

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke über die als Beschwerde weiterwirkende Berufung der ***1*** Gesellschaft m. b. H., ***2*** ***3***, ***4*** ***5***, vertreten durch Wolfgang Riepl, 2014 Breitenwaida, Pfarrgasse 39, vom 27. Februar 2013, unter anderem gegen folgende Bescheide des Finanzamts Hollabrunn Korneuburg Tulln, 2020 Hollabrunn, Babogasse 9:

1. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2006 vom 29. Jänner 2013,
2. Umsatzsteuer für das Jahr 2006 vom 29. Jänner 2013,
3. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2006 vom 29. Jänner 2013,
4. Körperschaftsteuer für das Jahr 2006 vom 29. Jänner 2013,
5. Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 2006 vom 28. Jänner 2013,
6. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2007 vom 29. Jänner 2013,
7. Umsatzsteuer für das Jahr 2007 vom 29. Jänner 2013,
8. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2007 vom 29. Jänner 2013,
9. Körperschaftsteuer für das Jahr 2007 vom 29. Jänner 2013,
10. Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 2007 vom 28. Jänner 2013,
11. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2008 vom 29. Jänner 2013,
12. Umsatzsteuer für das Jahr 2008 vom 29. Jänner 2013,
13. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2008 vom 29. Jänner 2013,
14. Körperschaftsteuer für das Jahr 2008 vom 29. Jänner 2013,
15. Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 2008 vom 28. Jänner 2013,

16. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2009 vom 29. Jänner 2013,
17. Umsatzsteuer für das Jahr 2009 vom 29. Jänner 2013,
18. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 vom 29. Jänner 2013,
19. Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 vom 29. Jänner 2013,
20. Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 2009 vom 28. Jänner 2013,
21. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2010 vom 29. Jänner 2013,
22. Umsatzsteuer für das Jahr 2010 vom 29. Jänner 2013,
23. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2010 vom 29. Jänner 2013,
24. Körperschaftsteuer für das Jahr 2010 vom 29. Jänner 2013,
25. Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 2010 vom 28. Jänner 2013,
26. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2011 vom 29. Jänner 2013,
27. Umsatzsteuer für das Jahr 2011 vom 29. Jänner 2013,
28. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2011 vom 29. Jänner 2013,
29. Körperschaftsteuer für das Jahr 2011 vom 29. Jänner 2013,
30. Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 2011 vom 28. Jänner 2013,

alle zur Steuernummer 22***6***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen folgende Bescheide wird gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abgewiesen:

1. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2006 vom 29. Jänner 2013,
2. Umsatzsteuer für das Jahr 2006 vom 29. Jänner 2013,
3. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2006 vom 29. Jänner 2013,
4. Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 2006 vom 28. Jänner 2013,
5. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2007 vom 29. Jänner 2013,
6. Umsatzsteuer für das Jahr 2007 vom 29. Jänner 2013,

7. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2007 vom 29. Jänner 2013,
8. Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 2007 vom 28. Jänner 2013,
9. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2008 vom 29. Jänner 2013,
10. Umsatzsteuer für das Jahr 2008 vom 29. Jänner 2013,
11. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2008 vom 29. Jänner 2013,
12. Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 2008 vom 28. Jänner 2013,
13. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2009 vom 29. Jänner 2013,
14. Umsatzsteuer für das Jahr 2009 vom 29. Jänner 2013,
15. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 vom 29. Jänner 2013,
16. Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 2009 vom 28. Jänner 2013,
17. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2010 vom 29. Jänner 2013,
18. Umsatzsteuer für das Jahr 2010 vom 29. Jänner 2013,
19. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2010 vom 29. Jänner 2013,
20. Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 2010 vom 28. Jänner 2013,
21. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2011 vom 29. Jänner 2013,
22. Umsatzsteuer für das Jahr 2011 vom 29. Jänner 2013,
23. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2011 vom 29. Jänner 2013,
24. Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 2011 vom 28. Jänner 2013.

Der Spruch dieser Bescheide bleibt unverändert.

II. Der Beschwerde gegen folgende Bescheide wird gemäß [§ 279 BAO](#) teilweise Folge gegeben:

1. Körperschaftsteuer für das Jahr 2006 vom 29. Jänner 2013,
2. Körperschaftsteuer für das Jahr 2007 vom 29. Jänner 2013,
3. Körperschaftsteuer für das Jahr 2008 vom 29. Jänner 2013,
4. Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 vom 29. Jänner 2013,

5. Körperschaftsteuer für das Jahr 2010 vom 29. Jänner 2013,
6. Körperschaftsteuer für das Jahr 2011 vom 29. Jänner 2013.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den diesbezüglichen Berufungsvorentscheidungen zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

VERFAHRENSGANG	5
<i>Außenprüfung</i>	5
<i>Arbeitsbogen</i>	15
<i>Bescheide</i>	20
<i>Berufung</i>	30
<i>Berufungsvorentscheidungen</i>	34
<i>Vorlageantrag</i>	40
<i>Vorlage</i>	46
<i>Nichterledigung durch den UFS</i>	47
<i>Weiterverkauf der Eigentumswohnung</i>	47
DAS BUNDESFINANZGERICHT HAT ERWOGEN:	48
<i>Sachverhalt</i>	48
<i>Beweiswürdigung</i>	51
<i>Rechtsgrundlagen</i>	51
<i>Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer: Neue Tatsachen oder Beweismittel</i>	60
<i>Sachbescheide (Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer)</i>	61
<i>Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer: Im Spruch anders lautende Bescheide</i>	73
<i>Haftung für Kapitalertragsteuer</i>	73
<i>Nichtzulassung der Revision</i>	73

Verfahrensgang

Außenprüfung

Bei der Berufungswerberin (Bw) und späteren Beschwerdeführerin (Bf) ***1*** Gesellschaft m. b. H. fand eine Außenprüfung für die Jahre 2006 bis 2011 statt, über deren Ergebnis der am 28. Jänner 2013 gemäß [§ 150 BAO](#) erstattete Bericht unter anderem ausführt:

Steuerliche Feststellungen

Tz. 2 ***8***

2006 wurde vom geprüften Unternehmen die Eigentumswohnung ***8*** ***9***, ***19*** in ***2*** ***7*** von den Gesellschaftern Fr. u. Hr. ***1*** um € 110.000,- gekauft.

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde dieser Kaufpreis einem Fremdvergleich unterzogen.

Im Gebäude ***8*** ***9*** wurden im Vergleichszeitraum folgende Wohnungen verkauft:

		Wert je Anteil	ergibt Wert f. W 3/5
LNR 3:	W. ., Anteile: 60/3084 Kaufvertrag vom 22. 2. 2008 (Tagebuchzahl: /2008) Kaufpreis: 60.850,00	1.014,17	62.878,33
LNR 4	W. ., Anteile: 84/3084 Kaufvertrag vom 23. 6. 2009 (TBZ: /2009) Kaufpreis: 90.000,00	1.071,43	66.428,57
LNR 66/67	W. ., Anteile 78/3084 Kaufvertrag v. 14. 2. 2009 (TBZ: /2009) Kaufpreis: 74.775,56	958,66	59.436,98

Auf Grund dieser am Markt unter Fremden bezahlten Preise für diese Wohnungen, erscheint der hier angesetzte Kaufpreis zwischen "Nahen Angehörigen" (Verkäufer sind Gesellschafter der GmbH) überhöht.

Auch weist der Immobilienpreisspiegel der WKO niedrigere Kaufpreise je m² für gebrauchte Eigentumswohnungen in ***7*** aus als jener, der bei diesem Kauf angesetzt wurde. Lt. Prüfung kann hierfür der Mittelwert aus den Preisen für Wohnungen mit mittleren und gutem Wohnwert angesetzt werden.

Die Preise lt. Immobilienpreisspiegel betragen wie folgt:

	mittlerer <u>Wohnwert</u>	guter <u>Wohnwert</u>	<u>Mittelwert</u>	Anteile <u>m²</u>	ergibt Wert f. <u>gekaufte Whg</u>
2006:	834,00	1.271,00	1.052,50	62	65.255,00
2007:	852,00	1.340,00	1.096,00	62	67.952,00
2008:	900,00	1.258,00	1.079,00	62	66.898,00
2009:	990,00	1.265,00	1.127,50	62	69.905,00
2010:	875,00	1.025,00	950,00	62	58.900,00

Auf Grund dieser oben angeführten Kriterien (Fremdvergleich, Preise lt. Immobilienpreisspiegel) ist lt. Bp der Kaufpreis für diese Wohnung mit € 70.000,-- anzusetzen.

Die Differenz von € 40.000,-- zum angegebenen Kaufpreis von € 110.000,-- stellt eine verdeckte Ausschüttung an die Gesellschafter dar.

AfA-Berichtigung:

Auf Grund der Kürzung des Kaufpreises um € 40.000,-- ist die Gebäudeabschreibung wie folgt zu kürzen:

Nicht anerkannter Kaufpreis	40.000,--
davon 20% f. Grund u. Boden	<u>- 8.000,--</u>
Kürzung AK Gebäude	32.000,--
Kürzung AfA (1,5%)	480,-- je Prüfungsjahr

Die Buchwerte für Grund/Boden und Gebäudewert betragen lt. Bp wie folgt:

a) Grund u. Boden:	<u>2006 - 2011</u>
Wert lt. Erkl.	22.770,--
Kürzung lt. Prüfung	<u>- 8.000,--</u>
Wert lt. Prüfung	14.770,--
b) Gebäudewert:	
	<u>2006</u> <u>2007</u> <u>2008</u> <u>2009</u> <u>2010</u> <u>2011</u>

Wert lt. BB
Steuerliche Feststellungen 89.714,-- 88.348,-- 86.982,- 85.616,- 84.250,- 82.884,-

Kürzung lt. Prüfung 32.000,-- 32.000,-- 32.000,-- 32.000,-- 32.000,-- 32.000,--
+ AfA-Berichtigung 480,-- 960,-- 1.440,-- 1.920,-- 2.400,-- 2.880,--

Wert lt. PB 58.194,- 57.308,- 56.422,- 55.536,- 54.650,- 53.764,-

Realitäten: AfA-Kürzung

<u>Zeitraum</u>	<u>1.1.-31.12.2006</u>	<u>1.1.-31.12.2007</u>	<u>1.1.-31.12.2008</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	480,00	480,00	480,00
Differenz	480,00	480,00	480,00
<u>Zeitraum</u>	<u>1.1.-31.12.2009</u>	<u>1.1.-31.12.2010</u>	<u>2011</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	480,00	480,00	480,00
Differenz	480,00	480,00	480,00

Tz. 3 AfA Schuppen

2006 wurde für das Grundstück in ***3*** **27***, auf welchem die Halle/Schuppen 2006 errichtet wurde, die Aufschließungsabgabe von € 11.509,98 entrichtet und auf dem Konto

Gebäude Lagerhalle aktiviert. Gem. RZ 2626 zählen die Kosten der erstmaligen Grundstücksaufschließung zu den Anschaffungskosten des Grund und Bodens und sind daher nicht abschreibbar.

