der Stellungnahme des Prüfers zur Berufung). Dieses (konzerninterne) Mietverhältnis wurde - so das sachverhaltsmäßig strittige Vorbringen im Berufungsschreiben (Seite 3 und Seite 6) - im Zusammenhang mit der Abtretung der Geschäftsanteile der Beschwerdeführerin an die (Anmerkung: "konzernfremde") B-GmbH Ende 2008 mündlich aufgelöst. Die L-AG habe - so das Vorbringen im Berufungsschreiben (Seite 7) - eine "Garantieerklärung" abgegeben, dass "nur Betriebskosten für die Zeit bis zur tatsächlichen und vollständigen Räumung und Übergabe (Anmerkung: 31.05.2010) bezahlt würden". Der als Beilage zum Berufungsschreiben vorgelegten und von den Vorstandsmitgliedern Mag. KB und JM unterfertigten (Garantie-) "Erklärung" der L-AG vom 09.02.2009 ist dazu zu entnehmen, dass jene in Kenntnis des zwischen der W-GmbH und Mag. KB als abtretende Gesellschafter mit der B-GmbH und Mag. MG als erwerbende Gesellschafter "am heutigen Tag" abgeschlossenen Abtretungsvertrages hinsichtlich der Geschäftsanteile der abtretenden Gesellschafter an der Beschwerdeführerin seien. Sie seien ferner in Kenntnis des Umstandes, dass mit diesem Abtretungsvertrag vereinbart sei, dass die sich im grundbücherlichen Alleineigentum der Beschwerdeführerin befindliche Liegenschaft EZ ***7 völlig frei von Bestand- und/oder Nutzungsrechten dritter natürlicher oder juristischer Personen sei. Weiters seien sie in Kenntnis des Umstandes, dass Bereiche jener Liegenschaft und auf jener Liegenschaft befindliche Gebäude derzeit von A-KG (deren Kommanditist sie sei) benutzt würden, wobei dieses Nutzungsverhältnis bis spätestens 31.05.2010 beendet sein solle (Punkt 1). Zur Sicherung aller Ansprüche der B-GmbH und des Mag. MG bzw. der nunmehr von jenen gehaltenen Beschwerdeführerin, die daraus entstehen könnten, dass die A-KG

noch diese Liegenschaft bzw. Gebäudeteile nutze, übernehme sie, L-AG, hiermit der B-GmbH und Herrn Mag. MG und der Beschwerdeführerin [gegenüber] ausdrücklich und unwiderruflich die volle und uneingeschränkte Garantie dafür, dass a) die A-KG die von ihr derzeit genutzten Räumlichkeiten und Bereiche der Liegenschaft EZ ***7 (bzw. der darauf befindlichen Gebäude) bis spätestens 31.05.2010 räume und geräumt von ihren Fahrnissen der Beschwerdeführerin übergebe und dafür, dass b) die A-KG alle mit den von ihr benutzten Flächen bzw. Gebäudebereichen verbundenen verbrauchsunabhängigen und verbrauchsabhängigen Betriebskosten für die Zeit bis zur tatsächlichen und vollständigen Räumung und Übergabe, jeweils allmonatlich auf erste dazu von Beschwerdeführerin ergehende Aufforderung hinauf bezahlt und dafür, dass c) sie der Beschwerdeführerin (bzw. auch der B-GmbH und dem Mag. MG, als deren Gesellschafter) auf erste Anforderung hinauf und ohne die Erhebung von Einreden alle Nachteile und Schäden ersetzten, die jene dadurch erleide, dass die A-KG die in den vorigen lit. a und b genannten Verpflichtungen nicht vollständig und/oder nicht termingerecht einhalte (Punkt 2). Zur weiteren Erläuterung des Sachverhaltes wird im Berufungsschreiben (Seite 7) vorgebracht, dass es zwischen der Beschwerdeführerin und der B-GmbH (Anmerkung: ihrer "Muttersgesellschaft") gesondert eine mündliche Vereinbarung gegeben habe, dass die Gesamtmiete (Anmerkung: 32.000 Euro laut oben dargestelltem Mietvertrag vom 09.02.2009) "im Verhältnis der von der L und sonstigen Mietern genutzten Gesamtflächen" aufgeteilt werde. Dafür sei von der Beschwerdeführerin ein "Pauschalmietzins" in Höhe von 8.000 Euro monatlich an die B-GmbH verrechnet worden, der in der Steuererklärung der Beschwerdeführerin deklariert worden sei. Die Beschwerdeführerin habe - so die weitere Erklärung dazu im Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 14.03.2014 (Seite 3) - im Rahmen der Gesamtsituation der Einräumung einer unentgeltlichen Nutzungsbefugnis durch den bisherigen Mieter eine "interne Regelung" mit der B-GmbH getroffen. Die B-GmbH habe von der L-AG für die von ihr mit Mietvertrag vom 09.02.2009 in Bestand gegebenen "Räumlichkeiten" Miete erhalten, die Beschwerdeführerin jedoch habe im Rahmen der Gesamtlösung kein Entgelt an die A-KG verrechnet. Die B-GmbH habe als Abgeltung für die Mitwirkung der Beschwerdeführerin einen Teil des Bestandzinses an diese weiterzugeben gehabt.

Die belangte Behörde nahm für das (Streit-)Jahr 2009 die Hinzurechnung eines Betrages von 146.340,96 Euro (= 12.195,08 Euro mal 12 Monate) bei der Umsatzsteuer und bei der Körperschaftsteuer vor und begründet dies in der Niederschrift über die Schlussbesprechung damit, dass die Beschwerdeführerin vor, als auch nach dem Zeitpunkt der Änderung der Gesellschaftsverhältnisse (zum 09.02.2009), Eigentümer und Vermieter der Liegenschaft EZ ***7 gewesen sei, wobei als Mieter durchgehend die A-KG als Vertragspartner bis zu deren Auszug und Umsiedlung (zumindest bis Ende Mai 2010) "gegeben" gewesen sei. Im Zuge der Betriebsprüfung sei jedoch festgestellt worden, dass mit Unterfertigung des Abtretungsvertrages vom 09.02.2009, somit überdies rückwirkend ab 01.01.2009 vom geprüften Unternehmen keine Mieteinnahmen gegenüber dem unstrittig in dieser Zeit vorherrschenden Mieter, und zwar die A-KG, erklärt bzw. deklariert worden seien. Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung führt der Prüfer

zur weiteren Begründung dazu aus, dass "nach Einsichtnahme und rechtlicher Beurteilung der vorgelegten Kauf- und Mietverträge" im Zuge der durchgeführten Betriebsprüfung daraus "eindeutig die steuerrechtliche Schlussfolgerung zu ziehen" sei, dass sich beim Mietverhältnis betreffend das Grundstück samt dem darauf befindlichen Gebäude mit der EZ ***7, GST-NR .****/6, zwischen dem Vermieter (die Beschwerdeführerin) und dem Mieter (A-KG) im Jahr 2009 und bis zumindest zum Mai 2010 gegenüber den Verhältnissen in den gesamten Vorjahren überhaupt nichts geändert habe - weder in mündlicher noch in schriftlicher Form - und somit die bisher nicht deklarierten Mieteinnahmen eindeutig der Beschwerdeführerin zuzurechnen und bei dieser zu versteuern seien.

3. Schriftsätze im Abgabenverfahren

Der Niederschrift über das Ergebnis der Schlussbesprechung vom 19.04.2012 ist zum Streitpunkt "nicht deklarierte Mieteinnahmen" zu entnehmen:

Tz. 1 Nicht deklarierte Mieteinnahmen/Umsatzerhöhung

Das geprüfte Unternehmen wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 15. November 1990 errichtet und galt aufgrund der Beteiligungsverhältnisse als verbundenes Unternehmen der [L-AG]. Mit Gruppen- und Steuerausgleichsvereinbarung vom 14. Dez. 2005 wurde die Gesellschaft mit Wirkung ab dem Geschäftsjahr 2005 in die steuerliche Unternehmensgruppe gem. § 9 KStG der [L-AG] aufgenommen.

*Das geprüfte Unternehmen betrieb zumindest bis Ende Mai 2010 im Wesentlichen die gewerbsmäßige Vermietung von Immobilien im Konzern der L-AG, wobei das Grundstück samt dem darauf befindlichen Gebäude (EZ ***7 GB ****5, GrdstNr ****/6 mit 17.520 Quadratmeter Grundfläche) an die Konzernschwester-gesellschaft und zwar an die [A-KG] vermietet worden ist. Gesellschafter des geprüften Unternehmens war die [W-GmbH] ([Firmenbuchnummer]), ebenfalls eine Konzerntochtergesellschaft der L-AG.*

Mit Abtretungsvertrag vom 9. Feb. 2009 trat der bisherige Gesellschafter seine Anteile am geprüften Unternehmen an die [B-GmbH] ([Firmenbuchnummer], 99%) und an Herrn Mag. [MG] (1%) ab und wurde die Geschäftsführung des geprüften Unternehmens zugleich auch von Herrn Mag. [MG] (zugleich auch Geschäftsführer der [B-GmbH]) übernommen.

Das geprüfte Unternehmen war somit vor, als auch nach dem Zeitpunkt der Änderung der Gesellschaftsverhältnisse (zum 9.2.2009), Eigentümer und Vermieter der vorhin angeführten Liegenschaft, wobei als Mieter durchgehend die [A-KG] als Vertragspartner bis zu deren Auszug und Umsiedlung nach Ort-W (zumindest bis Ende Mai 2010) gegeben war. Im Zuge der Betriebsprüfung wurde jedoch festgestellt, dass mit Unterfertigung des besagten Abtretungsvertrages vom 9. Feb. 2009, somit überdies rückwirkend ab 1. Jänner 2009 vom geprüften Unternehmen keine Mieteinnahmen gegenüber dem unstrittig in dieser Zeit vorherrschenden Mieter und zwar die [A-KG] erklärt bzw. deklariert worden sind. Das unverändert und im Jahr 2008 deklarierte monatliche Nettomietentgelt betrug € 12.195,08 plus 20% Umsatzsteuer iHv € 2.439,02, somit Brutto € 14.634,10.

Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 25.04.2012 wird zum Streitpunkt "nicht deklarierte Mieteinnahmen" ausgeführt:

Tz. 1 Nicht deklarierte Mieteinnahmen/Ums. Erh

*Siehe hierzu grundsätzlich die Tz. 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 19. April 2012. Um Wiederholungen zu vermeiden, wird auszugsweise vorweg von der Betriebsprüfung nur angeführt, dass der neue Gesellschafter ([B-GmbH]) des geprüften Unternehmens zum gleichen Tag, an dem die besagten Geschäftsanteile erworben worden sind, nämlich mit 9. Februar 2009, zwei weitere Kaufverträge (als Käufer) über die Liegenschaft EZ ***4 GB ****5 W, einkommend im GB des BG Graz-West (Grdst.Nrn ****/7, ****/10, ****/11 im Gesamtausmaß von 7.311 m² sowie die Grdst.Nrn ****11, ****/8 im Gesamtausmaß von 22.223 m²) schriftlich abgeschlossen hat, wobei jeweils der Verkäufer ebenfalls die [W-GmbH] war (Verweis idZ auch auf die USO-Prüfung für 1-2/2009 bei der [Beschwerdeführerin]).*

*Im Zusammenhang mit den vorangeführten zwei Kaufverträgen über den Liegenschaftserwerb - und nur betr dieser in diesen Verträgen angeführten Liegenschaften - wurde, ebenfalls mit 9. Februar 2009, ein Mietvertrag zwischen der [B-GmbH] (als Vermieter) und der L-AG (als Mieter) - Beginn des Mietverhältnisses am 1. Februar 2009 - abgeschlossen. Vom geprüften Unternehmen, insbesondere vom Geschäftsführer, wurde die bisher nicht deklarierte Mieteinnahme gegenüber der Betriebsprüfung damit begründet, dass offensichtlich die Aufnahme der betreffenden Liegenschaft (stand aber durchgehend im Eigentum des geprüften Unternehmens und nicht im Eigentum der [Beschwerdeführerin]) - EZ ***7 GB ****5, GrdstNr ****/6 - im vorangeführten Mietvertrag vom 9. Februar 2009 bisher vergessen worden wäre.*

*Diese Ansicht wird von der Betriebsprüfung nicht geteilt, da es rechtlich weder zivilrechtlich noch steuerrechtlich möglich und zulässig ist, über fremdes Eigentum (die gegenständliche Liegenschaft stand immer im Eigentum der [Beschwerdeführerin]) zu verfügen oder diverse steuerliche Verfügungen darüber zu treffen. Nach Einsichtnahme und rechtlicher Beurteilung der vorgelegten Kauf- und Mietverträge im Zuge der durchgeführten Betriebsprüfung ist daraus eindeutig die steuerrechtliche Schlussfolgerung zu ziehen, dass sich beim Mietverhältnis betr das Grundstück samt dem darauf befindlichen Gebäude mit der EZ ***7 GB ****5, GrdstNr ****/6, zwischen dem Vermieter (die [Beschwerdeführerin]) und dem Mieter ([A-KG]) im Jahr 2009 und bis zumindest zum Mai 2010 gegenüber den Verhältnissen in den gesamten Vorjahren, überhaupt nichts geändert hat - weder in mündlicher noch in schriftlicher Form - und somit die bisher nicht deklarierten Mieteinnahmen eindeutig dem geprüften Unternehmen zuzurechnen und bei diesem zu versteuern sind. Abschließend wird noch auf die Betriebsprüfungsverfahren, insbesondere auf die damit im Zusammenhang stehenden u vorliegenden Unterlagen, zB bei der [W-GmbH], verwiesen.*

Im Berufungsschreiben wird den Ausführungen der belangten Behörde zum Streitpunkt "nicht deklarierte Mieteinnahmen" entgegengehalten:

[Seite 2 des Berufungsschreibens]

Das berufungsführende Unternehmen, die [Beschwerdeführerin], wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 15.11.1990 errichtet und galt aufgrund der Beteiligungsverhältnisse als verbundenes Unternehmen der L-AG. Mit Gruppen- und Steuerausgleichsvereinbarung vom 14.12.2005 wurde die Gesellschaft mit Wirkung ab dem Geschäftsjahr 2005 in die steuerliche Unternehmensgruppe gem. § 9 KStG der L-AG aufgenommen.

Als Gesellschafter waren bis zum 09.02.2009 die [W-GmbH] mit 99 % sowie Mag. KB mit 1 % beteiligt.

Mit Abtretungsvertrag vom 09.02.2009 wurden diese Gesellschafteranteile an die [B-GmbH] mit 99 % sowie an Mag. [MG] mit 1 % abgetreten, wobei Mag. [MG] seit 09.02.2009 die [Beschwerdeführerin] auch selbstständig als Geschäftsführer vertritt.

Als Gesellschafter an der [B-GmbH] waren wiederum DI GB mit 40 %, DI HM S mit 20 % sowie die M-GmbH mit 40 % beteiligt. Diese wird seit 19.07.2005 von Mag. [MG] als Geschäftsführer selbstständig vertreten.

Die M-GmbH, welche in 100 %en Eigentum von Mag. [MG] als Gesellschafter steht, wird ebenso von diesem auch als Geschäftsführer selbstständig vertreten.

Die [Beschwerdeführerin] ist eine rein vermögensverwaltende Gesellschaft, deren Tätigkeit sich hauptsächlich auf die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken

[Seite 3 des Berufungsschreibens]

und Gebäuden und in früheren Jahren auch auf die Darlehensgewährung im Konzernverbund konzentriert.