Die hierfür geltend gemachte AfA für Gebäude ist (AfA-Satz: 2%) daher um jährlich € 230,-- zu kürzen.

Kontenentwicklungen:

[...]

Realitäten: Bilanzposten Grundwert

<u>Bilanzstichtag</u>	<u>31.12.2006</u>	<u>31.12.2007</u>	<u>31.12.2008</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	37.440,00	37.440,00	37.440,00
Nach Bp	48.949,98	48.949,98	48.949,98
+/- BV	11.509,98	11.509,98	11.509,98
+/- Gewinn	11.509,98	0,00	0,00

<u>Bilanzstichtag</u>	<u>31.12.2009</u>	<u>31.12.2010</u>	<u>31.12.2011</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	37.440,00	37.440,00	37.440,00
Nach Bp	48.949,98	48.949,98	48.949,98
+/- BV	11.509,98	11.509,98	11.509,98
+/- Gewinn	0,00	0,00	0,00

Realitäten: Bilanzposten Gebäudewert

<u>Bilanzstichtag</u>	<u>31.12.2006</u>	<u>31.12.2007</u>	<u>31.12.2008</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	32.400,00	31.740,00	31.080,00
Nach Bp	21.120,00	20.690,00	20.260,00
+/- BV	-11.280,00	-11.050,00	-10.820,00
+/- Gewinn	-11.280,00	230,00	230,00

<u>Bilanzstichtag</u>	<u>31.12.2009</u>	<u>31.12.2010</u>	<u>31.12.2011</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	30.420,00	29.760,00	29.100,00
Nach Bp	19.830,00	19.400,00	18.970,00
+/- BV	-10.590,00	-10.360,00	-10.130,00
+/- Gewinn	230,00	230,00	230,00

Tz. 4 EFH- *4*** ***5*****

Die ***1*** GesmbH hat mit Kaufvertrag vom 18.4.2006 die Liegenschaft ***4*** ***5*** in ***2*** ***3*** von den Gesellschaftern ***21*** und ***20*** ***1*** um € 290.000,- erworben.

Dieses Einfamilienhaus, errichtet 1979/1980, wird an die Gesellschafter Fr. u. Hr. ***1*** ab 18. 4. 2006 vermietet und ist somit weiterhin deren Hauptwohnsitz.

Nicht mitvermietet ist ein Büroraum von 15m², der lt. Bestätigung der Vermieterin dient.

Lt. vorgelegter Bestätigung gibt es keinen schriftlichen Mietvertrag sondern nur einen mündlichen. Es wurde ein monatlicher Mietzins von € 950,-- inklusive Betriebskosten und

Umsatzsteuer vereinbart. Von der Vermieterin kann das Mietverhältnis nur aus den im Mietrechtsgesetz vorgesehenen Kündigungsgründen aufgekündigt werden.

Es liegen somit keine Vereinbarungen vor hinsichtlich

-) Wertsicherung des Mietzinses

-) Mieterinvestitionen

-) Hinterlegung einer Kaution

-) Betriebskostenabrechnungen - im Prüfungszeitraum erfolgten keine Abrechnungen, obwohl Betriebskosten im Aufwand der GmbH enthalten sind.

Es ist daher anzumerken, dass zwischen Fremden ein derartiges Mietverhältnis nie abgeschlossen werden würde.

Büroraum:

Der lt. vorliegender Bestätigung nicht mitvermietete Büroraum dient nicht nur der GmbH., sondern auch den Gesellschaftern. Dies wurde bei der am 10. 10. 2012 durchgeführten Besichtigung festgestellt. Auch liegt dieser Raum im Wohnungsverbund und hat keine separaten Zugang. Lt. Finanzamt ist auch dieser Raum privat genutzt und daher auch an die Gesellschafter mitvermietet.

Nachträgliche Investitionen 2006:

Steuerliche Feststellungen

Nach Beginn des Mietverhältnisses wurden von der GmbH. im Jahr 2006 folgende Investitionen getätigt, die den Mietern zur Verfügung stehen:

	netto
-) Tiefenwärmekabine, Delfin	7.583,33
-) Schwimmbadüberdachung, Delfin	4.666,67
-) Dampfdusche	6.583,16
-) Sanitärmaterial	4.333,33
-) Pflasterung	5.498,98
-) Schiebtor + Antrieb	4.506,93
-) div. Material f. obige Anschaffungen	<u>4.252,44</u>
gesamt, netto	37.424,84
abgezogene Vorsteuern	7.484,97

Lt. Prüfung können diese Anschaffungen bei der GmbH steuerlich nicht anerkannt werden, da

-) in einem schriftlichen Mietvertrag (bei nahen Angehörigen zwingend vorgesehen) darüber nicht abgesprochen wird und auch keine zusätzliche Miete hierfür angesetzt wurde.

-) dies Ausgaben sind, die der Privatsphäre der Mieter zuzurechnen sind. Es ist sicherlich nicht fremdüblich, dass solche Investitionen durch den Vermieter (noch dazu ohne Vertrag) erfolgen.

Es liegt somit für 2006 eine verdeckte Ausschüttung in Höhe von brutto 44.909,81 an die Gesellschafter vor.

Die AfA ist entsprechend mit jährlich € 3.742,48 für 2006 bis 2011 zu kürzen, da diese Investitionen mit dem Wert von € 37.424,84 (ND: 10 Jahre) aus dem Betriebsvermögen auszuscheiden sind.

Mietzins:

Als Mietzins wurden mtl. brutto € 950,-- inkl. Betriebskosten und 10% USt. zwischen Mieter und Vermieter mündlich vereinbart. Da es keine Betriebskostenabrechnungen gibt, kann die Höhe des mtl. Pauschales nicht beziffert werden. Lt. Prüfung ist der Betrag von € 950,-- (netto: 863,64) daher nur als reine Miete zu betrachten.

Diese Monatsmiete von netto € 863,64 ist zu niedrig angesetzt.

Ermittlung der fremdüblichen Miete im Zuge der BP:

In der Verwaltungspraxis (Pröll, UFS 2004/5, s. 190 ff, UVS GZ. [RV/3252-W/10](#)) erfolgt - gestützt auf die Judikatur (VwGH 10.7.1996, [94/15/0039](#)) - die Herleitung fremdüblicher Mieten durch Umkehrung des Ertragswertverfahrens. Dabei ist der Liegenschaftszinssatz, der wegen der Berücksichtigung der Wertsteigerung der bei derartigen Immobilien niedriger als die Verzinsung am Kapitalmarkt (Sekundärmarktrendite) ist und bei Einfamilienhäusern zwischen 2.5% und 3% liegt, heranzuziehen. Mit diesem Zinssatz ist unter Berücksichtigung der Restnutzungsdauer des Gebäudes ein Jahresreinertrag des Gebäudes zu ermitteln und um die Verzinsung des Bodenwertes zu erhöhen, und in weiterer Folge die Summe der Gebäude- und Bodenwertreinerträge um Instandhaltungs- und Verwaltungskosten sowie das Mietausfallrisiko zu erhöhen.

Danach ermittelt sich im konkreten Fall folgendes angemessene Mietentgelt:

a) Ermittlung der Restnutzungsdauer:

Baujahr des Gebäudes	1980	
durchschnittliche Nutzungsdauer f. EFH	70	Jahre
Alter des Gebäudes beim Kauf 2006	<u>26</u>	Jahre
Restnutzungsdauer	44	Jahre
ergibt Vervielfältiger bei 3% Verzinsung	24,25	

b) Ermittlung der Miete:

Gebäudewert	265.000,-- : 24,25	10.927,84
Grund/Boden	25.000,-- X 0,03	<u>750,00</u>
Jahresreinertrag + Bodenwertverzinsung	92%	11.677,84
Mietausfallwagnis	1,50%	190,40
Instandhaltung	5%	634,66
Verwaltung	1,50%	<u>190,40</u>
Jahreskaltmiete lt. Prüfung	100%	12.693,30
Jahresmiete bisher		<u>10.363,64</u>
Differenz, jährlich 2007 bis 2011, netto		2.329,66
Steuerliche Festsetzungen		<u>1.360,55</u>

Steuerliche Auswirkungen:

-) Umsatzsteuer: Diese Differenzen sind der erkl. Umsätzen zu 10% hinzuzurechnen.

-) Ertragssteuern: Diese Anpassungen an fremdübliche Mieten stellen verdeckte Ausschüttungen in Höhe der Bruttobeträge an die Gesellschafter dar.

Betriebskosten:

Im Aufwand sind für das an die Gesellschafter vermietete Einfamilienhaus, ***4*** ***5*** in ***3***, folgende Betriebskosten enthalten:

		<u>Strom</u>	<u>Gemeindeabg.</u>	<u>Versichg</u>	<u>gesamt</u>
2006:	netto		705,78	728,44	1.434,22
	USt.		70,58		<u>70,58</u>
	brutto				1.504,80
2007:	netto		2.113,47	752,36	2.865,83
	USt.		211,35		<u>211,35</u>
	brutto				3.077,18
2008:	netto		1.447,09	577,35	2.024,44
	USt.		144,71		<u>144,71</u>
	brutto				2.169,15
2009:	netto	600,--	1.231,18	523,98	2.355,16
	USt.	120,--	123,12		<u>243,12</u>
	brutto				2.598,28
2010:	netto	600,--	1.259,33	539,69	2.399,02
	USt.	120,--	125,93		<u>245,93</u>
	brutto				2.644,95
2011:	netto	600,--	1.250,--	540,--	2.390,--
	USt.	120,--	125,--		<u>245,--</u>
	brutto				2.635,--

Es erfolgte keine Verrechnung dieser Betriebskosten mit den Mietern. Es ist zwar lt. vorgelegter Bestätigung über den mündlichen Mietvertrag angeführt, dass in der vereinbarten Monatsmiete von brutto 950,-- ein Betriebskostenanteil enthalten ist.

Mangels Betriebskostenabrechnungen konnten keine weiterverrechneten Betriebskosten ermittelt werden. Der mtl. bezahlte Betrag von € 950,-- wurde daher zur Gänze als Mietzins angenommen und dem im Zuge der Prüfung ermittelten fremdüblichen Mietzins gegenübergestellt (siehe oben unter Mietzins).

Lt. Prüfung sind diese von der GmbH für die Mieter (=Gesellschafter) übernommenen Betriebskosten als verdeckte Ausschüttungen an diese zu werten.