*Laut Grundbuch ****5 W ist die [Beschwerdeführerin] Eigentümerin der Liegenschaft EZ ***7, GrdstNr. ****/6 mit der Grundstücksadresse A-Straße-Nr in [PLZ] [Ort]. Diese Liegenschaft war aufgrund einer mündlichen Vereinbarung entgeltlich an die [W-GmbH] vermietet worden - dieses Mietverhältnis wurde in beiderseitigem Einvernehmen mit Ende 2008 mündlich aufgelöst.*

Inhalt des daraufhin folgenden schriftlichen Mietvertrages mit 09.02.2009 zwischen der [B-GmbH] als Vermieter und der L-AG als Mieter war die Grundstücksadresse A-Straße-Nr.

[Seite 4 des Berufungsschreibens]

Ausführungen der Betriebsprüfung in Tz 1 zu nicht deklarierten Mieteinnahmen

*Die Betriebsprüfung führt zu diesem Punkt aus, dass die [Beschwerdeführerin] Eigentümer des Grundstücks mit darauf befindlichen Gebäudes EZ ***7 GB ****5, GrdstNr ****/6 sei und dieses an die Konzernschwestergesellschaft - die [A-KG] vermietete.*

Mit Abtretungsvertrag vom 09.02.2009 haben die bisherigen Gesellschafter ([W-GmbH]/ Mag. KB) ihre Anteile an der [Beschwerdeführerin] an die [B-GmbH] und an Mag. [MG]

abgegeben und wurde die Geschäftsführung der [Beschwerdeführerin] zugleich auch von Mag. [MG] übernommen.

Mit 09.02.2009 sei weiters ein Mietvertrag zwischen der [B-GmbH] (Vermieter) und der L-AG (Mieter) über die Liegenschaft EZ ***4 GB ****5 W abgeschlossen worden. Dies im Zusammenhang mit den beiden Kaufverträgen über den Liegenschaftserwerb EZ ***4 GB ****5 der Grdst.Nrn ****/7, ****/10, ****/11 sowie Grdst.Nrn ****11, ****/8. Dass die Liegenschaft EZ ***7 GB ****5, GrdstNr ****/6 nicht in diesem Mietvertrag genannt war, wurde seitens des Geschäftsführers damit begründet, dass die Aufnahme in den Mietvertrag offenbar vergessen worden sei.

Diese Ansicht wurde von der BP nicht geteilt, da es weder zivilrechtlich noch steuerrechtlich möglich und zulässig sei, über fremdes Eigentum (die gegenständliche Liegenschaft stand im Eigentum der [Beschwerdeführerin]) zu verfügen oder diverse steuerliche Verfügungen darüber zu treffen (Mietvertrag zwischen [B-GmbH] und L-AG).

Somit habe sich am Mietverhältnis (durch diesen Mietvertrag vom 09.02.2009 zwischen der [B-GmbH] und der L-AG) betreffend das Grundstück samt dem darauf befindlichen Gebäude mit der EZ ***7 GB ****5, GrdstNr ****/6, zwischen dem Vermieter (die [Beschwerdeführerin]) und dem Mieter ([A-KG]) im Jahr 2009 und bis zumindest Ende Mai 2010 gegenüber den Verhältnissen in den gesamten Vorjahren überhaupt nichts geändert - weder in mündlicher noch in schriftlicher Form - und seien die

[Seite 5 des Berufungsschreibens]

bisher nicht deklarierten Mieteinnahmen eindeutig dem geprüften Unternehmen zuzurechnen und bei diesen zu versteuern gewesen.

Daher hat die Betriebsprüfung dargestellt, dass mit Unterfertigung des besagten Abtretungsvertrages vom 9.2.2009, somit überdies rückwirkend ab 1.1.2009 von der [Beschwerdeführerin] keine Mieteinnahmen gegenüber dem unstrittig in dieser Zeit vorherrschenden Mieter und zwar der [A-KG] erklärt bzw. deklariert worden seien.

In diesem Zusammenhang sei insbesondere auch auf die Betriebsprüfungsverfahren zB bei der [W-GmbH] zu verweisen.

[Seite 6 des Berufungsschreibens]

Ausführungen zu den Feststellungen der Tz 1 des Berichtes gem. § 150 BAO und der Niederschrift gem. § 149 Abs. 1 BAO vom 25.04.2012:

Der vom Betriebsprüfer vertretenen Ansicht, dass hier Mietzahlungen zwischen der [Beschwerdeführerin] und der [A-KG] im Zeitraum 2009 bis Ende Mai 2010 geflossen seien, diese aber nicht deklariert wurden, ist mit aller Deutlichkeit und Schärfe zu widersprechen sowie die ungenaue Sachverhaltsermittlung der Betriebsprüfung in den berufenen Punkten entgegenzuhalten.

Faktum ist,

- dass zwischen der [Beschwerdeführerin] und der [A-KG] ein indirektes Mietverhältnis

- über die Erstmietung an die [W-GmbH] & durch Weitervermietung zuerst an die L-AG und im weiteren Fall an die [A-KG] - bestanden hat.

- dass mit Abtretungsvertrag vom 9.2.2009 die Anteile an der [Beschwerdeführerin] von den bisherigen Gesellschaftern ([W-GmbH]/Mag. KB) an die [B-GmbH] und Mag. [MG] abgegeben wurden (Beilage 2).

In diesem Zusammenhang hat jedoch auch das Mietverhältnis zwischen der [Beschwerdeführerin] und der [W-GmbH] (und damit indirekt natürlich auch für die [A-KG]) bereits mit Ende 2008 durch mündliche Vereinbarung zu laufen aufgehört (Bestätigung durch die E-Mail-Korrespondenz vom 26.-29.06.2012 von Mag. PK, steuerlicher Vertreter der L-Unternehmungen, Beilage 3)

- dass durchgehend als Mieter L-Unternehmungen als Vertragspartner gegeben waren, allerdings die [A-KG] nur bis Ende 2008, die L-AG mit

[Seite 7 des Berufungsschreibens]

Beginn 2009 (Mietvertrag vom 09.02.2009, Beilage 4). Dieser Mietvertrag besteht aufgrund des vorangehenden Abtretungsvertrages zwischen der [B-GmbH] und der L-AG.

- dass es eine gewisse Unschärfe bei der grundbücherlichen Zuordnung im Mietvertrag vom 09.02.2009 gegeben hat in Zusammenhang mit der EZ ***7 GB ****5 W Grdst.Nr ****/6 - diese wurde im schriftlichen Mietvertrag zwischen [B-GmbH] und L-AG versehentlich nicht angeführt. Der eindeutige Wille der Parteien ist jedoch ersichtlich einerseits aus dem Kaufangebot vom 17.09.2008 (Beilage 5), in welchem alle Grdst.Nrn angegeben sind. Andererseits dienen als Bestätigung über den eindeutigen Willen der Parteien, den Mietvertrag über die gesamte Liegenschaft inkl. Grdst.Nr ****/6 abzuschließen, das Schreiben von Dr. RF (Beilage 6), die Garantieerklärung (Beilage 7), dass nur Betriebskosten für die Zeit bis zur tatsächlichen und vollständigen Räumung und Übergabe bezahlt werden, sowie das Mail vom 19.12.2011 an GK (Beilage 8).

- dass Mietzahlungen von der L geflossen sind, diese aber nicht an die [Beschwerdeführerin] weitergeleitet wurden. Zwischen der [B-GmbH] und der [Beschwerdeführerin] gab es gesondert eine mündliche Vereinbarung, dass die Gesamtmiete im Verhältnis der von der L und sonstigen Mietern genutzten Gesamtflächen aufgeteilt wird. Dafür wurde von der [Beschwerdeführerin] ein Pauschalmietzins in Höhe von € 8.000,00 monatlich an die [B-GmbH] verrechnet (siehe Mail vom 19.12.2011, Beilage 8).

In diesem Zusammenhang als wohl wichtigstes Faktum ist, dass dieser Pauschalmietzins iHv € 8.000,00 monatlich bereits in den Steuererklärungen der [Beschwerdeführerin] als Mieteinnahmen deklariert wurde.

Die Vorgehensweise der Betriebsprüfung hätte den Effekt, dass der von der Betriebsprüfung angenommene, ihrer Meinung nach nicht deklarierte Mietzins nun doppelt und höher als Bemessungsgrundlage für die ergangenen Bescheide berücksichtigt würde.

[Seite 8 des Berufungsschreibens]

Konsequenterweise müssten diese Beträge - vorausgesetzt die von der Betriebsprüfung angenommenen Beträge werden für die Steuerfestsetzung herangezogen, weil die [Beschwerdeführerin] und nicht die [B-GmbH] als Vermieter fungiere - natürlich auch als Betriebsausgabe bei der [B-GmbH] in den Steuererklärungen abzugsfähig sein.

- dass also die Mietzahlungen von der L-AG an die [B-GmbH] nicht zusätzlich weitergeleitet, sondern nur mit den bisher erklärten Beträgen in den Steuererklärungen der [B-GmbH] (nicht der [Beschwerdeführerin]) deklariert wurden (siehe Mail vom 19.12.2011, Beilage 8, sowie E-Mail-Korrespondenz vom 26.-29.06.2012 Beilage 3).

Dem Verweis der Betriebsprüfung auf ein (anderes) Betriebsprüfungsverfahren z.B. bei der [W-GmbH] ist in diesem Zusammenhang in aller Deutlichkeit entgegenzuhalten, dass weder als Partei noch sonst Zugriff auf die vom Prüfer im Schlussbericht genannten Unterlagen bestanden hatten. Somit liegen unserer Mandantschaft keine diesbezüglichen Informationen vor. Diese sich daraus vermeintlich ergebenden Schlussfolgerungen sind daher in keinsten Weise nachzuvollziehen und werden zur Gänze zurückgewiesen.

Warum das Betriebsprüfungsorgan trotz schriftlich übermittelter Unterlagen sowie der mündlichen Hinweise in der Schlussbesprechung trotzdem Schlussfolgerungen in die vorstehend genannte Richtung angestellt hat, ist für den Berufungswerber nicht schlüssig nachvollziehbar und widerspricht jeglicher logischer Denkgesetze.

Dem Vorhaltschreiben vom 15.05.2013, mit dem die belangte Behörde der Beschwerdeführerin die Stellungnahme des Prüfers zur Berufung zur Kenntnis brachte, ist zum Streitpunkt "nicht deklarierte Mieteinnahmen" zu entnehmen:

[Seite 1 des Vorhaltschreibens]

I. Nicht deklarierte Mieteinnahmen

*Das Finanzamt schließt sich der Ansicht der Großbetriebsprüfung Graz, wonach ein Mietverhältnis zwischen der [B-GmbH] und der L-AG betr. die Liegenschaft mit der Einlagezahl ***7, GB ****5 W, Grndst.Nr. ****/6, nicht nachgewiesen werden konnte, an.*

Nach den Ausführungen in der Berufung habe das indirekte Mietverhältnis zwischen der [Beschwerdeführerin] und der [A-KG] auf Grund des Abtretungsvertrages vom 09.02.2009 bereits mit Ende 2008 durch mündliche Vereinbarung zu laufen aufgehört.

[Seite 2 des Vorhaltschreibens]

Mit Beginn des Jahres 2009 sei sodann ein Mietverhältnis zwischen der [B-GmbH] und der L-AG begründet worden, wobei jedoch lediglich der Mietvertrag vom 09.02.2009 eine gewisse Unschärfe aufweise, da das betr. Grundstück dort nicht angeführt sei. Der eindeutige Wille der Parteien auch hinsichtlich der Vermietung dieses Grundstückes gehe aber eindeutig aus diversen Korrespondenzen hervor. Ferner habe es zwischen der [Beschwerdeführerin] und der [B-GmbH] eine gesonderte mündliche Vereinbarung gegeben, wonach die Gesamtmiete im Verhältnis der von der L und sonstigen Mietern genutzten Gesamtfläche aufgeteilt worden sei. Die [Beschwerdeführerin] habe der [B-GmbH] dabei einen Pauschalmietzins in Höhe von EUR 8.000,-- verrechnet.

Diesen Ausführungen kann das Finanzamt jedoch nicht folgen.

Die [Beschwerdeführerin] ist seit 17.12.1990 Eigentümerin der 17.520 m² großen Liegenschaft A-Straße-Nr; eine Änderung in den Eigentumsverhältnissen ist durch den Abtretungsvertrag vom 09.02.2009 nicht eingetreten; lediglich die Beteiligungsverhältnisse an der [Beschwerdeführerin] haben sich dadurch geändert.

*Dass sich auf Grund des Abtretungsvertrages auch die Mietverhältnisse geändert hätten, geht aus den vorgelegten Unterlagen nicht hervor; weder liegt eine Kündigung betreffend das ursprüngliche Mietverhältnis, noch ein neuer Mietvertrag vor. Eingewandt wurde, dass der Inhalt des schriftlichen Mietvertrages vom 09.02.2009 auch das Grundstück mit der EZ ***7 gewesen, eine schriftliche Erwähnung allerdings vergessen worden sei. Hierzu ist zu sagen, dass das "Vergessen" einer Liegenschaft mit einem Flächenausmaß von 17.520 m² nicht glaubwürdig erscheint. Ungeachtet des fehlenden Mietvertrages lässt sich das in Streit stehende Mietverhältnis aber auch aus den übrigen Unterlagen nicht verifizieren. Der Publizität wurde nicht ausreichend Genüge getan. Die Großbetriebsprüfung stellte außerdem fest, dass sich die interne Mietverrechnung im Konzern L in den Jahren 2008, 2009 weder dem Grunde, noch der Höhe nach verändert hat.*

Auch hinsichtlich der Verrechnung eines Pauschalmietzinses in der Höhe von EUR 8.000,- an die [B-GmbH] fehlen stichhaltige Beweise.

*Der Behauptung der Berufungswerberin, wonach mit RG 05/2009 Mietkosten für das Objekt "L A - A-Straße" für den Zeitraum 09.02.2009 - 31.12.2009 iHv. netto 85.600,00 für die Liegenschaft EZ ***7, GST.Nr. ****/6 verrechnet worden seien ist zu entgegen, dass in der Abrechnung RG 05/2009 nicht Bezug auf den Mietvertrag, sondern nur auf "Vereinbarungsgemäß" genommen wird, der Abrechnungs- bzw. Verrechnungszeitpunkt für eine "Mietleistung" hier rund 1 Jahr nach Leistungserbringung*

[Seite 3 des Vorhaltschreibens]

*liegt und auch die Höhe der bisher von der Bw. vorgenommenen Mieteinnahmen Aufteilung (zwischen der [Beschwerdeführerin] und der [B-GmbH]- für die Liegenschaft EZ ***7, GSt.Nr. ****/6 entspricht der Höhe nach nicht den tatsächlichen Gegebenheiten.*

Es ist darüber hinaus noch zu bemerken, dass die [Beschwerdeführerin] lt. Berufungsschrift eine rein vermögensverwaltende Gesellschaft ist, deren Tätigkeit sich hauptsächlich auf die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Gebäuden konzentriert.

An eine Gesellschaft, deren Tätigkeitsschwerpunkt in der Vermietung liegt, können gewiss bestimmte Anforderungen hinsichtlich der rechtlichen Gestaltung bestimmter Sachverhalte gestellt werden. Diesen Anforderungen kam die Abgabepflichtige im vorliegenden Sachverhalt aber nicht nach.

Der Stellungnahme des Prüfers zur Berufung ist zum Streitpunkt "nicht deklarierte Mieteinnahmen" zu entnehmen:

[Seite 2 der Stellungnahme des Prüfers zur Berufung]

Für die richtige Darstellung der Gesellschafterverhältnisse bei den involvierten Kapitalgesellschaften werden die im Betreff angeführten Firmenbuchauszüge beigelegt. Zum Zeitpunkt der Gründung der [B-GmbH], [Firmenbuchnummer], [Steuernummer] BV-21, mit 20.6.2005 war Mag. [MG] richtigerweise am Stammkapital mit einem Anteil von 48% (in der Berufungsschrift angegeben mit einem Anteil von 0 %) beteiligt. Die M-GmbH, [Firmenbuchnummer], [Steuernummer], wurde erst mit Februar 2007 neu gegründet.

Gänzlich unrichtig ist die Behauptung in der Berufungsschrift, dass Inhalt des daraufhin folgenden schriftlichen Mietvertrages vom 9.2.2009, zwischen der [B-GmbH] als Vermieter und der L-AG, [Firmenbuchnummer], als Mieter, die Grundstücksadresse A-Straße-Nr war. Wie aus dem beiliegenden Mietvertrag vom 9.2.2009 herauszulesen ist, wurde ganz klar und eindeutig die betreffende EZ ***4 und die Grundstücksnummer ****/1 als Inhalt dieses Mietvertrages genannt und bezeichnet (siehe Pkt. I. 1. und Pkt. II. A.1. des Mietvertrages). Eine Bezeichnung „A-Straße-Nr“ wurde somit nicht im Mietvertrag vom 9.2.2009 aufgenommen und wurde somit auch nicht Inhalt dieses besagten Mietverhältnisses - daher ist weder eine pauschale Inkludierung noch ein Vergessen des bisher nicht offengelegten Mietverhältnisses (Grund und Gebäude) betr. die Grundstücksfläche ****/6, EZ ***7, im Ausmaß von 17.520 m2, nicht einmal annähernd glaubwürdig.

[Seite 3 der Stellungnahme des Prüfers zur Berufung]

Zu Tz. 1: Nicht deklarierte Mieteinnahmen/Umsatzerhöhung.:

Um Wiederholungen zu vermeiden, wird von der Großbetriebsprüfung auf die Ausführungen in der Tz. 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 19. April 2012 sowie auf die Tz. 1 des Betriebsprüfungsberichtes vom 25. April 2012 verwiesen.

Von der Großbetriebsprüfung wird die Richtigkeit der Ausführungen in der Berufungsschrift auf Seite 6, und zwar zum Bestehen eines indirekten Mietverhältnisses zwischen der [Beschwerdeführerin] und der [A-KG], sowie die mit Abtretungsvertrag vom 9.2.2009 erfolgte Abtretung der Anteile an der [Beschwerdeführerin] bestätigt; nicht bestätigt wird jedoch die Ausführung, dass in diesem Zusammenhang auch das Mietverhältnis ([Beschwerdeführerin] mit der [A-KG]) bereits mit Ende 2008 durch mündliche Vereinbarung zu laufen aufgehört habe. Diese Annahme durch die Bw. wird auch nicht durch die E-Mail-Korrespondenz vom 26.-29.6.2012, die als Beilage 3 der Berufungsschrift angefügt wurde, bestätigt. So war der Wille der Parteien nicht auf den unmittelbaren Erwerb der Liegenschaft EZ ***7, GST.NR. ****/6, der [Beschwerdeführerin] gerichtet, sondern erfolgte aus steuerlichen Gründen - da die [Beschwerdeführerin] nur dieses besagte Grundstück im Eigentum hatte - der Erwerb der Gesellschaftsrecht an der Gesellschaft.

Bezeichnend ist die Aussage der Bw., dass es zwischen der [B-GmbH] und der [Beschwerdeführerin] eine gesonderte mündliche Vereinbarung gab, dass die Gesamtmiete im Verhältnis der von der L genutzten Gesamtflächen aufgeteilt wird, worüber von der [Beschwerdeführerin] ein Pauschalmietzins in Höhe von € 8.000,00 monatlich an die [B-GmbH] verrechnet werden sollte. Auch in diesem Zusammenhang

ist wieder einmal zu ersehen, dass die Bw. den Sachverhalt überhaupt nicht mit ordnungsgemäßen Beweisen belegen kann, sondern sich abermals auf mündliche Vereinbarungen zurückzieht. Darüber hinaus argumentiert hier die Bw. auf eine Aufteilung der Gesamtmiete im Verhältnis der genutzten Gesamtflächen und spricht aber im gleichen Satz von einer Verrechnung einer

[Seite 4 der Stellungnahme des Prüfers zur Berufung]

*Pauschalmiete, wobei von der Großbetriebsprüfung dazu ausgeführt wird, dass man hier tatsächlich von einer Pauschalmiete sprechen muss, da nach Berechnung anhand der Gesamtflächen die [Beschwerdeführerin] bisher auch viel zu wenig für ihre Liegenschaft EZ ***7, GST.NR. ****/6, gegenüber der [B-GmbH] „verrechnet“ hat. Man darf hier nicht die Tatsache aus dem Augenmerk verlieren, dass bei beiden Unternehmen (mündliche Vereinbarungen) Mag. [MG] jeweils Gesellschafter-Geschäftsführer war und entgegen der Behauptung der Bw. trotz mündlicher Vereinbarung die monatliche Pauschalmiete von € 8.000,00 von der [Beschwerdeführerin] nicht monatlich - so wie die Bw. vermeint - sondern erst mit 31. Dezember 2009 „aufgeteilt“ bzw. verrechnet worden ist.*

*Die [Beschwerdeführerin] ist seit 17.12.1990 Eigentümerin der Liegenschaft EZ ***7, GB ****5, GST.NR. ****/6, mit einem Flächenausmaß von 17.520 m². Diese Liegenschaft samt darauf errichteter Gebäude wurde seit jeher bis zumindest Mai 2010 an die [A-KG] entgeltlich vermietet (Anm.: im Jahr 2010 verlegte die Mieterin [A-KG] ihr Unternehmen nach Ort-W). Beide Unternehmen gehörten, so wie auch die [W-GmbH], zum Konzernverbund der L-AG. Zwischen der [Beschwerdeführerin] und der [W-GmbH] bestand eine Organschaft und waren beide Unternehmen bis einschließlich Ende 2008 in die Gruppenbesteuerung der L-AG (als Gruppenträger) einbezogen. Das Mietverhältnis mit [A-KG] als Mieterin steht somit außer Streit. Ein schriftlicher Mietvertrag wurde der Großbetriebsprüfung mit der Begründung nicht vorgelegt, da es sich bei diesen beiden Unternehmen um Konzerngesellschaften - bis zum 9.2.2009 - der L-AG handelte (wobei die Verrechnungen jedoch mit Aktenvermerke dokumentiert wurden). Konzernintern erfolgte eine Mietverrechnung für die genannte Liegenschaft von der [Beschwerdeführerin] an die [W-GmbH], so zum Beispiel im November 2007 über netto € 12.195,08 plus 20% USt iHv 2.439,02 somit brutto € 14.634,10. Der idente Mietbetrag wurde in der weiteren Folge wiederum konzernintern von der [W-GmbH] an die L-AG (als Konzernmutter) weiterverrechnet und danach von dieser dem tatsächlichen Mieter, nämlich der [A-KG], verrechnet und belastet. Der Zahlungsfluss basierte auf gleichem, aber umgekehrtem Wege.*

Da bekanntermaßen bis zum 9.2.2009 keine Änderungen im Konzern L eingetreten sind, ist es somit nachweisbar unwahr, dass dieses Mietverhältnis, so wie die Bw. vermeint, in beiderseitigen Einvernehmen mit 31.12.2008 mündlich aufgelöst worden sei.

[Seite 5 der Stellungnahme des Prüfers zur Berufung]

Diese - nunmehr - nachgewiesene Unwahrheit, wurde der Großbetriebsprüfung im Lauf der Prüfung auch vom Buchhalter Herrn [JR] eingestanden. Herr [JR] gestand zu, dass

zumindest bis zum Zeitpunkt der Gesellschafterwechsel bei der [Beschwerdeführerin], somit bis zum 9.2.2009, sehr wohl Mieteinnahmen aus dem Mietverhältnis mit der [A-KG] erklärt und zu versteuern gewesen wären.

Die aufgestellte Behauptung durch die Bw., dass das Mietverhältnis mit 31.12.2008 mündlich aufgelöst worden sei, kann weiters dadurch widerlegt werden, dass zum Einen weder ein schriftliches Kündigungsschreiben noch ein interner Aktenvermerk über diese behauptete Auflösung erstellt und vorgelegt werden konnten, und zum Anderen sich im gesamten Jahr 2009 beim gebuchten Mietaufwand in der [A-KG] keine Änderungen vorgenommen worden sind. Wie schon zuvor im Zusammenhang mit der Mietenverrechnung im Konzern L ausgeführt, wurde die Mieterin [A-KG] für ihr genutztes und angemietetes Liegenschaftsobjekt EZ ***7, GB ****5, GST.NR. ****/6, seit dem Jahre 2007 bis 2009 bzw. bis zur Betriebsverlegung nach Ort-W im Mai 2010, durchgehend mit einem monatlich unveränderten Raummietaufwand belastet.

Nicht unerwähnt bleiben darf hier der Hinweis, dass ebenfalls mit 9.2.2009 die [B-GmbH] (als Käuferin) von der [W-GmbH] (als Verkäuferin) eine Liegenschaft erworben hat. Obwohl es sich hier nur um die (eine) EZ ***4, GB ****5 gehandelt hat, wurden jedoch zwei eigenständige Kaufverträge über die einzelnen in der EZ ***4 enthaltenden Grundstücke abgeschlossen, wobei im zweiten Kaufvertrag ein wesentlich niedriger Quadratmeterpreis als im ersten Kaufvertrag angesetzt worden ist.

Gänzlich unrichtig ist die Behauptung in der Berufungsschrift, dass Inhalt des daraufhin folgenden schriftlichen Mietvertrages vom 9.2.2009, zwischen der [B-GmbH] als Vermieter und der L-AG, [Firmenbuchnummer], als Mieter, die Grundstücksadresse A-Straße-Nr war. Wie aus dem beiliegenden Mietvertrag vom 9.2.2009 herauszulesen ist, wurde ganz klar und eindeutig die betreffende EZ ***4 und die Grundstücksnummer ****/1 als Inhalt dieses Mietvertrages genannt und bezeichnet (siehe Pkt. I. 1. und Pkt. II. A.1. des Mietvertrages). Eine Bezeichnung „A-Straße-Nr“ wurde somit nicht im Mietvertrag vom 9.2.2009 aufgenommen und wurde somit auch nicht Inhalt dieses besagten Mietverhältnisses - daher ist weder eine pauschale Inkludierung noch ein Vergessen des bisher nicht offengelegten Mietverhältnisses (Grund und Gebäude) betr. die Grundstücksfläche ****/6, EZ ***7, im Ausmaß von 17.520 m², nicht einmal annähernd glaubwürdig.

[Seite 6 der Stellungnahme des Prüfers zur Berufung]

Auch die nunmehr erstmals mit der Berufungsschrift vorgelegten Unterlagen (Anbot, Beilagen 6 u 7) vermögen nach Ansicht der Großbetriebsprüfung das Mietverhältnis mit Ende 2008 nicht zu beenden. Die Bw. räumt selbst eine gewisse Unschärfe bei der Zuordnung im Mietvertrag vom 9.2.2009 im Zusammenhang mit der EZ ***7, GB ****5, GST.NR. ****/6, ein und will die Nichtaufnahme dieser Liegenschaft im angeführten Mietvertrag und somit die nicht Offenlegung der Mieteinnahmen aus diesem offenkundigen und tatsächlich schriftlich abgefassten Mietverhältnisses, mit einem „Versehen“ begründen.

Unstrittig ist, dass die genannte Liegenschaft (EZ ***7, GST.NR. ****/6) immer im Eigentum der [Beschwerdeführerin] gestanden ist und somit nie im Eigentum der [B-GmbH] (siehe Mietvertrag vom 9.2.2009), und dass der Mieter bis zum Mai 2010 durchgehend die [A-KG] war. Auch hat sich die interne Mietverrechnung (im Konzern [L]) für die Liegenschaft EZ ***7, GB ****5, GST.NR. ****/6 weder im Jahr 2008 noch im Jahr 2009 - weder dem Grunde, noch der Höhe nach - verändert. Die einzige „Veränderung“ war jene, dass die Mieterlöse ab dem 1. Jänner 2009 von der [Beschwerdeführerin] nicht mehr gegenüber dem Finanzamt deklariert worden sind.

Auch über Vorhalt durch die Großbetriebsprüfung, dass Mieterlöse ab Jänner 2009 nicht mehr deklariert worden sind, wurde seitens des Unternehmens nur auf den schriftlichen Mietvertrag vom 9.2.2009 (siehe Beilage 4 zur Berufungsschrift) verwiesen und behauptet, dass in diesem Mietvertrag auch die Vermietung der Liegenschaft EZ ***7, GB ****5, GST.NR. ****/6, „mitinkludiert“ sei. Erst nach Vorlage dieses Mietvertrages im Laufe der Betriebsprüfung wurde vom Unternehmen dann selbst eingestanden, dass diese Liegenschaft zwar nicht im Mietvertrag explizit aufgenommen worden ist - dies aus Versehen - jedoch wurde weiterhin die Behauptung aufgestellt, dass das bisherige monatliche Mietentgelt für die Liegenschaft EZ ***7, GB ****5, GST.NR. ****/6 iHv netto € 12.195,08 im neu abgeschlossenen Mietvertrag vom 9.2.2009 im dort ausgewiesenen monatlichen Mietzins iHv netto € 32.000,00 inkludiert wäre.

Bei der besagten Liegenschaft EZ ***7, GST.NR. ****/6 handelt es sich um eine Liegenschaft, die nicht im zivilrechtlichen Eigentum des Vermieters laut Mietvertrag vom 9.2.2009 ([B-GmbH]) stand, explizit eine eigene Einlagezahl (EZ ***7) hat und daher diese Liegenschaft somit nicht nur „versehentlich“ mit ihrer Grundstücksnummer nicht im besagten Mietvertrag angeführt worden sein kann. Darüber hinaus umfasst diese Liegenschaft doch ein beträchtliches

[Seite 7 der Stellungnahme des Prüfers zur Berufung]

Flächenausmaß von 17.520 Quadratmeter. Behauptet wird bisher von der Bw., dass mit der Buchung am 12. Februar 2010 der Ausgangsrechnung RG. 05/2009 vom 31. Dezember 2009- siehe Beilage - ([Beschwerdeführerin] an die [B-GmbH]) Mietkosten für das Objekt „L A - A-Straße-Nr“ für den Zeitraum 9.2.2009 bis 31.12.2009 iHv netto € 85.600,00 plus 20% USt (somit lediglich nur mtl. € 8.000,00 netto), für die Liegenschaft EZ ***7, GST.NR. ****/6 verrechnet worden seien. In dieser Abrechnung RG 05/2009, wird nicht Bezug auf den Mietvertrag, sondern nur auf „Vereinbarungsgemäß“ genommen, der Abrechnungs- bzw. Verrechnungszeitpunkt für eine „Mietleistung“ liegt hier rund 1 Jahr nach der Leistungserbringung und entspricht auch die Höhe der bisher von der Bw. vorgenommenen monatlichen Mieteinnahmen Aufteilung (zwischen der [Beschwerdeführerin] und [B-GmbH]) - für die Liegenschaft EZ ***7, GST.NR. ****/6 - nicht den tatsächlich vorliegenden Gegebenheiten und wurde daher bisher willkürlich vorgenommen. Somit ist es falsch, wenn die Bw. in diesem Zusammenhang als wohl wichtigstes Faktum anführt, dass dieser Pauschalmietzins iHv € 8.000,00 monatlich, bereits in den Steuererklärungen der [Beschwerdeführerin] als Mieteinnahmen deklariert

wurde. In den ersten elf Monaten des Jahres 2009 wurde monatlich nichts deklariert, sondern wie bereits oben erwähnt, erst für den Monat Dezember 2009 der Gesamtbetrag bisher erklärt. Die im Dezember 2009 deklarierten Einnahmen hängen laut Ansicht der Großbetriebsprüfung nicht mit den Mieterlösen für die Liegenschaft EZ ***7, GST.NR. ****/6 zusammen, sondern dienten einzig und allein der Einnahmensplittung zwischen der [B-GmbH] und der [Beschwerdeführerin], die ertragsteuerlich somit zum Vorteil der beiden Unternehmen gereicht hat.