Realitäten: Buchwertabgang

<u>Zeitraum</u>	<u>1.1.-31.12.2006</u>
	Euro
Vor Bp	0,00
Nach Bp	-37.424,84
Differenz	-37.424,84

Realitäten: verd. Ausschüttung

<u>Zeitraum</u>	<u>1.1.-31.12.2006</u>
	Euro
Vor Bp	0,00
Nach Bp	37.424,84
Differenz	37.424,84

Realitäten: AfA-Berichtigung

<u>Zeitraum</u>	<u>1.1.-31.12.2006</u>	<u>1.1.-31.12.2007</u>	<u>1.1.-31.12.2008</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	3.742,48	3.742,48	3.742,48
Differenz	3.742,48	3.742,48	3.742,48

<u>Zeitraum</u>	<u>1.1.-31.12.2009</u>	<u>1.1.-31.12.2010</u>	<u>2011</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	3.742,48	3.742,48	3.742,48
Differenz	3.742,48	3.742,48	3.742,48

Realitäten: Anpassung Miete -v.A.

<u>Zeitraum</u>	<u>1.1.-31.12.2006</u>	<u>1.1.-31.12.2007</u>	<u>1.1.-31.12.2008</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	1.360,55	2.329,66	2.329,66
Differenz	1.360,55	2.329,66	2.329,66

<u>Zeitraum</u>	<u>1.1.-31.12.2009</u>	<u>1.1.-31.12.2010</u>	<u>2011</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	2.329,66	2.329,66	2.329,66
Differenz	2.329,66	2.329,66	2.329,66

Realitäten: Betriebskosten - v.A.

<u>Zeitraum</u>	<u>1.1.-31.12.2006</u>	<u>1.1.-31.12.2007</u>	<u>1.1.-31.12.2008</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	1.434,22	2.865,83	2.024,44
Differenz	1.434,22	2.865,83	2.024,44

<u>Zeitraum</u>	<u>1.1.-31.12.2009</u>	<u>1.1.-31.12.2010</u>	<u>2011</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	2.355,16	2.399,02	2.390,00
Differenz	2.355,16	2.399,02	2.390,00

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2006</u> Euro	<u>2007</u> Euro	<u>2008</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>			
[000] Steuerbarer Umsatz - Anpassung Miete	1.360,55	2.329,66	2.329,66
[029] 10% Ermäßigter Steuersatz - Anpassung Miete	1.360,55	2.329,66	2.329,66
[060] Vorsteuern (ohne EUST) - Investitionen - vA	-7.484,97		
[060] Vorsteuern (ohne EUST) - Vorst.-Betriebskosten	-70,58	-211,35	-144,71
<u>Zeitraum</u>	<u>2009</u> Euro	<u>2010</u> Euro	<u>2011</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>			
[000] Steuerbarer Umsatz - Anpassung Miete	2.329,66	2.329,66	2.329,66
[029] 10% Ermäßigter Steuersatz - Anpassung Miete	2.329,66	2.329,66	2.329,66
[060] Vorsteuern (ohne EUST) - Vorst.-Betriebskosten	-243,12	-245,93	-245,00

Tz. 5 verd.Ausschüttungen

a) Private Telefonnutzung:

*Im Aufwand Telefonkosten sind auch die privaten Telefonkosten der Gesellschafter enthalten.
Die Höhe dieser Kosten wurde im Zuge der Prüfung im Wege der Schätzung ermittelt.*

Diese betragen wie folgt:

	<u>netto</u>	<u>Vorst.</u>
2006:	500,--	100,--
2007:	1.000,--	200,--
2008:	500,--	100,--
2009:	300,--	60,--
2010:	500,--	100,--
2011:	500,--	100,--

Diese als Privatnutzung auszuscheidenden Telefonkosten stellen verdeckte Ausschüttungen dar.

b) Ausgaben gem. §20 EStG:

Auf dem Aufwandskonto "Geringwertige Wirtschaftsgüter" sind Anschaffungen erfasst, die gem. § 20 EStG der Privatsphäre zuzurechnen sind und daher auch keine Betriebsausgaben darstellen. Auch erscheint es nicht fremdüblich, dass ein Vermieter solche Gegenstände (Kaffeemaschinen, Staubsauger) für den Mieter anschafft.

2008:	
Bosch Kaffeemaschine, netto	116,58
Nespresso-Automat, netto	<u>290,83</u>

gesamt, netto	417,43
USt.	<u>83,49</u>
gesamt, brutto	500,92
2009:	
Staubsauger Dyson, netto	357,50
USt.	<u>71,50</u>
brutto	429,--

Die Bruttoanschaffungskosten stellen verdeckte Ausschüttungen an die Gesellschafter dar.

Realitäten: Privatnutzung Telefon

<u>Zeitraum</u>	<u>1.1.-31.12.2006</u>	<u>1.1.-31.12.2007</u>	<u>1.1.-31.12.2008</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	500,00	1.000,00	500,00
Differenz	500,00	1.000,00	500,00

<u>Zeitraum</u>	<u>1.1.-31.12.2009</u>	<u>1.1.-31.12.2010</u>	<u>2011</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	300,00	500,00	500,00
Differenz	300,00	500,00	500,00

Realitäten: geringw. Wirtschaftsgüter

<u>Zeitraum</u>	<u>1.1.-31.12.2008</u>	<u>1.1.-31.12.2009</u>
	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00
Nach Bp	417,43	357,50
Differenz	417,43	357,50

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2006</u>	<u>2007</u>	<u>2008</u>
	Euro	Euro	Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>			
[060] Vorsteuern (ohne EUST)	-100,00	-200,00	-100,00
[060] Vorsteuern (ohne EUST) - geringw. Wirtschaftsgüter			-83,49

<u>Zeitraum</u>	<u>2009</u>	<u>2010</u>	<u>2011</u>
	Euro	Euro	Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>			
[060] Vorsteuern (ohne EUST)	-60,00	-100,00	-100,00
[060] Vorsteuern (ohne EUST) - geringw. Wirtschaftsgüter	-71,50		

Tz. 6 Kapitalertragsteuer

Auf Grund der verdeckten Ausschüttungen lt. Tz. 2, 4 und 5 beträgt die Kapitalertragsteuer wie folgt:

[...]

Einkunftsquellen

Realitäten

[...]

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

[...]

Körperschaftsteuer

[704] Bilanzgewinn/Bilanzverlust

<u>Zeitraum</u>	<u>2006</u>	<u>2007</u>	<u>2008</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	-25.196,46	-29.870,37	-25.878,89
Realitäten	7.747,23	10.647,97	9.724,01
Nach Bp.	-17.449,23	-19.222,40	-16.154,88

<u>Zeitraum</u>	<u>2009</u>	<u>2010</u>	<u>2011</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	-12.666,84	-6.968,11	-6.614,42
Realitäten	9.794,80	9.681,16	9.672,14
Nach Bp.	-2.872,04	2.713,05	3.057,72

Prüfungsabschluss

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. [§ 303 Abs. 4 BAO](#)

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. [§ 303 Abs. 4 BAO](#) erforderlich machen:

Abgabenart Zeitraum Feststellung

Umsatzsteuer 2006 - 2011 Tz. 4, 5

Körperschaftsteuer 2006 - 2011 Tz. 2, 3, 4, 5

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des [§ 20 BAO](#) vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Schlussbesprechung

Die Schlussbesprechung hat am 15.01.2013 stattgefunden.

Arbeitsbogen

Aus dem Arbeitsbogen der Außenprüfung ergibt sich:

Eigentumswohnung ***8*** ***9***

Die Anschaffungskosten der Eigentumswohnung in der ***8*** ***9*** wurden von der steuerlichen Vertretung wie folgt pauschal unter Ableitung vom seinerzeitigen, von den Gesellschaftern gezahlten Kaufpreis von einschließlich Nebenkosten umgerechnet 84.500,00 € im Jahr 1994 ermittelt:

Die Anschaffungskosten der Wohnung betrugen im Jahre 1994

Kaufpreis	ATS	1.100.000,00	} (= € 78.400,-)
Grunderwerbsteuer	ATS	38.500,00	
Vermittlungsprovision	ATS	20.000,00	
Kaufvertrag	ATS	4.600,00	

GESAMT	ATS	1.163.100,00	
	€	84.500,00	

Lt. Berechnung Statistik Austria ergibt dies für April 2006 einen Wert von € 112.800,00.

Der Kaufpreis von € 110.000,00 entspricht daher den aufgewerteten eigenen Anschaffungskosten.

Auf der Website der Statistik Austria wurde dazu folgende Berechnung vorgenommen:

Ergebnis der Berechnung

Zeitpunkt	BKI Gesamtbaukosten Insgesamt 1990	Veränderungsrate	Wert
Dezember 1994	120,2	-	84.500,00 EUR
April 2006	160,5	33,5	112.807,50 EUR

Anmerkung: Bei Heranziehung des Verbraucherpreisindex 1986 (im Jahr 1994 maßgebend) ergäbe sich folgende Berechnung:

Ergebnis der Berechnung

Zeitpunkt	Verbraucherpreisindex 1986	Veränderungsrate	Wert
Dezember 1994	126	-	84.500,00 EUR
April 2006	154,5	22,6	103.597,00 EUR

Der Verbraucherpreisindex 1986 hat sich von Dezember 1994 bis April 2006 um 22,6 % verändert.

Ausgehend von einem Betrag in der Höhe von 84.500,00 EUR von Dezember 1994 beträgt dieser im April 2006 103.597,00 EUR.

Nach den im Außenprüfungsbericht wiedergegebenen Angaben zum Immobilienpreisspiegel (Preise für gebrauchte Eigentumswohnungen in ***7***), die im Arbeitsbogen mit Detailausdrucken dokumentiert sind, und zu den drei im selben Haus in den Jahren 2008 und

2009 um 958,66 € bis 1.014,17 € je Anteil verkauften Eigentumswohnungen wurde vom Prüfer festgehalten, dass die Wohnung nach dem Verkauf an die Bw an denselben Mieter zu einer monatlichen Nettomiete von 418,18 € (Jahresmiete 5.018,16 €) weitervermietet war (der letzte Mieterwechsel habe im Jahr 2002 stattgefunden).

Gehe man im Fremdvergleich von einem fremdüblichen Kaufpreis von rund 1.050 € je Anteil aus, ergäbe dies bei 60 Anteilen einen Wert von 63.000,00 € (tatsächliche Anteile laut BP, Gutachten und Grundbuch: 62/3084, also 65.100,00 €) und eine Differenz zum von der Bw angesetzten Kaufpreis von 110.000,00 € eine Differenz von 47.000,00 € (tatsächlich: 44.900,00 €).

Von der Außenprüfung wurde zugunsten der Bw letztlich von einem fremdüblichen Kaufpreis von 70.000,00 € und einer Differenz von 40.000,00 € ausgegangen.