Zur Ausführung der Bw. auf Seite 8 der Berufungsschrift, insbesondere zum Verweis der Betriebsprüfung auf ein (anderes) Betriebsprüfungsverfahren z.B. bei der [W-GmbH], wird nunmehr von der Großbetriebsprüfung darauf eingegangen, dass einerseits auch die [Beschwerdeführerin] bis einschließlich 2008 ein Gruppenmitglied bei der L-AG gewesen ist, andererseits sowohl Mag. [MG] als auch dessen Buchhalter Herr [JR], ehemalige Angestellte im Konzern [L] waren und vor allem Mag. [MG] in der gesamten Prüfungszeit laufend mit dem Vorstand der L-AG im Kontakt stand und insbesondere iZm der Prüfung [W-GmbH] - unter anderem wegen Grundstückskäufe aus der EZ ***4 - genauestens informiert war und diesbezüglich auch diverse Unterlagen (z.B. Beratungsverträge, Beratungsfakturen etc.) über Ersuchen durch den Vorstand der L-AG, auch der Betriebsprüfung vorgelegt hat, da diese nicht mehr z.B. bei der [W-GmbH], vorgelegen waren. Mag. [MG] war somit über den Vorstand der L-AG - zumindest im [Seite 8 der Stellungnahme des Prüfers zur Berufung]

Hinblick auf die Betriebsprüfung bei der [W-GmbH] - laufend im Detail informiert.

Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen sind darauf hin zu untersuchen, ob Steuerpflichtige durch eine Art „Splitting“ ihre Steuerbemessungsgrundlage mittels Absetzung von Betriebsausgaben oder Werbungskosten dadurch zu vermindern versuchen, dass sie nahen Angehörigen Teile ihres steuerpflichtigen Einkommens in Form von in Leistungsbeziehungen gekleideten Zahlungen zukommen lassen, mit deren Zufluss diese jedoch idR entweder gar keiner Steuerpflicht oder bloß einer niedrigeren Progression unterliegen.

Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen finden - selbst wenn sie den Gültigkeitserfordernissen des Zivilrechtes entsprechen (vgl. zB VwGH 3.9.1997, 93/14/0095, VwGH 26.1.1999, 98/14/0095) - im Steuerrecht nur dann Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität), einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter denselben Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. zB VwGH 22.2.2000, 99/14/0082).

Diese Grundsätze beruhen auf der in § 21 BAO normierten wirtschaftlichen Betrachtungsweise (VwGH 10.5.1988, 87/14/0084) und haben ihre Bedeutung vor allem im Rahmen der Beweiswürdigung (VwGH 6.10.1992, 89/14/0078).

Auf Grund der obigen Darlegungen kann von der Großbetriebsprüfung eindeutig bewiesen werden, dass das in Streit stehende Mietverhältnis nicht Ende 2008 beendet

werden konnte und somit auch nicht wurde. Diese Feststellung wird von allen der Betriebsprüfung vorliegenden schriftlichen Beweisunterlagen zB. schriftlicher Mietvertrag, interner schriftlicher Aktenvermerk und tatsächlich vorgenommene Verbuchung der Geschäftsfälle im L-Konzern etc. getragen. Sowohl die vom Bw. eingewendete „mündliche Aufkündigung“ des Mietverhältnisses, als auch die vorgenommene (verspätete) Mieteinnahmen Aufteilung unter Berücksichtigung von sich nahestehenden Unternehmen - [Beschwerdeführerin] und [B-GmbH] - widersprechen den tatsächlichen wirtschaftlichen Lebenserfahrungen. Darüber hinaus ist auch nicht nachvollziehbar, warum eine juristische Person plötzlich auf ihre rechtlich zustehenden Mieteinnahmen, ohne dass sich aus dem Mietverhältnis etwas geändert hat, verzichten sollte.

[Seite 9 der Stellungnahme des Prüfers zur Berufung]

In diesem Sinne sind daher die bisher nicht deklarierten Mieteinnahmen im Umfang und Ausmaß der Feststellungen durch die Großbetriebsprüfung unzweifelhaft und eindeutig in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der [Beschwerdeführerin] zuzurechnen.

4. Schriftsätze und Niederschriften im verwaltungsgerichtlichen Verfahren

Im Schreiben vom 14.03.2014 (Gegenstellungnahme) bringt der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin zum Streitpunkt "nicht deklarierte Mieteinnahmen" vor:

[Seite 1 der Gegenstellungnahme]

Ad I. Nicht deklarierte Mieteinnahmen:

Wir verweisen vorweg auf unsere Beschwerde vom 16.07.2012 und ergänzen diese auf Basis der beiliegenden Stellungnahme der Rechtsanwaltskanzlei Forcher & Peschl / Dr. RF, der die seinerzeitige Transaktion auf Seiten der B-GmbH begleitet hat, wie folgt:

[Seite 2 der Gegenstellungnahme]

Die [B-GmbH] wollte Grundflächen im Bereich der KG W, die sich teils im unmittelbaren, teils im mittelbaren Eigentum der L-AG befunden haben, erwerben. Einer dieser Erwerbsvorgänge wurde in der Weise durchgeführt, dass es einen Anteilskauf hinsichtlich der Geschäftsanteile an der [Beschwerdeführerin] gegeben hat. Diese [Beschwerdeführerin] war nämlich ihrerseits grundbücherliche Eigentümerin der Liegenschaft EZ ***7 KG W.

Dieser Anteilskaufvertrag vom 09.02.2009, der auch der Betriebsprüfung bzw. der Finanzverwaltung vorliegt, lässt die Änderung der Bestandsverhältnisse eindeutig erkennen, da dieser Anteilskauf unmittelbar mit der bestandsfreien Übertragung des Liegenschaftseigentums an der EZ ***7 KG W einherging.

Eine Änderung der Mietverhältnisse zwischen den "L-Unternehmungen" ist basierend auf dem "Gesamtpaket Liegenschaftserwerb der Lgründe" mit Ende 2008 durchgeführt worden (siehe Punkt 3. des beiliegenden Schreibens der Rechtsanwaltskanzlei Forcher & Peschl).

Einerseits ist eine Änderung der Bestandsverhältnisse in Bezug auf den Verrechnungstichtag 01.01.2009, andererseits hinsichtlich der garantierten Bestandfreiheit bzw. der Haftung für von der [A-KG] verursachte Schäden unzweifelhaft.

In Bezug auf den Verrechnungstichtag ist noch verstärkt anzumerken, dass die Gespräche zur Abwicklung des Gesamtkomplexes an sich bereits im Jahr 2008 stattgefunden haben sowie auch die Vertragsentwürfe im Wesentlichen bereits im Jahr 2008 fertig gestellt waren, jedoch bloß durch Änderungswünsche im Text und feiertagsbedingten Verzögerungen die Verträge letztendlich erst mit 09.02.2009 unterfertigt wurde. Den einzelnen Papieren ist jedoch jeweils der 01.01.2009 als Vertragsstichtag zu entnehmen und somit unzweifelhaft.

Zur garantierten Bestandfreiheit ist noch anzumerken, dass diese Garantieerklärung vom 09.02.2009 aufgrund den mit der Anteilsübertragung einhergehenden Wünschen sowohl auf der Käufer- wie auch auf der Verkäuferseite zur Besicherung und Vertragsverstärkung von der L-AG als Konzernmutter unterfertigt wurde.

[Seite 3 der Gegenstellungnahme]

Das Bestandverhältnis zwischen der [Beschwerdeführerin] als Bestandgeber und der [A-KG] als Bestandnehmerin wurde noch im Rahmen des Lkonzerns, bevor die Übertragung der Geschäftsanteile an der [Beschwerdeführerin] erfolgt ist, von jenen beiden aufgelöst, da sonst eine Garantieerklärung hinsichtlich der Bestandfreiheit des Liegenschaftseigentums der [Beschwerdeführerin] von der L-AG nicht abgegeben hätte werden können.

Die [Beschwerdeführerin] ihrerseits hatte jedoch gegen die zeitlich befristete Weiternutzung dieses Bestandgegenstandes nichts einzuwenden, jedoch wurde bloß eine Betriebskostendeckung vereinbart, nicht allerdings ein Mietentgelt.

Da die Haftung aus einer Garantie eine verschuldensunabhängige ist, wurde diese Formulierung auch bewusst gewählt, um verstärkt den Willen der Parteien zum Ausdruck zu bringen sowie auch die Haftung hinsichtlich der Bestandfreiheit und Freiheit hinsichtlich jeglicher finanziellen Belastung zu verstärken.

Im Rahmen der Gesamtsituation der Einräumung einer unentgeltlichen Nutzungsbefugnis für den bisherigen Mieter wurde eine interne Regelung zwischen der [Beschwerdeführerin] und der Gesellschafterin [B-GmbH] getroffen. Die [B-GmbH] hat von der L-AG für die von ihr mit dem Mietvertrag vom 09.02.2009 in Bestand gegebenen Räumlichkeiten Miete erhalten, die [Beschwerdeführerin] jedoch hat im Rahmen der Gesamtlösung kein Entgelt an die [A-KG] verrechnet. Die [B-GmbH] hatte an die [Beschwerdeführerin] als Abgeltung für deren Mitwirkung einen Teil dieses Bestandszinses weiterzugeben. Diese Abgeltung wurde auf einer Viertelbasis vereinbart. Dies basierend auf dem Hintergrund, da die genutzten Gesamtflächen rund 14.000 m² betrugen, wobei die von der [A-KG] genutzten Flächen ein Ausmaß von ca. 3.000m² erreichten.

Aus den oben ausgeführten Erläuterungen ist einerseits der eindeutige Wille aller beteiligten Parteien hinsichtlich der Abtretung sowohl der Gesellschaftsanteile als auch die Weiternutzung der Liegenschaften nach der Übertragung und andererseits der Verrechnungssstichtag dieser Vereinbarungen erkennbar.

[Seite 4 der Gegenstellungnahme]

Zusammenfassend wird zu den vermeintlich lt. Finanzbehörde "Nicht deklarierten Mieteinnahmen" nochmals ausgeführt, dass Bestätigungen des Wirtschaftsprüfers der L-Gruppe vorliegen, dass unsere Mandantschaft letztlich (!!!) im Dezember 2008 eine Miete an L-Unternehmungen verrechnet hat bzw. diese an die [Beschwerdeführerin] bezahlt haben (danach lediglich Verrechnung von Grundsteuer iHv € 6.408,28 für 2009 bzw. € 2.670,12 für 2010!). Ab 2009 sind alle Mieten zwischen der [B-GmbH] und der L-AG verrechnet worden. Bei diesem eindeutigen Sachverhalt von "Nicht deklarierten Mieteinnahmen" zu sprechen zeigt, mit welchen Emotionen bzw. auch mit welcher Zielrichtung das Betriebsprüfungsverfahren abgelaufen ist und Zweifel an der objektiven Würdigung dieses Gesamtsachverhaltes wohl nicht ganz unbegründet erscheinen.

Abschließend dürfen wir festhalten, dass alle strittigen Mietzahlungen der L Gruppe an die [B-GmbH] geleistet wurden und diese den gerundeten aliquoten Betrag, entsprechend der jeweils den L-Unternehmungen zur Verfügung gestellten Flächen, an die [Beschwerdeführerin] entrichtet bzw. weitergeleitet hat (siehe Beilage Berechnung Miete L-Aufteilung [Beschwerdeführerin]/[B-GmbH]).

Der Niederschrift vom 23.09.2014 über die im Auftrag des Bundesfinanzgerichtes durch die belangte Behörde durchgeführte Vernehmung des JM (damaliges Vorstandsmitglied der L-AG) als Zeugen ist zum Streitpunkt "nicht deklarierte Mieteinnahmen" zu entnehmen:

*3. Welche Vereinbarung wurde im Februar 2009 zwischen der [Beschwerdeführerin] und dem L-Konzern betreffend die (Weiter-)Nutzung des im Eigentum der [Beschwerdeführerin] [Beschwerdeführerin] stehenden Grundstücks .****/06 (A-Straße-Nr) durch die (bisherige) Nutzerin [A-KG] getroffen?*

[L-AG] ([...]) als Holding/Mutter war die Besitzerin über „W“ Immobiliengesellschaft m.b.H.] und [Beschwerdeführerin] bzw. des Grundstückes. Diese Liegenschaft wurde dann verkauft. Das 2. war, dass die Tochtergesellschaften und auch Fremdmietler eingemietet waren. Wir ([L-AG]) hatten mit der [B-GmbH] einen Vertrag, der einerseits den Erwerb des Grundstückes samt Gebäuden beinhaltet (A-Straße-Nr). Wir haben das Gebäude samt Grundstücke aber noch weiterhin genutzt. Dafür gab es dann einen Mietvertrag zwischen der [L-AG] und der [B-GmbH]. Andererseits sind dann die bestehenden Mietverträge zwischen der [L-AG] und den Töchtern sowie den Fremdmietlern aufrecht geblieben, weil es ja eine absehbare, befristete Mietzeit gab. Drinnen waren immer noch die L Let' s Print und HF.

Als größere Mieterin im Innenverhältnis war die [A-KG] noch drinnen. Bei ihr war ja auch absehbar, dass sie ins C-Center nach Kaisdorf übersiedelt. Was wir bis dato bekommen haben, haben wir als [L-AG] intern verrechnet. Wir ([L-AG]) haben vermutlich € 32.000,--

pro Monat für alles an die [B-GmbH] bezahlt für die Weiternutzung der Liegenschaft A-Straße-Nr.

Als der Verkauf der [Beschwerdeführerin] an die [B-GmbH] stattgefunden hat, gab es mit der [Beschwerdeführerin] eine neue Vereinbarung hinsichtlich des Mietverhältnisses mit der [A-KG]?

Nein, es sind die bestehenden Mietverträge aufrecht geblieben. Im Innenverhältnis ist es geblieben wie es war, und im Verhältnis zur [B-GmbH] waren es die € 32.000,--.

4. Es wird Ihnen eine zweiseitige schriftliche Erklärung mit der Bezeichnung "Berufungsbeilage- Kopie" vom 09.02.2009 vorgelegt. Wurde diese Erklärung von Ihnen inhaltlich verfasst und von Ihnen unterfertigt?

Die Unterschrift ist von mir, ja das stimmt.

Ob ich da inhaltlich beteiligt war an dieser Erklärung, sprich ob ich sie verfasst habe, weiß ich nicht mehr. Wir haben die ganzen Vorgänge von Dr. [HH] (Rechtsanwalt von [L-AG]) begleiten lassen und werden diese daher abgesprochen worden sein mit der Rechtsvertretung der [B-GmbH].

Die [A-KG] ist eine Handelsgesellschaft und hat viele Waren. Es gibt wenige Zeitpunkte, wo man wirklich siedeln kann. Die Schulbücher waren zB im Februar/März alle draußen, die Retouren von den Kalendern waren abgewickelt. Deswegen wurde dieses "Fenster" mit März oder so gewählt.

Die Halle wo die [A-KG] stand, war stark gefährdetes Hochwassergebiet Es gab immer wieder Überschwemmungen.

Die [B-GmbH] wollte das Gelände entwickeln und natürlich haben die dann gesagt, sie können dort mit der Entwicklung des Geländes beginnen, wo das A-Gebäude stand. Die [B-GmbH] war interessiert, dass wir alle fristgerecht ausziehen.

Klar war seitens der Gemeinde auch, dass ein Verkehrskonzept hinsichtlich der entwickelten Fläche zwingend verlangt wurde. Nördlich in der A-Straße war die Abfahrt. Es ist natürlich auch darum gegangen, dass seitens der [B-GmbH] alles zeitgerecht passiert.

Die einzige logische Erklärung der mir gezeigten Erklärung kann sein, dass es eine fristgerechte Räumung der Mieter gibt.

5. Warum wurde diese Erklärung in Schriftform erstellt? Auf Grund wessen Initiative wurde diese Erklärung erstellt? Wem ist diese Erklärung zugegangen?

Das kann ich leider nicht sagen -wenn ich es mir aber durchlese, dann wird es im hohen Interesse der [B-GmbH] gewesen sein.

Ich gehe davon aus, dass die Erklärung der [B-GmbH] und uns ([L-AG]) zugegangen ist.

Ich kann nicht sagen, warum die Erklärung in Schriftform erstellt wurde.

6. Was ist Inhalt dieser Erklärung und was sollte mit dieser Erklärung bezweckt werden?

Siehe obige Ausführungen.

7. Wurden Mietzinszahlungen vereinbart? Wurden Mietzinszahlungen geleistet? Falls ja, kann der Zahlungsfluss belegt werden?

Darüber hinaus (also über die € 32.000,--) sind keine weiteren Mietzinszahlungen vereinbart worden. Nicht dass ich wüsste.

Die € 32.000,-- an die [B-GmbH] können belegt werden, das nehme ich an. Der interne Zahlungsfluss läuft über Verrechnungskosten. Die internen Flüsse sind einfach belastet worden und es gab Transferzahlungen.

8. Der Abtretungsvertrag vom 09.02.2009 wurde notariell beglaubigt. Warum war die Erklärung vom 09.02.2009 bezeichnet als "BerufungsbeilageKopie" vom 09.02.2009 (Fußnote: Garantieerklärung L-AG für [A-KG] nicht Bestandteil des Notariatsaktes bzw. der notariellen Beglaubigung?

Es gibt zwei Dinge. Eines ist notariell beglaubigt, das andere wird nur ummantelt. Der Abtretungsvertrag wurde notariell beglaubigt. Die Garantieerklärung wird nur ummantelt worden sein; ich meine, dass der Vertrag beim Notar gemacht wird, aber nicht durch diesen beglaubigt wird.

Der Niederschrift vom 23.09.2014 über die im Auftrag des Bundesfinanzgerichtes durch die belangte Behörde durchgeführte Vernehmung des Mag. KB (bereits damals Vorstandsmitglied der L-AG) als Zeugen ist zum Streitpunkt "nicht deklarierte Mieteinnahmen" zu entnehmen:

3. Erläutern Sie den Verkaufsvorgang "Anteilsabtretung [Beschwerdeführerin]" aus der Sicht als damaliger L-Konzern-Vorstand:

Ich war für die Liegenschaften zuständig. Nicht zuständig war ich für das Rechnungswesen. Die Abtretung lag vermutlich im Wunsch des Käufers. Seitens der L sahen wir uns einer misslichen Lage ausgesetzt (die L brauchte liquide Mittel) und wir mussten die Liegenschaft A-Straße-Nr (in ihrer Gesamtheit) veräußern. Es war ein Gesamtdeal, wobei die Umsetzung [Beschwerdeführerin] als share-deal und die übrige Liegenschaft als asset-deal realisiert wurde.

Wir haben verkauft das gesamte Betriebsgelände der L-AG. Das ist passiert mit dem Abtretungsvertrag. Details aus dem Vertrag kann ich leider nicht berichten, kann ich aber zur Verfügung stellen. Dr. HH hat uns vertreten. Auf Befragen, dass es damals nicht um das Grundstück **** I 6 gegangen ist? Es ist die gesamte Liegenschaft veräußert worden. Bei der [Beschwerdeführerin] haben wir die Gesellschaft verkauft an die [B-GmbH]. Die restlichen Grundstücke haben wir als solche verkauft.

Nach Vorhalt der Tatsache, dass aus dem Abtretungsvertrag nicht hervor geht, dass auch das Grundstück ****/6 mitverkauft wurde: Es ist die gesamte Liegenschaft veräußert worden, außer ein Grundstück mit ca. 2648 m². Das gehört noch der [„W“ Immobiliengesellschaft m.b.H.].

Wir haben einen Gesamtdeal gemacht. Käufer war [B-GmbH]. Wir haben nicht unterschieden ob wir einen share oder asset-deal machen.

Auf Befragen bezüglich des Unterschiedes Share- und Asset Deals gibt der Zeuge an:

*Share-deal ist wenn ich Unternehmensanteile kaufe. Asset-Deal ist wenn ich Asset' s heraus kaufe aus einem Unternehmen. Bezüglich der [Beschwerdeführerin] bzw. des Grundstückes ****/6 haben wir einen Share Deal gemacht.*

Aus unserer Sicht waren das nicht 2 voneinander zu trennende Geschichten. Alles zusammen wurde verkauft. Beim Teilverkauf entweder nur der [Beschwerdeführerin] oder nur der Grundstücke alleine wären wir nur schwer in der Lage gewesen, den anderen Teil zu verkaufen.

Wir hatten auch noch andere Interessenten. Mit diesem Käufer ([B-GmbH]) waren wir uns dann einig, weil nur er bereit war, den vereinbarten Kaufpreis sofort zu bezahlen. Für das gesamte Grundstück machten wir einen Quadratmeterpreis von € 155,-- aus.

4. Warum wurden die Anteile an der [Beschwerdeführerin] abgetreten?

Damit die [B-GmbH] das Grundstück (A-Straße-Nr gesamt) erwerben kann. Zugleich hat sie eine Hülle gehabt, mit der sie etwas anfangen kann. Sie kauft eine Firma, wo ein Grundstück drinnen ist. Mit dieser GmbH hat sie vermutlich was anfangen können. Die Beweggründe müssen sie den Käufer fragen.

5. Wie kam der Kontakt zu den Käufern zustande? Kannten Sie die Käufer schon zuvor?

Über Herrn Mag. [MG]. Ich habe diesen zuvor gekannt. Er war lange Mitarbeiter in der L-AG. Er hat gleich anderen Interessenten sich um den Erwerb der Liegenschaft bemüht und letztlich im Hinblick auf das Zahlungsziel das beste Angebot gemacht.

6. Welche schriftlichen Vereinbarungen wurden von Ihnen iZm der Anteilsabtretung [Beschwerdeführerin] abgeschlossen?

Da kann ich ihnen heute keine detaillierte Auskunft geben. Ich weiß es nicht mehr. Ich kann mich erinnern, dass wir ein Konvolut verhandelt haben. Dort war die Abtretung der [Beschwerdeführerin] an die [B-GmbH] drinnen. Bei der Abstimmung der Verträge hatten wir einen Termin bei einem Notar in der Neutorgasse und wir unterschrieben dann die zusammenhängenden Einzelverträge.

*7. Wie wurde, die sich im Eigentum der [Beschwerdeführerin] befindliche Liegenschaft samt Gebäude (EZ ***7 GB ****5, GrstNr ****/6), zum Zeitpunkt der Anteilsabtretung genutzt?*

Da war die [A-KG] als Mieterin drinnen.

8. Wurden von Ihnen iZm einem allenfalls zum Zeitpunkt der Anteilsabtretung bestehenden Bestand- bzw. Nutzungsrecht, Vereinbarungen mit den Käufern getroffen? Wenn ja, welche im Detail? Was wurde wann mit wem in welcher Form genau vereinbart?

Wir haben eine Vereinbarung getroffen. Diese war der Mietvertrag für das gesamte Betriebsgelände. Die L-AG war ein Konzern mit vielen Töchtern.

Mieten, die die Töchter an die L-AG abgeführt haben, wollten wir nicht verlieren. Darüberhinaus hat die L-AG auch Fremdmieten erhalten (so insbesondere von der L Let' s Print und von HF).

Der Käufer hat aber klargestellt, uns das Grundstück nicht unentgeltlich überlassen zu können. Wir haben uns dann auf einen monatlichen Mietpreis geeinigt, mit der Intention die Fremdmieten weitgehend an den Käufer durchzureichen.

Alles wurde in einem zentralen Mietvertrag geregelt. Von diesem Mietvertrag war auch die [Beschwerdeführerin]/ [A-KG] umschlossen. 1 Käufer, 1 Vertrag, 1 Miete.

9. Welche Vereinbarung wurde im Februar 2009 zwischen der [Beschwerdeführerin] und dem L-Konzern betreffend die (Weiter-)Nutzung des im Eigentum der [Beschwerdeführerin] stehenden Grundstücks .****/06 (A-Straße-Nr) durch die (bisherige) Nutzerin [A-KG] getroffen?

Mit der [Beschwerdeführerin] haben wir keine Vereinbarung getroffen. Mit dem Erwerber [B-GmbH] haben wir vereinbart, dass wir für die weitere Nutzung des Grundstückes (eineinhalb Jahre) der [B-GmbH] eine Miete bezahlen (die L-AG an die [B-GmbH]). Das war die Miete für die gesamte Liegenschaft. Die Liegenschaft, die die [B-GmbH] auf die 2 verschiedenen Wege (asset-deal und share-deal) erworben hat- also die gesamte A-Straße-Nr.

Mit dem Käufer wurde vereinbart, dass die L-AG das gesamte Grundstück inkl. des [B-GmbH] Anteils (****/6) mietet. Also vom Käufer zurückmietet Miete komplett waren ca. € 30.000,-- pro Monat.

Es waren auch Fremdfirmen auf dem Betriebsgelände eingemietet. ZB. LP und HF. Wir (L) haben die Mieteinnahmen der Fremden an den Käufer weitergereicht Die Inhouse-Mieten (Töchter an die L-AG, die [A-KG] war eine Tochter) haben wir im Haus belassen.

Die [Beschwerdeführerin] war eine Tochter der [„W“ Immobiliengesellschaft m.b.H.] und hat an diese ausgeschüttet. Die [„W“ Immobiliengesellschaft m.b.H.] ihrerseits hat an die L-AG ausgeschüttet. Der Mieterlös den die Tochter [A-KG] damit produziert hat ist in zwei Kaskaden in der [L-AG] eingetroffen. Das war vor dem Zeitpunkt wo wir verkauft haben.

Mit dem neuen Käufer haben wir einen Vertrag gemacht nach der Intention: "Was wir fremd einnehmen, geben wir weiter; was wir im Haus einnehmen (Konzern) gehört uns." Es gibt einen Verrechner [L-AG] an Töchter und es gibt einen Schuldner nämlich Medien AG gegenüber [B-GmbH] (Eigentümer).

Der wirtschaftliche Hintergrund war, dass die Liegenschaft noch nicht sofort geräumt werden konnte (die neue Standortsuche benötigte Zeit). Die [A-KG] zog im Frühjahr 2010 aus und übersiedelte ins C-Center. In der Folge ist die Miete gegenüber der L-AG ausgefallen, weil die [A-KG] an das C-Center Miete bezahlen musste. Wir haben somit eine interne Reduktion der Mieterträge hinnehmen müssen.

Sämtliche Mieter mussten im Herbst 2010 räumen, das war so vereinbart.

10. Es wird Ihnen eine zweiseitige schriftliche Erklärung mit der Bezeichnung "Berufungsbeilage- Kopie" vom 09.02.2009 vorgelegt. Wurde diese Erklärung von Ihnen inhaltlich verfasst und von Ihnen unterfertigt?

Ja diese haben Herr [JM] und ich unterschrieben.

11. Warum wurde diese Erklärung in Schriftform erstellt? Auf Grund wessen Initiative wurde diese Erklärung erstellt? Wem ist diese Erklärung zugegangen?

Das weiß ich nicht mehr. Ich kann nur interpretieren: Ich glaube, dass das vom Käufer ausgegangen ist, für den Fall dass [A-KG] veräußert wird, oder nicht mehr zahlungsfähig ist. Dass die L-AG dem Käufer garantiert, dass das Gebäude zeitgerecht geräumt wird. Der Käufer wollte sich dagegen versichern.

Ich weiß nicht mehr, wem die Erklärung zugegangen ist, vermutlich jedenfalls der [B-GmbH].

12. Was ist Inhalt dieser Erklärung und was sollte mit dieser Erklärung bezweckt werden?

Offenbar wollte der Käufer sicher gehen, dass die Mutter dafür Sorge trägt, dass ihre Töchter sich an den Mietvertrag und seine Inhalte halten. Insbesondere an die Räumungsvereinbarung.

Dies galt offenbar insbesondere für die in einem separierten Gebäude angesiedelte [A-KG].

Unter anderem wäre es zumindest denkmöglich gewesen, dass die L-AG ihre Anteile an einen fremden Dritten veräußert, der sich seinerseits an die Mietvereinbarung nicht gebunden fühlt und daher nicht auszieht (die [A-KG]).

13. Wurden Mietzinszahlungen vereinbart? Wurden Mietzinszahlungen geleistet? Falls ja, kann der Zahlungsfluss belegt werden?

Es gab einen Vertrag und eine pauschale Mietzinsvereinbarung. Keine gesonderte Vereinbarungen zwischen der [B-GmbH] und einem sonstigen Konzernunternehmen oder Fremdmietern.

Ein Zahlungsfluss hat stattgefunden. Wir haben ca. 30.000,-- pro Monat als L-AG an die [B-GmbH] bezahlt und wir haben von unseren Töchtern und den Fremdmietern Mieten vereinnahmt. Intern/Extern geflossen sind Mieten der NichtTöchter (im Wesentlichen Druckerei Let' s Print und HF). Das waren Mieten, die wir auch schon vor dem Verkauf als L-AG ertragserhöhend eingenommen haben. Nach dem Verkauf haben wir sie noch immer ertragserhöhend eingenommen. Den Löwenanteil haben wir im Sinne des Mietvertrages mit den neuen Eigentümern an die [B-GmbH] weitergeliefert

14. Der Abtretungsvertrag vom 09.02.2009 wurde notariell beglaubigt. Warum war die Erklärung vom 09.02.2009 bezeichnet als "BerufungsbeilageKopie" vom 09.02.2009 (Fußnote: Garantieerklärung L-AG für [A-KG]) nicht Bestandteil des Notariatsaktes bzw. der notariellen Beglaubigung?

Kann ich nicht sagen, weiß ich nicht mehr. Möglicherweise ist sie erst später- kurz vor der notariellen Vertragsbeglaubigung - entstanden.

Der Zeuge weist ausdrücklich darauf hin, dass er nach bestem Wissen und Gewissen antwortet, aber die entsprechenden Vorgänge schon 5 Jahre her sind.