Einfamilienhaus *4*** ***5*****

Allgemeines

Das Einfamilienhaus ***4*** ***5*** (Liegenschaft EZ ***24*** Grundbuch ***25*** ***3*** Gst.Nr. ***26***/8, Grundstücksfläche 769 qm, davon 231 qm Baufläche Gebäude und 528 qm Baufläche begrünt) wurde in den Jahren 1979 und 1980 errichtet und mit Kaufvertrag vom 18. April 2006 (laut Grunderwerbsteuerakt vom 20. April 2006) im Jahr 2006 von den bisherigen Eigentümern ***21*** und ***20*** ***1*** zu einem Kaufpreis von 290.000,00 € (Grunderwerbsteuer laut Rechnungswesen 10.150,00 €, laut Bescheid vom 30. August 2006 7.000,00 €) an die Bw bzw. Bf verkauft und von dieser an die bisherigen Eigentümer (bis auf einem Raum im Ausmaß von 15 qm) zurückvermietet.

Das Grundstück ***26***/8 wurde den bisherigen Eigentümern im Jahr 1979 von der Gemeinde zu einem Kaufpreis von 36.605,00 ATS zur Errichtung einer Arbeiterwohnstätte verkauft.

Gebäudewert

Zur Gebäudewertermittlung besteht folgende Berechnung:

Bewertung (Gebäudewert)
nach der Sachwertmethode

Richtpreise für Wohngebäude nach Nutzfläche
(Quelle: Ing dkfm. Peter Steppan)

mittlere Ausstattung f. Wohnzwecke (Hauptgebäude)		
Niederösterreich (2010)	mittel	1.444 - 1.763 1.603
Baupreisindex 2010		117
Baupreisindex 206		102,9
Wert für 2006		1.409,82
rund		1.410,00
für Hauptgebäude EFH 105%		1.480,50
KELLER; 50%		705,00
Dachgeschoß, 90%		1.269,00

Bewertung:	Fläche	Wert	gesamt
Gebäude:			
Erdgeschoß	130	1480	192.400,00
Keller	129	705	90.945,00
Dachgeschoß	83	1269	105.327,00
Garage	24	705	16.920,00
			405.592,00
Bauwert Aussenanlagen, 5%			20.279,60
			425.871,60
Abschlag für Eigenleistung, 10%			-42.587,16

	383.284,44
-31,25% Abschlag wegen Alters	-119.776,39
	263.508,05

Boden:	Fläche, m²	769	25	19.225,00
	- 10% Bebauungsabschlag			-1.922,50
				17.302,50

Bodenwert + Gebäudewert		280.810,55
Abschlag zur Anpassung an den Verkehrswert	20%	-56.162,11
		224.648,44

gerundet	225.000,00
angesetzter wert	290.000,00

Differenz	65.000,00
-----------	-----------

Ertragswertverfahren:

a) Bodenwert:	769	25	19.225,00
Bebauungsabschlag		10%	<u>-1.922,50</u>
Bodenwert			17.302,50
b) Gebäudewert:			
mtl. brutto 950,-- inkl. BK			
BK: 50,-- = 900/1,1/*12			9.818,18
Bewirtschaftungskosten:			
Verwaltung	3%	-294,55	
Instandhaltungsk	3%	-294,55	
Mietausfallwag	2%	<u>-196,36</u>	<u>-785,45</u>
			9.032,73
Verzinsung Bodenwert		5%	<u>-865,13</u>
			8.167,60
Jahresreinertrag			
RND: 55 J	26,77		218.646,67
Liegenschaftszinssatz: 3%			
Bodenwert			<u>17.302,50</u>
			235.949,17

Kreditvertrag

Der Bw wurde zum Ankauf der Liegenschaft von einer Bank ein Einmalbarkredit in Höhe von 400.000,00 €, zurückzuführen ab 25. Mai 2006 in 300 monatlichen Pauschalraten (d.h. über 25 Jahre) von 2.180,00 €, gewährt, wobei als Besicherung unter anderem eine Höchstbetragshypothek über 200.000,00 € und über 100.000 € auf den Grundstücken der Bw (200.000,00 € bei der Liegenschaft ***4*** ***5***) vorgesehen ist.

Laut Vermerk der Außenprüfung wurde der Betrag von 400.000,00 € zum Erwerb des Einfamilienhauses in der ***4*** (290.000,00 €) und der Eigentumswohnung in der ***8*** (110.000,00 €) verwendet.

Mietvertrag

Zum Mietvertrag der Bw mit ihren Gesellschaftern ist folgende nicht unterschriebene und undatierte „Bestätigung“ aktenkundig:

BESTÄTIGUNG

Die Firma ***1*** Gesellschaft m.b.H., ***2*** ***3***, ***4*** ***5***, ist aufgrund des Kaufvertrages vom 18.4.2006 Eigentümerin der Liegenschaft EZ ***24*** Grundbuch ***25*** ***3*** mit dem Grundstück ***26***/8, in der Natur Haus samt Garten mit der Anschrift ***4*** ***5***.

Die Firma ***1*** Gesellschaft m.b.H. bestätigt hiermit, dass zwischen ihr als Vermieterin einerseits und Herrn und Frau ***20*** und ***21*** ***1*** als Mieter andererseits ein mündlicher Mietvertrag betreffend das Haus ***4*** ***5*** in ***3*** samt Garten abgeschlossen wurde. Das Mietverhältnis hat begonnen am 18.4.2006 und wurde auf

unbestimmte Zeit abgeschlossen. Es wurde ein monatlicher Mietzins von € 950,— inklusive Betriebskosten und Umsatzsteuer vereinbart. Das Mietverhältnis kann von der Vermieterin nur aus den im Mietrechtsgesetz ausdrücklich vorgesehenen Kündigungsgründen aufgekündigt werden.

Ein Büroraum im Ausmaß von ca. 15 m² wurde jedoch nicht mitvermietet und steht dieser der Vermieterin zur alleinigen Benützung zur Verfügung.

Zum Mietzins besteht folgender undatiertes Aktenvermerk der steuerlichen Vertretung:

In der Verwaltungspraxis erfolgt die Herleitung fremdüblicher Mieten durch die Umkehrung des Ertragswertverfahrens. Dabei ist der Liegenschaftszinssatz, der wegen der Berücksichtigung der Wertsteigerung bei derartigen Immobilien niedriger als die Verzinsung am Kapitalmarkt (Sekundärmarkttrendite) ist und bei Einfamilienhäuser zwischen 2,5 % und 3 % liegt, heranzuziehen.

Die Anschaffungskosten der Liegenschaft betrugen € 337.500. Bei einem Jahresmietertrag von € 11.400 ergibt sich ein Zinssatz von 3,3 %.

Konten

Aus aktenkundigen Kopien aus dem Rechnungswesen der Bw ergibt sich, dass am 26. April 2006 ein Betrag von 290.000,00 € mit dem Titel „Kauf ***4***“ gebucht wurde. Die im Aktenvermerk der steuerlichen Vertretung angesprochenen Anschaffungskosten von 337.500 € wurden wie folgt ermittelt:

DATUM	KONTO	GKONTO	BK	BELEG	SOLL	HABEN	UC	VST	UST	TEXT1
18.04.2006	0310	3899	G	GF	500,00	600,00	2450	100,00		0,00 Anz. Brix für To
26.04.2006	0310	3210	V	VB 001	290.000,00	290.000,00		0,00		0,00 Kauf Kirchensie
08.06.2006	0310	2810	V	VB 001	1.597,93	1.917,51	2450	319,58		0,00 Schiebeter
18.09.2006	0310	2810	V	VB 001	10.150,00	10.150,00		0,00		0,00 Grunderwerbste
25.10.2006	0310	20600	E	ER 61003	7.583,33	9.100,00	2450	1.516,67		0,00 Delfin - Tiefenw
27.10.2006	0310	20600	E	ER 61005	4.666,67	5.600,00	2450	933,33		0,00 Delfin - Schwim
31.12.2006	0310	7220	J	JA	23.076,91	23.076,91		0,00		0,00 Inv. Kirchensied
					337.574,84					
	Grund- u. Gebäudewert				300.150,00					
	Instandsetzung				37.424,84	AfA-Satz: 10%				

Hausverkäufe

Ferner finden sich im Arbeitsbogen Ausdrücke aus verschiedenen Internetportalen über Verkaufsanbote von Einfamilienhäusern im Bezirk ***7***.

Schuppen ***3*** Gst.Nr. ***27***

Laut Rechnungswesen wurde die Aufschließungsabgabe von 11.509,98 € am 25. Oktober 2006 entrichtet.

Reihenhäuser ***28*** in ***29***

Im Jahr 2012 (nach dem Beschwerdezeitraum) verkauften ***20*** und ***21*** ***1*** das (außerbücherliche) Wohnungseigentum an drei neu errichteten Reihenhäusern samt KFZ-Stellplätzen am ***28*** in ***29*** an die Bf. Ein Reihnhaus wurde von dieser im Jahr 2012 weiterverkauft.

Bescheide

Im Anschluss an die Außenprüfung ergingen an die Bw unter anderem folgende Bescheide:

Haftung Körperschaftsteuer

Mit Bescheiden vom 28. Jänner 2013 (Approbation laut Entwürfen 29. Jänner 2013) wurde die Bw zur Haftung für Kapitalertragsteuer wie folgt herangezogen:

Haftungsbescheid für den Zeitraum 2006

Aufgrund des Zuflusses von Kapitalerträgen gemäß [§ 93 Einkommensteuergesetz 1988](#) (EStG 1988) an

Empfänger der Kapitalerträge (Steuerschuldner)	KESt-Betrag in Euro
1 ***21***, ***1*** ***20***	22.127,80

wird Kapitalertragsteuer geltend gemacht in der Höhe von 22.127,80 Euro.

Gemäß [§ 95 Abs. 2 EStG 1988](#) iVm [§ 202 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) und [§ 224 BAO](#) wird die gemäß [§ 95 Abs. 3 EStG 1988](#) zum Abzug Verpflichtete ***1*** GmbH zur Haftung der Kapitalertragsteuer in der Höhe von 22.127,80 Euro herangezogen und wird aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten. Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, werden durch Geltendmachung dieser Haftung zu Gesamtschuldnern.

Haftungsbescheid für den Zeitraum 2007

Aufgrund des Zuflusses von Kapitalerträgen gemäß [§ 93 Einkommensteuergesetz 1988](#) (EStG 1988) an

Empfänger der Kapitalerträge (Steuerschuldner)	KESt-Betrag in Euro
1 ***21***, ***1*** ***20***	1.709,95

wird Kapitalertragsteuer geltend gemacht in der Höhe von 1.709,95 Euro.

Gemäß [§ 95 Abs. 2 EStG 1988](#) iVm [§ 202 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) und [§ 224 BAO](#) wird die gemäß [§ 95 Abs. 3 EStG 1988](#) zum Abzug Verpflichtete ***1*** GmbH zur Haftung der Kapitalertragsteuer in der Höhe von 1.709,95 Euro herangezogen und wird aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten. Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, werden durch Geltendmachung dieser Haftung zu Gesamtschuldnern.