Der Niederschrift über das Ergebnis der Erörterung der Sach- und Rechtslage vom 25.09.2014 ist zum Streitpunkt "nicht deklarierte Mieteinnahmen" zu entnehmen:

*Der Richter weist die belangte Behörde auf den entscheidenden Punkt hin, dass von Seiten der Beschwerdeführerin vorgebracht worden sei, dass das Mietverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und L mit Ende 2008 mündlich aufgelöst worden sei und laut Nachweisen im BP-Verfahren (E-Mail-Verkehr Knauseder-steuerlicher Vertreter) dementsprechend danach (im Jahr 2009) von Seiten des L-Konzerns für die Nutzung der Liegenschaft EZ ***7 durch die L-A kein Mietentgelt mehr an die Beschwerdeführerin bezahlt worden sei. Der Prüfer hingegen gehe - ohne Angabe von Gründen - davon aus, dass sich in Bezug auf dieses Mietverhältnis "gegenüber den Verhältnissen in den gesamten Vorjahren überhaupt nichts geändert habe - weder in mündlicher noch in schriftlicher Form."*

Der Richter weist auch darauf hin, dass der Prüfer aus diesem Mietverhältnis keinen Mietzinszahlungsfluss im Jahr 2009 festgestellt habe, was die mündliche Auflösung des Mietverhältnisses mit Ende 2008 bestätigen würde. Im Übrigen liege keine "Rückwirkung" vor, wenn das Mietverhältnis mit Ende 2008 aufgelöst worden sei.

Die Vertreterinnen der belangten Behörde geben bekannt, dass sie die vom Prüfer vertretene Rechtsposition dennoch weiterhin teilen.

In einer am Nachmittag des Tages vor der mündlichen Verhandlung per Fax eingereichten Stellungnahme vom 22.10.2014 führt die belangte Behörde zum Streitpunkt "nicht deklarierte Mieteinnahmen" aus (Auszüge):

[Seite 6 der Stellungnahme der belangten Behörde vom 22.10.2014]

Rechtliche Würdigung:

§ 883 ABGB bestimmt, dass ein Vertrag schriftlich oder mündlich errichtet werden kann.

Dieser Grundsatz der Formfreiheit ist Teil der Privatautonomie. Ausnahmen davon bestehen

[Seite 7 der Stellungnahme der belangten Behörde vom 22.10.2014]

durch Vereinbarung oder durch das Gesetz. Grundsätzlich gilt daher, dass ein mündlicher Vertrag bzw. mündliche Abreden Gültigkeit besitzen, sofern nicht die Schriftform ausdrücklich vorgesehen ist.

Selbst wenn das Gesetz keine bestimmte Form einer Vertragseinigung vorsieht, so gebieten insbesondere die größeren Unternehmensstrukturen und Verflechtungen, auf eine bestimmte Form zu achten.

Formzweck kann insbesondere sein: Beweissicherung, Übereilungsschutz, Gläubigerschutz oder Schutz sonstiger Dritter durch Erschwerung von Scheingeschäften; Sicherung fachmännischer Beratung, damit zugleich Klarstellung; evtl Sicherung der Überwachung manchmal wohl auch rein fiskalische Interessen (vgl. dazu Rummel in Rummel (Hrsg.) ABGB § 886 Rz 8).

Die Schriftform begünstigt in der Regel die Beweisbarkeit über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungsrelevanten Tatsache.

Im Abgabenverfahren gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (vgl § 167 BAO). Alle Beweismittel sind grundsätzlich gleichwertig und gibt es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln). Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen (vgl Ritz, BAO⁵ (2014) § 167 Rz 6) Die Überzeugungsbildung ist die Prüfung des gesamten Verfahrensstoffes durch das Einzelorgan oder die Mehrheit des Spruchkörpers, ob das vorliegende Material die nötige Überzeugung vom Vorliegen oder Nichtvorliegen der einzelnen Beweistatsachen vermittelt (vgl. Kotschnigg/Pohnert, Beweisrecht der BAO § 167 Rz 50 mwN).

Bei der Beweiswürdigung spielen idR. auch Erfahrungssätze eine Rolle, da die Aneinanderreihung von Tatsachen für sich alleine idR. noch kein stimmiges Ganzes ergibt. Zu den Erfahrungssätzen zählen zB. die allgemeine Lebenserfahrung, Erfahrungen des wirtschaftlichen Lebens, der gewöhnliche Geschäftsverkehr ("unter Kaufleuten nicht üblich, VwGH 19.06.2002 GZ. 99/15/0115), etc. (vgl. Kotschnigg/Pohnert, Beweisrecht der BAO § 167 Rz 54 u 57 mwN).

Neben der Pflicht zur amtswegigen Sachverhaltsermittlung (§ 115 Abs 1 BAO) durch die Abgabenbehörde bestehen Mitwirkungspflichten der Partei sowie unter Umständen sogar Beweisvorsorgepflichten, beispielsweise im Zusammenhang mit § 9 BAO und mit Auslandssachverhalten (vgl Ritz, BAO⁵ § 166 Rz 2 f). Mitwirkungspflichten der Partei bestehen auch bei unüblichen oder ungewöhnlichen Verhältnissen oder etwa bei einer unklaren Vertragsgestaltung (vgl VwGH 29.6.1995, 93/15/0115)

[Seite 8 der Stellungnahme der belangten Behörde vom 22.10.2014]

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen (vgl. Ritz, BAO⁵, Kommentar, § 167, Tz 6).

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. Ritz, BAO⁵, Kommentar, § 167, Tz 8).

Ob bzw. welche mündliche Vereinbarung im Februar 2009 zwischen der Beschwerdeführerin und der L-Gruppe hinsichtlich der Weiternutzung des Grundstückes

A-Straße-Nr (Grundstück ****/6) durch die bisherige Nutzerin [A-KG] getroffen wurde, ist ein Umstand, den das Verwaltungsgericht nach Würdigung aller Sachverhaltselemente in freier Beweiswürdigung zu beurteilen haben wird.

Aufgrund der Ergebnisse der Betriebsprüfung, der oben angeführten Zeugeneinvernahme und des Vorgebrachten im bisherigen Verfahren, ist das FA Graz-Stadt in freier Beweiswürdigung zu der Sichtweise gelangt, dass die Mieterträge aus der Vermietung der Liegenschaft mit der Grundstücks-Nr. ****/6, die im alleinigen Eigentum der [Beschwerdeführerin] steht, an die [A-KG] ab 01.01.2009 bis 31.05.2010 nicht von der [L-AG] sondern von der [Beschwerdeführerin] erwirtschaftet worden sind. Die Mieterträge sind daher zu Unrecht bei der [L-AG] erfolgswirksam angesetzt worden u. diese Mieterträge sind somit bei der [Beschwerdeführerin] erfolgswirksam zuzurechnen und dort nachzuversteuern.

In den nachfolgenden Ausführungen soll dargelegt werden, warum nach Ansicht des FA Graz-Stadt, die Mieterträge im Zeitraum 01.01.2009 bis 31.05.2010 nicht bei der [L-AG] erfolgswirksam anzusetzen sind, sondern bei der [Beschwerdeführerin]:

Das wichtigste Faktum ist, dass es weder zivilrechtlich noch steuerrechtlich möglich und zulässig ist, über fremdes Eigentum zu verfügen oder diverse steuerliche Verfügungen zu treffen. Unbestritten stand und steht vor als auch nach dem Abtretungsvertrag vom 09.02.2009 die Liegenschaft mit der Grundstücks-Nr. ****/6 im Eigentum der [Beschwerdeführerin]. Auch im Mietvertrag, der nur zwischen der [L-AG] u. der [B-GmbH] geschlossen wurde, wird die [Beschwerdeführerin] noch deren Grundstück mit der Grundstücks-Nr. ****/6 auch nur irgendwie erwähnt, geschweige denn, ist das Grundstück der [Beschwerdeführerin] mit der Grundstücks-Nr. ****/6 auch nur irgendwie

[Seite 9 der Stellungnahme der belangten Behörde vom 22.10.2014]

Vertragsbestandteil (rechtlich wäre es auch nicht möglich über ein Grundstück der [Beschwerdeführerin] zu verfügen ohne dass die [Beschwerdeführerin] Vertragspartner wäre). Unbestrittenerweise wurde das [Beschwerdeführerin]-Grundstück ****/6 von der [A-KG] auch nach Abschluss des Abtretungsvertrages in unveränderter Art und Weise weiterbenutzt

Ad sogenannte Garantieerklärung vom 09.02.2009:

In der sogenannten Garantieerklärung vom 09.02.2009 garantiert lediglich die [L-AG] der [B-GmbH], dass die [A-KG] bis spätestens 31.05.2010, die von ihr genutzten Räumlichkeiten und Bereiche der Liegenschaft EZ ***7GB ****5 räumt, dass die [A-KG] alle mit den von ihr benutzten Flächen bzw. Gebäudebereichen verbundenen verbrauchs(un)abhängigen Betriebskosten [Anmerkung: nicht Mietkosten] jeweils allmonatlich auf erste dazu von [Beschwerdeführerin] ergehende Aufforderung hinauf bezahlt und die [L-AG] der [Beschwerdeführerin] (bzw. auch der [B-GmbH]) jene Nachteile und Schäden ersetzt, die jene dadurch erleiden, dass die [A-KG], die in den vorigen genannten Verpflichtungen nicht vollständig und/oder nicht termingerecht einhält.

Die Garantieerklärung wurde nur von den gesetzlichen Vertretern der [L-AG] unterfertigt, es gab keinerlei Gegenzeichnung durch den-/diejenigen, an den/die sich die Garantieerklärung richtete. Aus dieser Garantieerklärung geht nicht eindeutig hervor, an wen diese gerichtet ist bzw. es wurde nicht nachgewiesen, an wen diese ergangen ist; auch der Zeuge, Mag. [KB] führt in der Zeugeneinvernahme - siehe Frage 11 -wie folgt aus: "Das weiß ich nicht mehr. Ich kann nur interpretieren: Ich glaube, dass das vom Käufer ausgegangen ist, [...]. Ich weiß nicht mehr, wem die Erklärung zugegangen ist, vermutlich jedenfalls der [B-GmbH]." Der Zeuge, Herr [JM], führt dazu im Zuge der Zeugeneinvernahme aus- siehe Frage 5.: "Das kann ich leider nicht sagen -wenn ich es mir aber durchlese, dann wird es im hohen Interesse der [B-GmbH] gewesen sein. Ich gehe davon aus, dass die Erklärung der [B-GmbH] und uns ([L-AG]) zugegangen ist.").

Weder die einvernommenen Zeugen noch die Stpfl. in einer ihrer Ausführungen behauptet, dass diese Garantieerklärung auch der [Beschwerdeführerin] zugegangen sei. Es darf an dieser Stelle nochmals betont werden, dass es sich bei der [Beschwerdeführerin] um eine juristische Person mit eigener Rechtspersönlichkeit handelt.

Es stellen sich in weiterer Folge folgende Fragen: Die [A-KG] ist nur eine von vielen Töchtern der [L-AG]. Warum wurde genau für diese eine Tochter der [L-AG] diese Garantieerklärung abgegeben? Warum nicht auch für die anderen Töchter, die genauso wie

[Seite 10 der Stellungnahme der belangten Behörde vom 22.10.2014]

die [A-KG] nach Abschluss der Kauf- bzw. des Abtretungsvertrages vom 09.02.2009 die Liegenschaften der [B-GmbH] weiterbenutzten?

Der Zeuge, Herr Mag. [KB] führte dazu in Frage 12. aus: "Offenbar wollte der Käufer sicher gehen, dass die Mutter dafür Sorge trägt, dass ihre Töchter sich an den Mietvertrag und seine Inhalte halten. Insbesondere an die Räumungsvereinbarung. Dies galt offenbar insbesondere für die in einem separierten Gebäude angesiedelte A. Unter anderem wäre es zumindest denkmöglich gewesen, dass die [L-AG] ihre Anteile an einen fremden Dritten veräußert, der sich seinerzeit an die Mietvereinbarung nicht gebunden fühlt und daher nicht auszieht (die [A-KG])".

Dazu ist anzumerken, dass es genauso denkmöglich gewesen wäre, dass die [L-AG] ihre Anteile an ihren anderen Töchtern an einen oder mehrere fremde Dritte veräußert u. die sich dann genauso wenig an die Mietvereinbarung bzw. Räumungsvereinbarung gebunden fühlen. Es ist für das FA Graz-Stadt nicht schlüssig, warum für nur ein Tochterunternehmen der [L-AG], obwohl auch die anderen Töchter- genauso wie die [A-KG] - nach Abschluss der Kauf- u. Abtretungsverträge am 09.02.2009 die Liegenschaften des neuen Eigentümers [B-GmbH] bzw. des alten Eigentümers [Beschwerdeführerin] in gleicher Weise wie auch vor Abschluss besagter Verträge weiterbenutzten.

Diese seitens der Stpfl. im Zuge der Einbringung der Berufung ins Treffen geführte Garantieerklärung kann in keinsten Weise die Behauptung der Stpfl. untermauern, dass das gegenständliche Mietverhältnis zwischen [Beschwerdeführerin] u. [A-KG] Ende 2008

mündlich im gegenseitigen Einvernehmen beendet worden wäre. Es wurde nicht einmal behauptet, dass die Garantieerklärung auch der [Beschwerdeführerin] zugegangen sei.

Ad Ausgangsrechnung (RG 05/2009) vom 31.12.2009 von der [Beschwerdeführerin] an die [B-GmbH]:

Es stellt sich die Frage, aufgrund welchen Titels diese Ausgangsrechnung seitens der [Beschwerdeführerin] an die [B-GmbH] gelegt wurde?

*Die [A-KG] hat aufgrund der dem FA Graz-Stadt vorliegenden Aktenlage keinerlei Verpflichtung gegenüber der [B-GmbH] ein Mietentgelt zu bezahlen. Die Verpflichtung kann nur gegenüber der [Beschwerdeführerin] bestehen. Zwischen der [B-GmbH] und der [Beschwerdeführerin] gibt es keinerlei Rechtsbeziehung die Vermietung des Grundstückes mit der Grundstücks-Nr. ****/6 betreffend an die [A-KG]. Die [B-GmbH] ist nur Gesellschafter der [Beschwerdeführerin]. Die [Beschwerdeführerin] weiterhin Eigentümerin besagter Liegenschaft.*

Auch kann der Titel für diese Ausgangsrechnung- sollte dies eingewandt werden- nicht auf der sogenannten Garantieerklärung fassen, da in dieser unter Punkt 2. b) lediglich die [L-AG]

[Seite 11 der Stellungnahme der belangten Behörde vom 22.10.2014]

garantiert, dass die [A-KG] jeweils allmonatlich auf erste dazu von der [Beschwerdeführerin] ergehende Aufforderung hinauf die verbrauchsunabhängigen u. verbrauchsabhängigen Betriebskosten bezahlt; in der Ausgangsrechnung (RG 05/2009) vom 31.12.2009 werden aber definitiv und eindeutig nicht Betriebskosten in Rechnung gestellt, sondern Mietkosten für den Zeitraum 09.02.2009 bis 31.12.2009. Ferner hätte die [Beschwerdeführerin] dann diese Ausgangsrechnung an die [A-KG] stellen müssen und nicht wie erfolgt an die [B-GmbH] (dafür gibt es wie gesagt keinen Titel, keine Rechtsbeziehung) und außerdem wird in der Garantieerklärung von einer allmonatlichen Aufforderung der [Beschwerdeführerin] an die [A-KG] gesprochen; in der Ausgangsrechnung, die mit 31.12.2009 datiert ist, wurde aber über einen Zeitraum vom 09.02.2009 bis 31.12.2009 abgerechnet, was in keinsten Weise einer allmonatlichen Aufforderung entspricht.

Mit Rechnung vom 31.12.2009 wurde eine Ausgangsrechnung (RG. 05/2009) von der [Beschwerdeführerin] an die [B-GmbH] für den Zeitraum 09.02.2009 bis 31.12.2009 gelegt. Zum Leistungsinhalt wird auf dieser Rechnung nur angeführt: "Vereinbarungsgemäß verrechnen wir die Mietkosten für das Objekt "[A-KG] - A-Straße-Nr Vom 09.02.2009 bis 31.12.2009 mtl. A € 8.000,--." (netto; ergibt in Summe € 85.600,-- netto).

Dem FA erhellt sich nicht aufgrund welcher Grundlage/Vereinbarung diese Ausgangsrechnung (RG. 05/2009) von der [Beschwerdeführerin] an die [B-GmbH] gelegt wurde.

Ad Mietvertrag vom 09.02.2009, abgeschlossen zwischen der [L-AG] und der [B-GmbH]:

Aus diesem Mietvertrag geht hervor, dass die [L-AG] für die Weiterbenützung der unter Punkt I. des Mietvertrages genau definierten Liegenschaften einen monatlichen Mietzins iHv € 32.000,00 netto an die [B-GmbH] entrichten wird.

Die beiden Zeugen, Mag. [KB] u. [JM] gaben im Zuge der Zeugeneinvernahme an, dass der Betrag von € 32.000,00 netto so zustande kam, dass die [L-AG] mit der [B-GmbH] vereinbart hat, die Fremdmieten, die die [L-AG] weiterhin vereinnahmte an die [B-GmbH] weiterleitet. Siehe u.a. Zeugenaussage Mag. [KB] vom 2.2.09.2014, Frage 8 und 9: " ... der Käufer hat aber klargestellt, uns das Grundstück nicht unentgeltlich überlassen zu können. Wir haben uns auf einen monatlichen Mietpreis geeinigt, mit der Intention die Fremdmieten weitgehend an den Käufer durchzureichen." "Was wir fremd einnehmen, geben wir weiter." Diese Aussagen wurden auch im Zuge des Erörterungstermines vom 24.09.2014 vom Stb. bestätigt, eben dass sich der im Mietvertrag vom 09.02.2009 vereinbarte Mietzins von € 32.000,00 netto monatlich an den Fremdmieten orientiert hat.

[Seite 12 der Stellungnahme der belangten Behörde vom 22.10.2014]

*Im Vorfeld wurde von der Stpfl. argumentiert, dass die [A-KG] bzw. das Grundstück der [Beschwerdeführerin] mit der Grundstücks-Nr. ****/6, welches die [A-KG] von der [Beschwerdeführerin] angernietet hat bzw. weiterhin unverändert nutzte, von diesem Mietvertrag mitumfasst sei bzw. man nur vergessen hätte, das Grundstück ****/6 in diesem Mietvertrag aufzunehmen. Ferner wurde argumentiert, dass von diesen vereinbarten € 32.000,00 netto monatlich € 8.000,00 netto für die Nutzung des Grundstücks der [Beschwerdeführerin] ****/6 durch die [A-KG] entfallen wären u. diese deswegen an die [Beschwerdeführerin] weitergeleitet worden sind.*

Dazu ist festzuhalten, dass die [A-KG] aus Sicht der [L-AG] kein Fremdmieter war, sondern immer eine Tochtergesellschaft der [L-AG]. Somit geht diese Begründung absolut ins Leere. Die € 32.000,00 orientieren sich an den Fremdmieten, gleichzeitig wird ein Bezug zur [A-KG] irgendwie hergestellt, obwohl die [A-KG] niemals als Fremdmieter anzusehen ist.

Ad konzerninterne Weiterverrechnung der Mieterträge u. Mietaufwendungen in unveränderter Höhe nach Abschluss des Abtretungsvertrages vom 09.02.2009:

Ab Jänner 2009 erfolgte keine Mietentgeltsverrechnung mehr von der [Beschwerdeführerin] und wurde auch kein Mietentgeltseingang diesbezüglich bei dieser Gesellschaft festgestellt. Beachtlich ist aber in diesem Zusammenhang unter Hinweis auf die Ausführungen in der Berufung, dass bei der [A-KG] (war unbestritten weiterhin die Mieterin) der monatliche Mietaufwand im gesamten Jahr 2009 in der gleichen Höhe wie in all den Jahren davor gebucht worden ist (für 2009 rd. € 146.000,00). Somit ist festzuhalten, dass bei gleichbleibenden Verhältnissen von der Mieterin ([A-KG]) die gleichen steuerlichen Konsequenzen (Mietaufwandsbuchung in unveränderter Höhe) wie bisher vorgenommen worden sind, aber bei der Vermieterin [Beschwerdeführerin] für dieses Mietobjekt ab Jänner 2009 grundsätzlich keine Mieteinnahmen (wenn man vom

"gesplitteten Mietbetrag der [B-GmbH] absieht- € 8.000,00 von den € 32.000,00) verbucht wurden.

Ad die Sorgfalt des diligens pater familias:

Es darf an dieser Stelle nochmals betont werden, dass die [Beschwerdeführerin] eine juristische Person mit eigener Rechtspersönlichkeit ist, die mit Abtretungsvertrag vom 09.02.2009 aus dem [L-AG] Konzern u. somit auch aus der Gruppenbesteuerung mit dem Gruppenträger [L-AG] ausgeschieden ist (letztes Gruppenveranlagungsjahr war somit 2008).

*Die [Beschwerdeführerin] war weiterhin Eigentümerin der Liegenschaft mit der Grundstücks-Nr. ****/6 und hatte nur diese Liegenschaft im Betriebsvermögen. Z.B. aus der Berufungsschrift vom 12. Juli 2012, eingelangt am 16. Juli 2012, ist Folgendes zu entnehmen: "Die [Beschwerdeführerin] ist eine rein*

[Seite 13 der Stellungnahme der belangten Behörde vom 22.10.2014]

vermögensverwaltende Gesellschaft, deren Tätigkeit sich hauptsächlich auf die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Gebäuden und in früheren Jahren auch auf die Darlehensgewährung im Konzernverbund konzentriert."

*Da sich die [Beschwerdeführerin] seit Abschluss des Abtretungsvertrages mit 09.02.2009 nicht mehr im Konzernverbund befindet u. die Stpfl. von früheren Jahren spricht, kann geschlossen werden, dass die Darlehensgewährung nicht mehr ein Geschäftsfeld der [Beschwerdeführerin] war. Somit beschränkte sich das Geschäftsfeld der [Beschwerdeführerin] auf die Vermietung u. Verpachtung der einzigen Liegenschaft mit der Grundstücks-Nr. ****/6 an die [A-KG].*

In der Literatur wird z.B. wenn es um Splittingsysteme geht, gerne der Maßstab des ordentlichen Geschäftsführers angewandt. Für die Vergleichbarkeitsprüfung ist außer dem tatsächlichen Vergleich auch die abstrakte Reaktion eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters zu beachten.

Die Rechtsfigur des ordentlichen Geschäftsführers beruft sich auf das römische Recht und ist infolgedessen in der Rechtsordnung zahlreicher Länder zu finden. Nach dem Maßstab eines fiktiven ordentlichen Geschäftsleiters werden die Entscheidungen autonom festgesetzt, d.h. ausschließlich mit der Absicht der Gewinnmaximierung des von dem ordentlichen Geschäftsleiter geführten Unternehmens.

Ein ordentlicher wirtschaftlich vernünftig handelnder auf Gewinnmaximierung ausgerichteter Kaufmann/Geschäftsführer hätte nicht auf tatsächlich erzielbare Einnahmen gegenüber einer fremden Gesellschaft verzichtet, ohne daraus nicht selbst irgendwelche Vorteile erzielen zu können.

Ad Verhandlungsposition der [B-GmbH] zum Zeitpunkt der Erwerb der Liegenschaften A-Straße-Nr von der [L-AG] bzw. Erwerb der Anteile an der [Beschwerdeführerin]:

Laut Aussagen der Zeugen Mag. [KB] und [JM] hatte die [L-AG] zum damaligen Zeitpunkt mit großen Liquiditätsproblemen zu kämpfen, wodurch sich die [L-AG] gezwungen sah, die Liegenschaften A-Straße-Nr zu veräußern. Laut Aussagen der Zeugen erhielt die [B-GmbH] v.a. deswegen den Zuschlag, weil die [B-GmbH] die Zusagen abgab, die Kaufpreise sofort zu bezahlen.

Aufgrund dieser Ausführungen befand sich die [B-GmbH] in einer sehr guten Verhandlungsposition. Die im Zuge der Erörterung vom 24.09.2014 gemachten Aussagen, dass Käufer mitunter sehr viel auf sich nehmen, um eine Liegenschaft zu erwerben u. im [Seite 14 der Stellungnahme der belangten Behörde vom 22.10.2014]

diesbzgl. Fall der Käufer auf zukünftige Mieterträge verzichtet habe, um die Liegenschaft erwerben zu können, kann vom FA Graz-Stadt somit nicht nachvollzogen werden.

Anzumerken ist in diesem Zusammenhang auch, dass die [B-GmbH] als Gesellschafterin der [Beschwerdeführerin] nicht Zusagen wie auf zukünftige Mieteinnahmen zu verzichten im Namen der [Beschwerdeführerin], machen kann.

Die Stpfl. bringt im Schreiben vom 14. März 2014, beim BFG am 18. März 2014 eingelangt, folgendes vor:

„In Bezug auf den Verrechnungstichtag ist noch verstärkt anzumerken, dass die Gespräche zur Abwicklung des Gesamtkomplexes an sich bereits im Jahr 2008 stattgefunden haben sowie auch die Vertragsentwürfe im Wesentlichen bereits im Jahr 2008 fertig gestellt waren, jedoch bloß durch Änderungswünsche im Text u. feiertagsbedingten Verzögerungen die Verträge letztendlich erst mit 09.02.2009 unterfertigt wurde. Den einzelnen Papieren ist jedoch jeweils der 01.01.2009 als Vertragsstichtag zu entnehmen u. somit unzweifelhaft.“

In diesem Zusammenhang muss auf das Verbot einer steuerlichen Rückbeziehung (soweit dies nicht ausdrücklich vorgesehen ist z.B. 9 Monate Rückwirkung nach dem UmgrStG) zivilrechtlicher Vereinbarungen verwiesen werden (vgl. z.B. VwGH 25.03.1999, 96/15/0079). Der Stb. hat im Zuge des Erörterungstermines vom 24.09.2014 auch zugestimmt, dass (zivilrechtliche) rückwirkende Vereinbarungen steuerlich nicht anzuerkennen sind. Nach den Bestimmungen des Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuches wird ein auf unbestimmte Zeit abgeschlossenes Mietverhältnis ua. durch Kündigung gem. § 1116 ABGB oder einvernehmlich aufgelöst. Aus wichtigen Gründen können Dauerschuldverhältnisse jederzeit aufgelöst werden.

Eine (automatische) Vertragsauflösung bereits durch Nichtentrichtung von Mietzinszahlungen kommt nur in solchen Fällen in Betracht, in denen dies ausdrücklich einzelvertraglich ausbedungen wurde.

Es stellt sich abschließend die Frage, wieso erstens die [A-KG] einen Mietaufwand von rd. € 146.000/100 jährlich ertragswirksam auch nach Abschluss des Abtretungsvertrages ausweist, der [Beschwerdeführerin] aber nur monatlich € 8.000,00 weitergeleitet werden u. zweitens warum die [A-KG] einen Mietaufwand von rd. € 146.000,00 ertragswirksam

ausweist, obwohl nach Ansicht der Beschwerdeführerin der gegenständliche Mietvertrag im beiderseitigen Einvernehmen mit Ende 2008 mündlich aufgelöst wurde (vgl. 5. 3 der Berufung).

[Seite 15 der Stellungnahme der belangten Behörde vom 22.10.2014]

*Ferner weist die [L-AG] einen Mietertrag iHv rd. € 146.000,00 für das Grundstück ****/6 aus. Für das FA ist nicht nachvollziehbar, auf welcher rechtlichen Grundlage/welchen Titels dies basiert.*

Aufgrund der obigen Ausführungen gelang nach Ansicht des FA Graz-Stadt der Beschwerdeführerin im Sinne der freien Beweiswürdigung der Nachweis nicht, dass das Mietverhältnis zwischen [A-KG] und der [Beschwerdeführerin] im beiderseitigen Einvernehmen mit Ende 2008 mündlich aufgelöst worden ist und das FA Graz-Stadt beantragt deswegen,

- dass die Mieterträge iHv € 12.195,08 netto monatlich für den Zeitraum 01.01.2009 bis 31.05.2010 bei der [L-AG] in Abzug gebracht werden und diese Mieterträge dafür bei der [Beschwerdeführerin] erfolgswirksam angesetzt und nachversteuert werden.*
- Darüber hinaus wären nach Ansicht des FA Graz-Stadt die seit 02.09.2009 angesetzten € 8.000,00 netto monatlich (die als Splittingbetrag von den € 32.000,00 aufgrund der Mietvertragsvereinbarung zwischen [B-GmbH] u. [L-AG] an die [Beschwerdeführerin] ertragswirksam weiterverrechnet wurden) - aber nur unter der Voräusserung, dass es sich dabei tatsächlich um Mietkosten aus der Vermietung der [Beschwerdeführerin] an die [A-KG] und nicht um Betriebskosten oder Leistungen aus der Vermietung/Verpachtung aus anderem Titel handelt- bei der [Beschwerdeführerin] in Abzug zu bringen u. im Gegenzug sind die gesamten € 32.000,00 netto monatlich bei der [B-GmbH] ertragswirksam anzusetzen und nachzuversteuern.*

Der Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 23.10.2014 ist zum Streitpunkt "nicht deklarierte Mieteinnahmen" zu entnehmen:

Zur Weitergeltung des Mietvertrages bringt die [Vertreterin der belangten Behörde] vor, dass es keine Anhaltspunkte gibt, ob ein Zahlungsfluss stattgefunden hat. Das kann man so nicht beweisen. L A hat im Jahr 2009 den Mietaufwand in den Büchern und die L-AG hat den Ertrag verbucht. Es wird um Aufklärung ersucht.

[Der steuerliche Vertreter] bringt dazu vor, dass er über buchhalterische Vorgänge der zur [Beschwerdeführerin] fremden L Gesellschaft nichts sagen kann.

[Die Vertreterin der belangten Behörde] bringt vor: Die L-AG hat an die [B-GmbH] 32.000 Euro an Mietentgelt bezahlt. Nach Aussage der Zeugen (Mag. Brunner, Mag. Macher) war das das Mietentgelt, welches von den fremden Mietern weitergeleitet wurde. Die [A-KG] ist eine Tochter der L-AG und aus Sicht des Finanzamtes keine Fremdmietlerin. Es wurden aber 8.000 Euro an die Bf. weitergeleitet.

[Der steuerliche Vertreter] bringt dazu vor, dass er zu den Zahlungsvorgängen innerhalb des L-Konzerns keine Stellungnahme abgeben kann. Fakt ist, dass die [B-GmbH]

32.000 Euro von der L erhalten hat. Wie sich diese 32.000 Euro auf Seiten der L zusammensetzen, weiß die [Beschwerdeführerin] nicht.