Haftungsbescheid für den Zeitraum 2008

Aufgrund des Zuflusses von Kapitalerträgen gemäß [§ 93 Einkommensteuergesetz 1988](#) (EStG 1988) an

Empfänger der Kapitalerträge (Steuerschuldner)	KESt-Betrag in Euro
1 **21***, ***1*** **20***	1.458,17

wird Kapitalertragsteuer geltend gemacht in der Höhe von 1.458,17 Euro.

Gemäß [§ 95 Abs. 2 EStG 1988](#) iVm [§ 202 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) und [§ 224 BAO](#) wird die gemäß [§ 95 Abs. 3 EStG 1988](#) zum Abzug Verpflichtete ***1*** GmbH zur Haftung der Kapitalertragsteuer in der Höhe von 1.458,17 Euro herangezogen und wird aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten. Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, werden durch Geltendmachung dieser Haftung zu Gesamtschuldnern.

Haftungsbescheid für den Zeitraum 2009

Aufgrund des Zuflusses von Kapitalerträgen gemäß [§ 93 Einkommensteuergesetz 1988](#) (EStG 1988) an

Empfänger der Kapitalerträge (Steuerschuldner)	KESt-Betrag in Euro
1 **21***, ***1*** **20***	1.458,47

wird Kapitalertragsteuer geltend gemacht in der Höhe von 1.458,47 Euro.

Gemäß [§ 95 Abs. 2 EStG 1988](#) iVm [§ 202 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) und [§ 224 BAO](#) wird die gemäß [§ 95 Abs. 3 EStG 1988](#) zum Abzug Verpflichtete ***1*** GmbH zur Haftung der Kapitalertragsteuer in der Höhe von 1.458,47 Euro herangezogen und wird aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten. Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, werden durch Geltendmachung dieser Haftung zu Gesamtschuldnern.

Haftungsbescheid für den Zeitraum 2010

Aufgrund des Zuflusses von Kapitalerträgen gemäß [§ 93 Einkommensteuergesetz 1988](#) (EStG 1988) an

Empfänger der Kapitalerträge (Steuerschuldner)	KESt-Betrag in Euro
1 **21***, ***1*** **20***	1.451,89

wird Kapitalertragsteuer geltend gemacht in der Höhe von 1.451,89 Euro.

Gemäß [§ 95 Abs. 2 EStG 1988](#) iVm [§ 202 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) und [§ 224 BAO](#) wird die gemäß [§ 95 Abs. 3 EStG 1988](#) zum Abzug Verpflichtete ***1*** GmbH zur Haftung der Kapitalertragsteuer in der Höhe von 1.451,89 Euro herangezogen und wird aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten. Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, werden durch Geltendmachung dieser Haftung zu Gesamtschuldnern.

Haftungsbescheid für den Zeitraum 2011

Aufgrund des Zuflusses von Kapitalerträgen gemäß [§ 93 Einkommensteuergesetz 1988](#) (EStG 1988) an

Empfänger der Kapitalerträge (Steuerschuldner)	KESt-Betrag in Euro
1 **21***, ***1*** **20***	1.449,41

wird Kapitalertragsteuer geltend gemacht in der Höhe von 1.449,41 Euro.

Gemäß [§ 95 Abs. 2 EStG 1988](#) iVm [§ 202 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) und [§ 224 BAO](#) wird die gemäß [§ 95 Abs. 3 EStG 1988](#) zum Abzug Verpflichtete ***1*** GmbH zur Haftung der Kapitalertragsteuer in der Höhe von 1.449,41 Euro herangezogen und wird aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten. Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, werden durch Geltendmachung dieser Haftung zu Gesamtschuldnern.

Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer

Mit Bescheiden vom 29. Jänner 2013 wurde das Verfahren hinsichtlich

1. Umsatzsteuer für das Jahr 2006 (Bescheid vom 29. Mai 2007)
2. Umsatzsteuer für das Jahr 2007 (Bescheid vom 13. Oktober 2008)
3. Umsatzsteuer für das Jahr 2008 (Bescheid vom 11. September 2009)
4. Umsatzsteuer für das Jahr 2009 (Bescheid vom 3. November 2011)
5. Umsatzsteuer für das Jahr 2010 (Bescheid vom 3. November 2011)
6. Umsatzsteuer für das Jahr 2011 (Bescheid vom 30. Oktober 2012)

gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) wieder aufgenommen.

Begründend wurde jeweils ausgeführt:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (4) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.

Umsatzsteuerbescheide

Mit Bescheiden vom 29. Jänner 2013 wurde die Umsatzsteuer wie folgt festgesetzt, wobei begründend jeweils auf den Außenprüfungsbericht vom 28. Jänner 2013 verwiesen wurde:

Umsatzsteuerbescheid 2006

Die Umsatzsteuer		
wird für das Jahr 2006		
festgesetzt mit		-4.025,04 €
Bisher war vorgeschrieben		-11.816,65 €
Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von		7.791,61 €
Dieser Betrag war bereits fällig.		
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)		14.719,64 €
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)		14.719,64 €
Davon sind zu versteuern mit:		
	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	999,99 €	200,00 €
10 % ermäßigter Steuersatz	13.719,65 €	1.371,97 €
Summe Umsatzsteuer		1.571,97 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern		-5.597,01 €
Gutschrift		-4.025,04 €
Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift		
Festgesetzte Umsatzsteuer		-4.025,04 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer		11.816,65 €
Abgabennachforderung		7.791,61 €

Umsatzsteuerbescheid 2007

Die Umsatzsteuer

wird für das Jahr 2007

festgesetzt mit	-1.044,86 €
Bisher war vorgeschrieben	-1.689,18 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	644,32 €
---	----------

Dieser Betrag war bereits fällig.

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	21.711,46 €
--	-------------

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	21.711,46 €
---	--------------------

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	3.999,96 €	799,99 €
10 % ermäßigter Steuersatz	17.711,50 €	1.771,15 €

Summe Umsatzsteuer	2.571,14 €
---------------------------------	-------------------

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-3.616,00 €
-----------------------------------	-------------

Gutschrift	-1.044,86 €
-------------------------	--------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer	-1.044,86 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	1.689,18 €
Abgabennachforderung	644,32 €

Umsatzsteuerbescheid 2008

Die Umsatzsteuer

wird für das Jahr 2008

festgesetzt mit	1.420,60 €
Bisher war vorgeschrieben	859,43 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	561,17 €
---	----------

Dieser Betrag war bereits fällig.

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	21.479,80 €
--	-------------

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	21.479,80 €
---	--------------------

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	3.768,30 €	753,66 €
10 % ermäßigter Steuersatz	17.711,50 €	1.771,15 €

Summe Umsatzsteuer	2.524,81 €
---------------------------------	-------------------

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-1.104,21 €
-----------------------------------	-------------

Zahllast	1.420,60 €
-----------------------	-------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer	1.420,60 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	-859,43 €
Abgabennachforderung	561,17 €

Umsatzsteuerbescheid 2009

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2009

festgesetzt mit	1.319,26 €
Bisher war vorgeschrieben	711,68 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	607,58 €
---	----------

Dieser Betrag war bereits fällig.

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	20.893,28 €
--	-------------

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	20.893,28 €
---	--------------------

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	3.999,96 €	799,99 €
10 % ermäßigter Steuersatz	16.893,32 €	1.689,33 €

Summe Umsatzsteuer	2.489,32 €
---------------------------------	-------------------

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-1.170,06 €
-----------------------------------	-------------

Zahllast	1.319,26 €
-----------------------	-------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer	1.319,26 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	-711,68 €

Abgabennachforderung	607,58 €
-----------------------------------	-----------------

Umsatzsteuerbescheid 2010

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2010

festgesetzt mit	1.890,38 €
Bisher war vorgeschrieben	1.311,48 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	578,90 €
---	----------

Dieser Betrag war bereits fällig.

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	21.893,26 €
--	-------------

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	21.893,26 €
---	--------------------

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	4.399,96 €	879,99 €
10 % ermäßigter Steuersatz	17.493,30 €	1.749,33 €

Summe Umsatzsteuer	2.629,32 €
---------------------------------	-------------------

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-738,94 €
-----------------------------------	-----------

Zahllast	1.890,38 €
-----------------------	-------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer	1.890,38 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	-1.311,48 €

Abgabennachforderung	578,90 €
-----------------------------------	-----------------

Umsatzsteuerbescheid 2011

Die Umsatzsteuer

wird für das Jahr 2011

festgesetzt mit	2.084,97 €
Bisher war vorgeschrieben	1.507,00 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	577,97 €
---	----------

Dieser Betrag war bereits fällig.

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	21.929,62 €
--	-------------

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	21.929,62 €
---	--------------------

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	3.999,96 €	799,99 €
10 % ermäßigter Steuersatz	17.929,66 €	1.792,97 €

Summe Umsatzsteuer	2.592,96 €
---------------------------------	-------------------

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-507,99 €
-----------------------------------	-----------

Zahllast	2.084,97 €
-----------------------	-------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer	2.084,97 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	-1.507,00 €

Abgabennachforderung	577,97 €
-----------------------------------	-----------------

Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer

Mit Bescheiden vom 29. Jänner 2013 wurde das Verfahren hinsichtlich

1. Körperschaftsteuer für das Jahr 2006 (Bescheid vom 29. Mai 2007)
2. Körperschaftsteuer für das Jahr 2007 (Bescheid vom 13. Oktober 2008)
3. Körperschaftsteuer für das Jahr 2008 (Bescheid vom 11. September 2009)
4. Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 (Bescheid vom 3. November 2011)
5. Körperschaftsteuer für das Jahr 2010 (Bescheid vom 3. November 2011)
6. Körperschaftsteuer für das Jahr 2011 (Bescheid vom 30. Oktober 2012)

gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) wieder aufgenommen.

Begründend wurde jeweils ausgeführt:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (4) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen ([§ 20 BAO](#)) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.