[Die Vertreterin der belangten Behörde] stellt die Frage, welche Leistungsbeziehung zwischen der [B-GmbH] und der [Beschwerdeführerin] bestanden hat, die die Rechnung vom 31.12.2009 zur Folge hat.

[Der steuerliche Vertreter] bringt dazu vor, dass sich diese Aufteilung aufgrund der faktischen Weiternutzungsverhältnisse durch Unternehmungen der L-Gruppe und Fremdmieten, wie bereits im Beschwerdebegehren vorgebracht, handelt es sich in Summe um ca. 14.000 m² Gesamtnutzungsfläche, wovon rund 3.000 m² auf das Grundstück der [Beschwerdeführerin] entfällt. Daraus ergibt sich ein Verhältnis von 75 zu 25%. Daraus abgeleitet vom Gesamtmietentgelt von 32.000 Euro monatlich ein Betrag von 8.000 Euro.

[Die Vertreterin der belangten Behörde] verweist auf die Stellungnahme.

[Der steuerliche Vertreter] weist darauf hin, dass die Stellungnahme für ihn völlig neu ist, weshalb er im Rahmen dieser mündlichen Verhandlung außer Stande ist, entsprechend zu replizieren. Inhaltlich wird auf das bisherige Beschwerdevorbringen verwiesen.

Das Bundesfinanzgericht hat über die gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde zu erledigende Berufung erwogen:

Im Beschwerdefall ist ausschließlich der sachverhaltsmäßige Umstand strittig, ob der Beschwerdeführerin (als Grundstückseigentümerin) im (Streit-)Jahr 2009 steuerlich Einkünfte aus der Nutzungsüberlassung des Grundstücks .****/6 zuzurechnen waren (so die belangte Behörde) oder ob das bestehende Mietverhältnis in Bezug auf dieses Grundstück mit Ende des Jahres 2008 beendet wurde, weshalb im (Streit-)Jahr 2009 keine "Mieteinkünfte" wie im Jahr 2008 erzielt wurden (so die Beschwerdeführerin).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Gemäß § 115 Abs. 3 BAO haben die Abgabenbehörden Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO ist das Verwaltungsgericht berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Die Beweiswürdigung (hier: des Verwaltungsgerichtes) ist nur insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, also ob sie den Denkgesetzen und dem

allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut und den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen. Ob die Beweiswürdigung mit der objektiven Wahrheit übereinstimmt, entzieht sich der Überprüfung durch den Gerichtshof. Der Verwaltungsgerichtshof ist nicht berechtigt, eine Beweiswürdigung der belangten Behörde (bzw. nun des Verwaltungsgerichtes), die einer Überprüfung unter den genannten Gesichtspunkten standhält, mit der Begründung zu verwerfen, dass auch ein anderer Ablauf der Ereignisse bzw. ein anderer Sachverhalt schlüssig begründbar wäre (vgl. zB VwGH 05.04.2011, 2010/16/0168).

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Die Beschwerdeführerin bringt vor, dass das "konzerninterne" Mietverhältnis betreffend das Grundstück .****/6 aufgrund des nachfolgenden Ausscheidens der Beschwerdeführerin aus dem L-Konzern Ende 2008 mündlich beendet (und für die vorübergehende Nutzungsüberlassung an die bisherigen Mieterin, die A-KG, lediglich ein Betriebskostenersatz vereinbart) wurde und belegt dies zum Beweis bzw. zur Glaubhaftmachung ua. mit folgenden Unterlagen:

- Notariatsakt vom 09.02.2009 über den Abtretungsvertrag betreffend die Geschäftsanteile an der Beschwerdeführerin zwischen der W-GmbH und Mag. KB (als Verkäufer) an die B-GmbH und Mag. MG (als Erwerber), worin unter Punkt IV ("Gewährleistung, Haftung und deren Ausschluss sowie Anfechtungsverzicht"), Unterpunkt 3.g) garantiert wurde, dass das Grundstück .****/6 "vollkommen frei von irgendwelchen Wohnrechten, Bestandrechten und sonstigen wie auch nur erdenklichen Nutzungs- und Verfügungsrechten Dritter" ist und nach Punkt V. des Vertrages Verrechnungsstichtag der 01.01.2009 ist.
- E-Mail vom 26.06.2012 von Mag. PK, in der dieser dem steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin mitteilt, dass er nach Rücksprache mit Herrn K von der L-AG und nach Einsichtnahme in das Debitorenkonto bzw. das Mietenkonto bestätigen könne, dass die Beschwerdeführerin letztmalig für Dezember 2008 für die sogenannte A-Halle Miete verrechnet habe. Die Miete habe netto € 12.195,08 p.m. betragen.
- E-Mail vom 27.06.2012 von Mag. PK, in der dieser dem steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin mitteilt, dass laut Buchhaltung der L-Gruppe ab Jänner 2009 von keiner der Gesellschaften der L-Gruppe Mieten an die Beschwerdeführerin bezahlt worden sei. Die Beschwerdeführerin habe jedoch für den Zeitraum 2009 6.408,28 Euro und für den Zeitraum 2010 2.670,12 Euro Grundsteuern an die L-AG weiterverrechnet. Weiters habe die B-GmbH an die L-AG von Februar 2009 bis Mai 2010 Nettomieten von monatlich 32.000 Euro und für den Zeitraum Juni bis September 2010 Nettomieten von monatlich 9.250 Euro verrechnet.

- Erklärung der L-AG vom 09.02.2009 ("Garantieerklärung"), wonach zur Sicherung aller Ansprüche der B-GmbH und des Mag. MG bzw. der nunmehr von jenen gehaltenen Beschwerdeführerin, die daraus entstehen könnten, dass die A-KG noch diese Liegenschaft bzw. Gebäudeteile nutze, übernehme sie, L-AG, hiermit der B-GmbH und Herrn Mag. MG und der Beschwerdeführerin [gegenüber] ausdrücklich und unwiderruflich die volle und uneingeschränkte Garantie ua dafür, dass a) die A-KG die von ihr derzeit genutzten Räumlichkeiten und Bereiche der Liegenschaft EZ ***7 (bzw. der darauf befindlichen Gebäude) bis spätestens 31.05.2010 räume und geräumt von ihren Fahrnissen der Beschwerdeführerin übergebe und dafür, dass b) die A-KG alle mit den von ihr benutzten Flächen bzw. Gebäudebereichen verbundenen verbrauchsunabhängigen und verbrauchsabhängigen Betriebskosten für die Zeit bis zur tatsächlichen und vollständigen Räumung und Übergabe, jeweils allmonatlich auf erste dazu von Beschwerdeführerin ergehende Aufforderung hinauf bezahle (Punkt 2).
- Schreiben des damals mit der Erstellung der Verträge beauftragten Rechtsanwalts vom 18.11.2008, worin ua. auf einen Entwurf zur "Garantieerklärung L wegen L-A" hingewiesen wird.

Aufgrund dieser von Seiten der Beschwerdeführerin zum Nachweis bzw. zur Glaubhaftmachung beigebrachten Unterlagen und des (nicht dagegen sprechenden) Ergebnisses der im Auftrag des Verwaltungsgerichts von der belangten Behörde durchgeführten Einvernahme jener beiden Vorstandsmitglieder der L-AG, die damals die "Garantieerklärung" unterfertigt haben, besteht für den erkennenden Senat - sowohl nach der allgemeinen Lebenserfahrung, als auch nach den Erfahrungen des wirtschaftlichen Lebens und des gewöhnlichen Geschäftsverkehrs - kein Zweifel an der Richtigkeit des Vorbringens der Beschwerdeführerin, dass das "konzerninterne" Mietverhältnis betreffend das Grundstück .****/6 aufgrund des nachfolgenden Ausscheidens der Beschwerdeführerin aus dem L-Konzern Ende 2008 mündlich beendet (und für die vorübergehende Nutzungsüberlassung an den bisherigen Mieter, die A-KG, ein Betriebskostenersatz vereinbart) wurde, weshalb ihr im (Streit-)Jahr 2009 - jenseits dieses Betriebskostenersatzes - steuerlich keine "Mieteinkünfte" zuzurechnen sind. So entspricht es für den erkennenden Senat sowohl der allgemeinen Lebenserfahrung, als auch den Erfahrungen des wirtschaftlichen Lebens und des gewöhnlichen Geschäftsverkehrs, dass das "konzernintern" bestehende Mietverhältnis betreffend das Grundstück .****/6 vor der Veräußerung der Geschäftsanteile der Beschwerdeführerin an die (nicht zum Konzern gehörige, also fremde) B-GmbH und Mag. MG beendet wurde und diese von den Verkäufern - wie im Vertrag auch tatsächlich garantiert - Gewähr dafür erhielten, dass das (im Gesellschaftsvermögen befindliche) Grundstück .****/6 frei von Bestandrechten ist. Dass das "konzerninterne", aufgrund mündlicher Vereinbarung bestehende Mietverhältnis vor der Veräußerung der Geschäftsanteile Ende 2008 "konzernintern" ebenso mündlich beendet wurde, lässt vor diesem Hintergrund keine Zweifel an der tatsächlichen Beendigung des Mietverhältnisses aufkommen, zumal dementsprechend ab dem (Streit-)Jahr 2009 auch kein Mietzinszahlungsfluss (mehr) stattgefunden hat. Die "Garantieerklärung" der L-AG vom 09.02.2009 wurde bereits im Schreiben des damals

mit der Erstellung der Verträge beauftragten Rechtsanwalts vom 18.11.2008 erwähnt und der in der "Garantieerklärung" zugesagte Betriebskostenersatz (Grundsteuer) unbestritten von der Beschwerdeführerin buchhalterisch erfasst. Dass es die B-GmbH und Mag. MG in Kauf genommen haben, dass das (im Vermögen der neu erworbenen Gesellschaft befindliche) Grundstück vom L-Konzern vorübergehend noch bis zur Umsiedelung gegen Betriebskostenersatz weiterbenutzt wird, steht auch nicht im zwingenden Widerspruch zu den Erfahrungen des wirtschaftlichen Lebens und des gewöhnlichen Geschäftsverkehrs. Damit hat die von der Beschwerdeführerin behauptete "Möglichkeit" der Beendigung des Mietverhältnisses eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich und schließt die von der belangten Behörde behauptete "Möglichkeit" der Nichtbeendigung des Mietverhältnisses mit höchster Wahrscheinlichkeit aus.

Was die Stellungnahme der belangten Behörde vom 22.10.2014 betrifft, so konnte diese keine Zweifel an der Richtigkeit des Vorbringens der Beschwerdeführerin erwecken. So kann der erkennende Senat der Ansicht der belangten Behörde, dass es "die größeren Unternehmensstrukturen und Verflechtungen" geböten, auf eine bestimmte Form zu achten (Anmerkung: also ein Mietverhältnis schriftlich zu beenden; siehe Seite 7), nicht folgen. Richtig ist, dass der Abgabepflichtige im Abgabungsverfahren das Beweisrisiko trägt; dies verpflichtet ihn jedoch nicht zur Schriftlichkeit von vertraglichen Erklärungen.

Wenn die belangte Behörde meint, eine (automatische) Vertragsauflösung "bereits durch Nichtentrichtung von Mietzinszahlungen" komme nur in solchen Fällen in Betracht, in denen dies ausdrücklich einzelvertraglich ausbedungen wurde (Seite 14 der Stellungnahme), so wird sie auf das Vorbringen der Beschwerdeführerin verwiesen, wonach das Mietverhältnis mündlich beendet wurde.

Wenn die belangte Behörde bemängelt (siehe Seite 14 der Stellungnahme), dass die A-KG den bisherigen Mietaufwand (und die L-AG "auf der Gegenseite" den Mietertrag) auch im (Streit-)Jahr 2009 weiterhin buchhalterisch erfasst hat, so ist - wie von Seiten des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Verhandlung - entgegen zu halten, dass die Beschwerdeführerin nicht zum L-Konzern gehört und daher dessen buchhalterische Vorgänge weder kennt noch beeinflussen kann.

Auf die Denkmöglichkeiten, mit denen die belangte Behörde die gegebenen Sachverhaltsumstände an rein fiktiven Sachverhaltsvarianten ("was wäre, wenn gewesen wäre") verprobt (Seite 10 der Stellungnahme), war nicht weiter einzugehen.

Was die Rechnung der Beschwerdeführerin an die B-GmbH vom 31.12.2009 (Verrechnung von monatlich 8.000 Euro für die Nutzung des Grundstücks durch den L-Konzern) betrifft (Seite 10 bis 12 der Stellungnahme), so hat die Beschwerdeführerin diesen Umstand im Berufungsschreiben, im Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 14.03.2014 und in der mündlichen Verhandlung nachvollziehbar und glaubwürdig erklärt, dass es sich bei diesen Verrechnungsbeträgen um mit der B-GmbH "intern" vereinbarte Ertragsanteile (aus dem Mietertrag, den diese aus ihrem Mietvertrag mit der L-AG erzielt hat) gehandelt hat, weil die Beschwerdeführerin ihr Grundstück dem L-Konzern

unentgeltlich (bzw. gegen Betriebskostenersatz) überlassen hat, die B-GmbH hingegen ein Nutzungsentgelt für die vorübergehende Zurverfügungstellung ihrer Liegenschaft an den L-Konzern erhalten hat.

Wenn die belangte Behörde dazu unter Bemühung der "Sorgfalt des diligens pater familias" noch meint, ein ordentlicher, wirtschaftlich vernünftig handelnder, auf Gewinnmaximierung ausgerichteter Kaufmann/Geschäftsführer hätte "nicht auf tatsächlich erzielbare Einnahmen gegenüber einer fremden Gesellschaft verzichtet, ohne daraus nicht selbst irgendwelche Vorteile erzielen zu können" (Seite 12 bis 13 der Stellungnahme), so ist dem entgegenzuhalten, dass ein "Verzicht" der Beschwerdeführerin nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens nicht erkennbar ist; im Gegenteil wurde im Verfahren sogar vorgebracht, dass von Seiten des L-Konzerns keine Bereitschaft zur Bezahlung eines höheren Mietzinses (als jener 32.000 Euro monatlich) bestanden hat. Ob sich die B-GmbH zum damaligen Zeitpunkt "in einer guten Verhandlungsposition" befunden hat (und damit das Maximum an Mietzins für sich und die Beschwerdeführerin ausverhandelt hat), darüber möchte der erkennende Senat - anders als die belangte Behörde (Seite 13-14 der Stellungnahme) - keine Mutmaßungen anstellen.

Ein Fall der "steuerlichen Rückbeziehung" liegt nicht vor (siehe dazu Seite 14 bis 15 der Stellungnahme), weil das Mietverhältnis betreffend das Grundstück .****/6 - wie vom Bundesfinanzgericht festgestellt - mit Ende des Jahres 2008 (also vor der Veräußerung der Geschäftsanteile an der Beschwerdeführerin) beendet wurde und hier strittig ist, ob der Beschwerdeführerin im (Streit-)Jahr 2009 steuerlich Mieteinkünfte zuzurechnen sind.

Die angefochtenen Bescheide waren daher in einer der Beschwerde stattgebenden Weise abzuändern.

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art. 133 B-VG die Revision (nur) zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da diese Voraussetzungen im Beschwerdefall nicht vorliegen, weil lediglich der freien Beweiswürdigung unterliegende Sachverhalte zu beurteilen waren, war auszusprechen, dass die Revision unzulässig ist.

Beilagen:

2 Berechnungsblätter

Niederschrift über die mündliche Verhandlung