Körperschaftsteuerbescheide

Mit Bescheiden vom 29. Jänner 2013 wurde die Körperschaftsteuer wie folgt festgesetzt, wobei begründend jeweils auf den Außenprüfungsbericht vom 28. Jänner 2013 verwiesen wurde:

Körperschaftsteuerbescheid 2006

Die Körperschaftsteuer	
wird für 2006	
festgesetzt mit	816,13 €
Bisher war vorgeschrieben	816,13 €
Das Einkommen	
im Jahr 2006 beträgt	0,00 €
Berechnung der Körperschaftsteuer :	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-17.449,23 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	-17.449,23 €
Einkommen	0,00 €
Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt:	
Gem. § 22 KStG 1988 25,00 % von 0,00	0,00 €
Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer	819,00 €
Körperschaftsteuer	819,00 €
Einbehaltene Steuerbeträge	-2,87 €
Festgesetzte Körperschaftsteuer	816,13 €
Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift	
Festgesetzte Körperschaftsteuer	816,13 €
Bisher festgesetzte Körperschaftsteuer	-816,13 €
Abgabengutschrift	0,00 €

Körperschaftsteuerbescheid 2007

Die Körperschaftsteuer wird für 2007

festgesetzt mit	1.585,12 €
Bisher war vorgeschrieben	1.585,12 €

Das Einkommen im Jahr 2007 beträgt	0,00 €
---	--------

Berechnung der Körperschaftsteuer :

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-19.222,40 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	-19.222,40 €
Einkommen	0,00 €

Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt:

Gem. § 22 KStG 1988	25,00 % von	0,00	0,00 €
Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer			1.585,50 €

Körperschaftsteuer	1.585,50 €
---------------------------------	-------------------

Einbehaltene Steuerbeträge	-0,38 €
----------------------------------	---------

Festgesetzte Körperschaftsteuer	1.585,12 €
--	-------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Körperschaftsteuer	1.585,12 €
Bisher festgesetzte Körperschaftsteuer	-1.585,12 €

Abgabengutschrift	0,00 €
--------------------------------	---------------

Körperschaftsteuerbescheid 2008

Die Körperschaftsteuer wird für 2008

festgesetzt mit	1.750,00 €
Bisher war vorgeschrieben	1.750,00 €

Das Einkommen im Jahr 2008 beträgt	0,00 €
---	--------

Berechnung der Körperschaftsteuer :

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-16.154,88 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	-16.154,88 €
Einkommen	0,00 €

Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt:

Gem. § 22 KStG 1988	25,00 % von	0,00	0,00 €
Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer			1.750,00 €

Körperschaftsteuer	1.750,00 €
---------------------------------	-------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Körperschaftsteuer	1.750,00 €
Bisher festgesetzte Körperschaftsteuer	-1.750,00 €

Abgabengutschrift	0,00 €
--------------------------------	---------------

Körperschaftsteuerbescheid 2009

Die Körperschaftsteuer wird für 2009

festgesetzt mit	1.750,00 €
Bisher war vorgeschrieben	1.750,00 €

Das Einkommen im Jahr 2009 beträgt	0,00 €
---	--------

Berechnung der Körperschaftsteuer :

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-2.872,04 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	-2.872,04 €
Einkommen	0,00 €

Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt:

Gem. § 22 KStG 1988	25,00 % von	0,00	0,00 €
Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer			1.750,00 €

Körperschaftsteuer	1.750,00 €
---------------------------------	-------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Körperschaftsteuer	1.750,00 €
Bisher festgesetzte Körperschaftsteuer	-1.750,00 €
Abgabengutschrift	0,00 €

Körperschaftsteuerbescheid 2010

Die Körperschaftsteuer wird für 2010

festgesetzt mit	1.750,00 €
Bisher war vorgeschrieben	1.750,00 €

Das Einkommen im Jahr 2010 beträgt	678,26 €
---	----------

Berechnung der Körperschaftsteuer :

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	2.713,05 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	2.713,05 €
Verlustabzug	-2.034,79 €
Einkommen	678,26 €

Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt:

Gem. § 22 KStG 1988	25,00 % von	678,26	169,57 €
Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer			1.580,43 €

Körperschaftsteuer	1.750,00 €
---------------------------------	-------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Körperschaftsteuer	1.750,00 €
Bisher festgesetzte Körperschaftsteuer	-1.750,00 €
Abgabengutschrift	0,00 €

Körperschaftsteuerbescheid 2011

Die Körperschaftsteuer wird für 2011

festgesetzt mit	1.750,00 €
Bisher war vorgeschrieben (gerundet)	1.750,00 €

Das Einkommen im Jahr 2011 beträgt	764,43 €
---	----------

Berechnung der Körperschaftsteuer :

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	3.057,72 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	3.057,72 €
Verlustabzug	-2.293,29 €
Einkommen	764,43 €

Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt:

Gem. § 22 KStG 1988	25,00 % von	764,43	191,11 €
Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer			1.558,89 €
Körperschaftsteuer			1.750,00 €

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Körperschaftsteuer	1.750,00 €
Bisher festgesetzte Körperschaftsteuer (gerundet)	-1.750,00 €
Abgabengutschrift	0,00 €

Berufung

Mit Schreiben vom 27. Februar 2013 erhob die Bw Berufung unter anderem gegen die im Spruch genannten Bescheide und führte dazu aus:

Die angefochtenen Bescheide ergingen aufgrund der Feststellungen einer Außenprüfung.

Die Berufungen richten sich gegen folgende Punkte:

Kaufpreis ***2*** **7***, ***8*** **9***

Der Kaufpreis der im Jahre 2006 erworbenen Eigentumswohnung wurde von der Finanz einem Fremdvergleich unterzogen. In diesem Zusammenhang wurden drei Kaufverträge aus den Jahren 2008 u. 2009 u. der Kaufpreis je Anteil verglichen (Angaben je m2 wurden keine gemacht).

Auch wird auf den Immobilienpreisspiegel der WKO verwiesen und ein Wert für die gekaufte Wohnung errechnet. Dabei wird aber der Preis je m2 mit den Wohnungsanteilen multipliziert. Schon deshalb ist die Berechnung falsch.

Laut WKO reflektiert die Studie nicht die erzielbaren Preise, bezogen auf das Einzelobjekt, sondern zeigt als Marktstudie einen statistisch errechneten Durchschnittswert, der erzielten Immobilienpreise. Die in den Tabellen aufscheinenden Durchschnittspreise sind jeweils der Durchschnitt der in der Erhebung ermittelten Einzelpreise; es wurde jeweils das arithmetische Mittel errechnet. In der Praxis können natürlich auch höhere und niedrigere Preise für ein

Einzelobjekt erzielt werden. Extremwerte wurden bei der Auswertung der Erhebungen ausgeschieden.

*Besonders im Bezirk ***7*** gibt es erhebliche Preisunterschiede zwischen der Stadt ***7*** und den ländlichen Gemeinden.*

Die für den Fremdvergleich herangezogenen Werte sind daher nicht korrekt.

Die Wohnung wurde im Jahre 1994 von den Verkäufern um ATS 1.100.000,00 gekauft. Würde man der Argumentation des Prüfers folgen, hätte die Wohnung entgegen dem allgemeinen Trend im Immobilienbereich über 10 % an Wert verloren.

Bereits im Rahmen der Prüfung wurde dargelegt, dass unter Berücksichtigung der Indexwerte lt. Statistik Austria eine Veränderung von + 33 % erfolgte. Dies ergibt einen Wert von 2,75 % je Jahr und somit noch immer unter der Inflationsrate.

Laut Presseaussendung der Immobilien- und Vermögenstreuhänder anlässlich der Präsentation des Immobilienpreisspiegels sind Immobilien weiterhin stark im Aufwind und erfreuen sich bei Eigennutzern und Anleger ungebrochener Beliebtheit. Besonders Eigentumswohnungen hatten einen hohen Preisanstieg zu verzeichnen und auch bei den gebrauchten Eigentumswohnungen hat der Höhenflug wieder in allen Bundesländern angehalten.

Die Behauptung gerade die Wohnung meiner Klientin hätte entgegen dem allgemeinen Trend nicht an diesem Preisanstieg teilgenommen sondern im Gegenteil sogar Wert verloren ist daher nicht nachvollziehbar.

Ein Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen wurde bereits in Auftrag gegeben und wird nach Fertigstellung nachgereicht.

Aufschließungsabgaben Schuppen *3*****

Laut Betriebsprüfung zählen die Grundaufschließungskosten mit Verweis auf RZ 2626 zu den Anschaffungskosten des Grund und Bodens und sind daher nicht abschreibbar.

Zuerst muss festgehalten werden, dass der Verweis auf eine RZ keine ausreichende Begründung darstellt und daher dieser Punkt nicht begründet ist.

Lt. Rz 2626 sind diese Aufwendungen aber entsprechend ihres Veranlassungszusammenhanges auf Grund und Boden oder Gebäude aufzuteilen.

Da diese Kosten erst durch den Bau des Schuppens auf der Liegenschaft entstanden sind, war die Aktivierung beim Gebäude auch auf Basis von Rz 2626 richtig.

Die Behauptung des Prüfers entbehrt daher jeder Grundlage.

Bürraum ***4*** **5***

*Im Mietvertrag wird festgehalten, dass ein Bürraum von 15 m² nicht vermietet wird, sondern der ***1*** Gesellschaft m.b.H. dient. Lt. Finanzamt wird dieser Raum privat genutzt und daher mitvermietet.*

Für diese Behauptung bleibt der Prüfer aber jede Begründung schuldig. Es wird nur festgehalten, dass dies bei der am 10.10.2012 durchgeführten Besichtigung festgestellt wurde.

Da es sich bei diesem Raum unbestritten um einen Bürraum mit Schreibtisch und Computer handelt und dort auch alle unternehmerischen Arbeiten durch den Geschäftsführer erledigt werden, ist die Feststellung nicht nachvollziehbar.

Die Mieter der Liegenschaft sind beide nichtselbständig tätig und haben ihre Arbeitsplätze beim jeweiligen Arbeitgeber. Daher ist ein eigener Bürraum nur für die GmbH notwendig.

Investitionen ***4*** **5***

Im Jahre 2006 wurde das Badezimmer umgebaut, eine Schwimmbadüberdachung angeschafft und der Autoabstellplatz samt Gartentor erneuert.

Laut Finanzamt ist es sicherlich nicht fremdüblich, dass solche Investitionen durch den Vermieter erfolgen und werden daher steuerlich nicht anerkannt.

Eine nachvollziehbare Begründung für diese Behauptung erfolgte leider nicht.

Generell ist davon auszugehen, dass durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasstes außerbetriebliches Vermögen einer Kapitalgesellschaft nur in Ausnahmefällen angenommen werden kann (Pkt 7 Körperschaftsteuerprotokoll 2005).

In der Praxis ist es üblich, dass der Vermieter das Vermietungsobjekt mit einem modernen Bad, Küche ausstattet. Die Kosten für solche Investitionen werden praktisch nie vom Mieter getragen.

Vielmehr hat der ausziehende Mieter einen gesetzlichen Anspruch auf eine Ablöse gegenüber dem Vermieter für Investitionen, die er in den letzten 20 Jahren gemacht hat (wie z.B. Einbau eines Bades, Installationen u.ä.).

Mietzins ***4*** **5***

Als Mietzins wurden mtl. € 950,00 vereinbart. Die fremdübliche Miete wurde vom Finanzamt durch Umkehrung des Ertragswertverfahrens ermittelt und mit monatlich 1.057,78 festgesetzt.

Abgesehen davon, dass eine solch geringe rein rechnerische Differenz wohl keine Unterstellung einer verdeckten Gewinnausschüttung rechtfertigt, sind die angesetzten Prozentsätze weder begründet noch nachvollziehbar.

Aufgrund der vereinbarten Miete ergibt sich auf Basis Anschaffungskosten eine Verzinsung von über 3% p.a. (ohne Wertsteigerung) .

*Zusätzlich ist zu berücksichtigen, dass in ***3*** nur Mieten bis zu einer bestimmten Höhe bezahlt werden. Selbst in Städten wie ***7*** oder ***29***, wäre für dieses Haus keine Miete über € 1.000,00 erzielbar. Auch bei einem Fremdvergleich kann nicht ein fiktiver, rein rechnerischer Wert für steuerliche Zwecke herangezogen werden.*

Betriebskosten *4*** ***5*****

Auch der Aufwand für die Betriebskosten wie Versicherung, Gemeindeabgaben und Strom der Liegenschaft werden vom Prüfer als verdeckte Ausschüttung gewertet.

Dies obwohl lt. Mietvertrag in der Monatsmiete ein Betriebskostenanteil enthalten ist.

„Begründet“ wird dies mit der Höhe der Pauschalmiete.

Dazu ist festzuhalten, dass Betriebskosten in Höhe von monatlich rund € 200,00 sicherlich angemessen sind und es daher keinen nachvollziehbaren Grund für die Nichtanerkennung gibt. Bezüglich Höhe der bezahlten Pauschalmiete siehe letzten Absatz.

Private Telefonnutzung

Im Rahmen der Prüfung wurden im Schätzungswege private Telefonkosten zwischen € 300,00 und € 1.000,00 als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt. Die tatsächlichen Telefonkosten betrugen dabei zwischen € 370,00 und max. € 1.700,00.

Die Gesellschafter besitzen nachweislich private Telefone bzw. können auch die im Rahmen ihrer nichtselbständigen Tätigkeit zur Verfügung gestellten Telefone nutzen.

Die Behauptung, im Aufwand Telefonkosten der GmbH sind auch die privaten Telefonkosten der Gesellschafter enthalten ist daher nicht nachvollziehbar und wird natürlich auch nicht begründet.

Ebensowenig ist die Höhe der als Privatnutzung ausgeschiedenen Kosten verständlich (es wurden der GmbH nicht einmal die Grundgebühren der Telefonanschlüsse zugerechnet !).

Geringwertige Wirtschaftsgüter

Vom Prüfer wurden auch die Kaffeemaschine und der von der GmbH angeschaffte Staubsauger als verdeckte Gewinnausschüttung beurteilt.

Wieso diese Anschaffungen nicht für den Betrieb des Unternehmens getätigt worden sein sollen, wird nicht dargelegt. Es ist wohl unbestritten, dass die Verabreichung von Kaffee bei Geschäftsbesprechungen üblich und steuerlich anerkannt ist.

Auch die Nutzung des Staubsaugers für die Reinigung des Büroraumes sowie bei Mieterwechsel in den einzelnen vermieteten Objekten steht wohl außer Frage.

Zusammenfassung

Zusammenfassend muss festgehalten werden, dass im vorliegendem Fall von der Finanz fast alle Aufwendungen der GmbH als verdeckte Gewinnausschüttung beurteilt und im Gegenzug die Einnahmen erhöht wurden. Im Gesamtergebnis sollten daher mehr als 100 % der Einnahmen versteuert werden !

Da diese Vorgangsweise natürlich nicht erklärbar ist, fehlt es auch an entsprechend nachvollziehbaren Begründungen.

Es kann nur vermutet werden, dass das Finanzamt mit allen Mitteln versucht, das Steueraufkommen zu erhöhen.

Namens und auftrags meiner Klientin beantrage ich daher die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide.

Berufungsvorentscheidungen

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 23. April 2013 wies das Finanzamt die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide und gegen die Haftungsbescheide als unbegründet ab und entschied hinsichtlich der Sachbescheide wie folgt:

Umsatzsteuer

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 23. April 2013 wurde die Berufung gegen den

1. Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 29. Jänner 2013
2. Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 29. Jänner 2013
3. Umsatzsteuerbescheid 2008 vom 29. Jänner 2013
4. Umsatzsteuerbescheid 2009 vom 29. Jänner 2013
5. Umsatzsteuerbescheid 2010 vom 29. Jänner 2013
6. Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 29. Jänner 2013

als unbegründet abgewiesen.

Körperschaftsteuer

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. April 2013 wurden die Körperschaftsteuerbescheide wie folgt abgeändert:

Körperschaftsteuer 2006

Aufgrund der Berufung vom 28.02.2013 wird der Bescheid vom 29.01.2013 geändert.

Die Körperschaftsteuer
wird für 2006

festgesetzt mit	816,13 €
Bisher war vorgeschrieben	816,13 €

Die Fälligkeit des festgesetzten Betrages ändert sich nicht.

Das Einkommen im Jahr 2006 beträgt	0,00 €
---	--------

Berechnung der Körperschaftsteuer :

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-17.679,23 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	-17.679,23 €
Einkommen	0,00 €

Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt:

Gem. § 22 KStG 1988	25,00 % von	0,00	0,00 €
Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer			819,00 €

Körperschaftsteuer	819,00 €
---------------------------------	-----------------

Einbehaltene Steuerbeträge	-2,87 €
----------------------------------	---------

Festgesetzte Körperschaftsteuer	816,13 €
--	-----------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Körperschaftsteuer	816,13 €
Bisher festgesetzte Körperschaftsteuer	-816,13 €

Abgabengutschrift	0'00 €
--------------------------------	---------------

Körperschaftsteuer 2007

Aufgrund der Berufung vom 28.02.2013 wird der Bescheid vom 29.01.2013 geändert.

Die Körperschaftsteuer	
wird für 2007	
festgesetzt mit	1.585,12 €
Bisher war vorgeschrieben	1.585,12 €

Die Fälligkeit des festgesetzten Betrages ändert sich nicht.

Das Einkommen	
im Jahr 2007 beträgt	0,00 €

Berechnung der Körperschaftsteuer :

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-19.452,40 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	-19.452,40 €
Einkommen	0,00 €

Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt:

Gem. § 22 KStG 1988	25,00 % von	0,00	0,00 €
Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer			1.585,50 €

Körperschaftsteuer	1.585,50 €
---------------------------------	-------------------

Einbehaltene Steuerbeträge	-0,38 €
----------------------------------	---------

Festgesetzte Körperschaftsteuer	1.585,12 €
--	-------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Körperschaftsteuer	1.585,12 €
Bisher festgesetzte Körperschaftsteuer	-1.585,12 €

Abgabengutschrift	0,00 €
--------------------------------	---------------

Körperschaftsteuer 2008

Aufgrund der Berufung vom 28.02.2013 wird der Bescheid vom 29.01.2013 geändert.

Die Körperschaftsteuer	
wird für 2008	
festgesetzt mit	1.750,00 €
Bisher war vorgeschrieben	1.750,00 €

Die Fälligkeit des festgesetzten Betrages ändert sich nicht.

Das Einkommen	
im Jahr 2008 beträgt	0,00 €

Berechnung der Körperschaftsteuer :

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-16.384,88 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	-16.384,88 €
Einkommen	0,00 €

Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt:

Gem. § 22 KStG 1988	25,00 % von	0,00	0,00 €
Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer			1.750,00 €

Körperschaftsteuer	1.750,00 €
---------------------------------	-------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Körperschaftsteuer	1.750,00 €
Bisher festgesetzte Körperschaftsteuer	-1.750,00 €

Abgabengutschrift	0,00 €
--------------------------------	---------------

Körperschaftsteuer 2009

Aufgrund der Berufung vom 28.02.2013 wird der Bescheid vom 29.01.2013 geändert.

Die Körperschaftsteuer	
wird für 2009	
festgesetzt mit	1.750,00 €
Bisher war vorgeschrieben	1.750,00 €

Die Fälligkeit des festgesetzten Betrages ändert sich nicht.

Das Einkommen	
im Jahr 2009 beträgt	0,00 €

Berechnung der Körperschaftsteuer :

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-3.102,04 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	-3.102,04 €
Einkommen	0,00 €

Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt:

Gem. § 22 KStG 1988	25,00 % von	0,00	0,00 €
Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer			1.750,00 €

Körperschaftsteuer	1.750,00 €
---------------------------------	-------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Körperschaftsteuer	1.750,00 €
Bisher festgesetzte Körperschaftsteuer	-1.750,00 €
Abgabengutschrift	0,00 €

Körperschaftsteuer 2010

Aufgrund der Berufung vom 28.02.2013 wird der Bescheid vom 30.01.2013 geändert.

Die Körperschaftsteuer	
wird für 2010	
festgesetzt mit	1.750,00 €
Bisher war vorgeschrieben	1.750,00 €

Die Fälligkeit des festgesetzten Betrages ändert sich nicht.

Das Einkommen	
im Jahr 2010 beträgt	620,76 €

Berechnung der Körperschaftsteuer :

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	2.483,05 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	2.483,05 €
Verlustabzug	-1.862,29 €
Einkommen	620,76 €

Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt:

Gem. § 22 KStG 1988	25,00 % von	620,76	155,19 €
Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer			1.594,81 €

Körperschaftsteuer	1.750,00 €
---------------------------------	-------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Körperschaftsteuer	1.750,00 €
Bisher festgesetzte Körperschaftsteuer	-1.750,00 €
Abgabengutschrift	0,00 €

Körperschaftsteuer 2011

Aufgrund der Berufung vom 28.02.2013 wird der Bescheid vom 31.01.2013 geändert.

Die Körperschaftsteuer wird für 2011

festgesetzt mit	1.750,00 €
Bisher war vorgeschrieben	1.750,00 €

Die Fälligkeit des festgesetzten Betrages ändert sich nicht.

Das Einkommen im Jahr 2011 beträgt	706,93 €
--	----------

Berechnung der Körperschaftsteuer :

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	2.827,72 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	2.827,72 €
Verlustabzug	-2.120,79 €
Einkommen	706,93 €

Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt:

Gem. § 22 KStG 1988	25,00 % von	706,93	176,73 €
Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer			1.573,27 €
Körperschaftsteuer			1.750,00 €

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Körperschaftsteuer	1.750,00 €
Bisher festgesetzte Körperschaftsteuer (gerundet)	-1.750,00 €
Abgabengutschrift	0,00 €

Begründung

1) Zur ***8*** ***9***

In der Berufung wird ausgeführt, dass die Wohnung 1994 um ATS 1,100.000,-- gekauft wurde - demnach wäre durch den Wertansatz seitens der BP von 1994 bis 2006 ein Wertverfall von 10% zu verzeichnen gewesen. Die Vergleichswerte aus den Verkäufen seien nicht heranzuziehen, da hier seitens der Betriebsprüfung der Preis je m2 mit den Wohnungsanteilen multipliziert wurde. Ein Gutachten sei bereits in Auftrag gegeben worden und wird nachgereicht.

Lt. Mietvertrag vom 30. September 2002 ist die Wohnung ***8*** ***9*** 59,64 m2 groß.

Wenn daher der Einfachheit halber 62 m2 (62/3084-Anteile an der Wohnung) für die Vergleichsrechnung anhand des Immobilienpreisspiegels angesetzt wurden, so ändert dies nichts an dem Ergebnis und wäre der Vergleichswert sogar noch etwas geringer.

Auch eine Berechnung mittels Ertragswertmethode führt zum ähnlichen Ergebnis wie die Vergleichswertmethode- bei einer Jahresmiete netto von € 5.018,16, einer Restnutzungsdauer von 60 Jahren, einem Zinssatz von 3,5 % (Vervielfältiger 14,23) ergibt sich ein Wert von € 71.408,42 (wobei noch kein Mietausfallsrisiko sowie keine Verwaltungskosten angesetzt wurden).

Nach herrschender Literaturmeinung (Kranewitter; Liegenschaftsbewertung 6, 2010/ S. 17) ist bei der Ermittlung von Verkehrswerten das Vergleichswertverfahren die marktgerechteste

Methode, Voraussetzung ist allerdings eine ausreichende Anzahl von Vergleichspreisen und Liegenschaften, die wirklich vergleichbar sind (Lage, zulässige Nutzung, Bodenbeschaffenheit, Größe, Bauausführung, etc.) Dieses Verfahren eignet sich daher vorrangig für die Verkehrswertermittlung von unbebauten Grundstücken, aber auch bei Eigentumswohnungen, Reihenhäuser, Doppelhäuser, gleichartige Siedlungshäuser.

[§ 10 Abs. 1 Liegenschaftsbewertungsgesetz](#) legt fest, dass beim Vergleichswertverfahren die zum Vergleich herangezogenen Sachen anzuführen und ihre Wertbestimmungsmerkmale zu beschreiben und allfällige Zu- und Abschläge zu begründen sind.

Im gegenständlichen Fall sind beide Voraussetzungen erfüllt, es gibt im gleichen Haus zeitnahe Verkäufe sowie wurden diese im Bericht ausführlich dargestellt - die Berufung ist daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

2) Aufschließungsabgabe Schuppen ***3***

Kosten des Anschlusses an öffentliche Versorgungssysteme wie Gas, Wasser, Strom, Kanalisation zählen zu den Herstellungskosten des Gebäudes, der Berufung ist daher in diesem Punkt stattzugeben.

3) Büroraum ***4*** ***5***

Was das Vorbringen betrifft, dass der Büroraum der ***1*** GmbH diene, die beiden Mieter der Liegenschaft nichtselbständig tätig sind und ihre Arbeitsplätze beim jeweiligen Arbeitgeber hätten und daher daheim keinen Büroraum brauchen würden, so ist darauf zu verweisen, dass die steuerliche Geltendmachung von Kosten für ein Büro im privat genutzten Wohnraum auch dann ausgeschlossen ist, wenn es zu betrieblichen Zwecken mitbenützt wird ([§ 20 Abs. 1 EStG 1988](#) iVm [§ 8 Abs. 2 KStG 1988](#)). Die betriebliche Nutzung eines Arbeitszimmers muss nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erforderlich, dh notwendig sein und der Raum muss weiters tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich genutzt und auch entsprechend eingerichtet sein. Die Kriterien gelten für den betrieblichen und außerbetrieblichen Bereich in gleicher Weise (Jakom/Baldauf, EStG § 20 Tz. 41).

Unstrittig liegt gegenständlicher Büroraum im Wohnungsverband, ist nicht separat begehbar und wird von der dort wohnenden Gesellschafter-Familie als Büroraum genutzt. Das in diesem Büroraum ausschließlich der GmbH dienende Unterlagen aufbewahrt werden bzw. dass darin nur die GmbH betreffende Arbeiten erledigt werden, ist angesichts der geringen Tätigkeit der GmbH (Verwaltung eines Hauses und einer Wohnung) unglaubwürdig. Weiters entspricht es der allgemeinen Lebenserfahrung, dass eine zumindest dreiköpfige Familie ein Arbeitszimmer hat, zumal dieses bereits vor Gründung der GmbH (Verkauf und Rückmietung bestanden hat) sowie Fr. ***21*** ***1*** als Lehrerin ein Arbeitszimmer zuhause wahrscheinlich nutzen wird.

Daher wird das Büro mangels tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblicher Nutzung sowie mangels Notwendigkeit nicht anerkannt.

4) Investitionen *4*** ***5*****

Zum Sachverhalt ist auf die unwidersprochenen Ausführungen im BP-Bericht zu verweisen.

Werden seitens einer Körperschaft für einen Aufwendungen für dessen private Lebensführung übernommen oder von der Körperschaft angeschaffte Wirtschaftsgüter dauernd zur Verfügung gestellt, ist darin die Zuwendung eines Vorteils zu sehen, der die Annahmeeiner verdeckten Ausschüttung rechtfertigt (VwGH 7.9.1993, [90/14/0196](#)). Das nach Beginn eines Mietverhältnisses - ohne Anpassung der Miete - wesentliche Investitionen des Vermieters ohne vertragliche Verpflichtung/Vereinbarung getätigt werden, welche dazu noch größtenteils eindeutig in den Bereich der privaten Lebensführung reinspielen (Tiefenwärmekabine, Dampfdusche, Schwimmbadüberdachung,...), ist jedenfalls nicht fremdüblich.

Die strittigen Einrichtungsgegenstände dienten nicht überwiegend Zwecken des Unternehmens, sondern wurden vielmehr für die Gesellschafter angeschafft. Damit aber stellte deren Anschaffung eine Lieferung dar, die gemäß § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG nicht als für das Unternehmen ausgeführt gilt.

5) Mietzins *4*** ***5*** und Betriebskosten ***4*****

Den sehr detaillierten Ausführungen im BP-Bericht wurde in der Berufung nichts Substantielles entgegengesetzt, daher ist in der BVE nicht näher darauf einzugehen.

6) Telefonkosten

Die einzige Tätigkeit der GmbH besteht im Prüfungszeitraum in einer weiterlaufenden Vermietung der Wohnung, in einer Vermietung des Wohnhauses an die Gesellschafter und in der Vermietung einer Lagerhalle- daher kann von einer nahezu ausschließlich privaten Nutzung der Telefone ausgegangen werden.

7) Geringwertige Wirtschaftsgüter

Hier gilt das Gleiche wie zu Pkt 4 - Investitionen Kirchengasse- und sind die Aufwendungen nicht als betrieblich anzuerkennen.

8) Zur Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide

Die Wiederaufnahme-Bescheide sind ordnungsgemäß begründet und erfolgten zu Recht.

Vorlageantrag

Mit Schreiben vom 22. Mai 2013 stellte die Bw Vorlagenantrag unter anderem in Bezug auf die im Spruch genannten Bescheide und führte aus:

Die angefochtenen Bescheide ergingen aufgrund der Feststellungen einer Außenprüfung.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 23.04.2013 wurde die Berufungen als unbegründet abgewiesen.

Die Berufungen richten sich gegen folgende Punkte:

Kaufpreis *2*** ***7***, ***8*** ***9*****

Der Kaufpreis der im Jahre 2006 erworbenen Eigentumswohnung wurde von der Finanz einem Fremdvergleich unterzogen. In diesem Zusammenhang wurden drei Kaufverträge aus den Jahren 2008 u. 2009 u. der Kaufpreis je Anteil verglichen (Angaben je m2 wurden keine gemacht).

Die Wohnung wurde im Jahre 1994 von den Verkäufern um ATS 1.100.000,00 gekauft. Würde man der Argumentation des Prüfers folgen, hätte die Wohnung entgegen dem allgemeinen Immobilienbereich über 10 % an Wert verloren.

Bereits im Rahmen der Prüfung wurde dargelegt, dass unter Berücksichtigung der Indexwerte lt. Statistik Austria eine Veränderung von + 33 % erfolgte. Dies ergibt einen Wert von 2,75 % je Jahr und somit noch immer unter der Inflationsrate.

Die Behauptung gerade die Wohnung meiner Klientin hätte entgegen dem allgemeinen Trend nicht an diesem Preisanstieg teilgenommen, sondern im Gegenteil sogar Wert verloren, ist daher nicht nachvollziehbar.

*Das Gutachten des gerichtlich beeideten Gutachters ***10*** ***11*** liegt dem Finanzamt vor (eine Kopie liegt diesem Schreiben bei).*

Auch darin wird der angesetzte Verkaufspreis als angemessen bestätigt.

In der Berufungsvorentscheidung wurde nur behauptet, dass das Vergleichswertverfahren die marktgerechteste Methode darstellt.

Zu dem vorgelegten Gutachten wurde überhaupt nicht Stellung genommen.

Aufschließungsabgaben Schuppen *3*****

Laut Betriebsprüfung zählen die Grundaufschließungskosten mit Verweis auf RZ 2626 zu den Anschaffungskosten des Grund und Bodens und sind daher nicht abschreibbar.

Lt. RZ 2626 sind diese Aufwendungen aber entsprechend des Veranlassungszusammenhanges auf Grund und Boden oder Gebäude aufzuteilen.

Da diese Kosten erst durch den Bau des Schuppens auf der Liegenschaft entstanden sind, war die Aktivierung beim Gebäude auch auf Basis von RZ 2626 richtig.

In der Berufungsvorentscheidung wurde der Berufung stattgegeben.

Bürraum *4*** ***5*****

*Im Mietvertrag wird festgehalten, dass ein Büroraum von 15 m² nicht vermietet wird, sondern der ***1*** Gesellschaft m.b.H. dient. Lt. Finanzamt wird dieser Raum privat genutzt und daher mitvermietet.*

Da es sich bei diesem Raum unbestritten um einen Büroraum mit Schreibtisch und Computer handelt und dort auch alle unternehmerischen Arbeiten durch den Geschäftsführer erledigt werden, ist die Feststellung nicht nachvollziehbar.

Die Behauptung, die Tätigkeit der GmbH sei so gering, dass kein Büroraum notwendig ist, entbehrt jeder Grundlage. Durch die Bautätigkeiten bei den einzelnen Liegenschaften sowie die Verwaltung der Mietobjekte ist ein erheblicher Verwaltungsaufwand erforderlich.

Investitionen *4*** ***5*****

Im Jahre 2006 wurde das Badezimmer umgebaut, eine Schwimmbadüberdachung samt Schwimmbadüberdachung angeschafft und der Autoabstellplatz samt Gartentor erneuert.

Laut Finanzamt ist es sicherlich nicht fremdüblich, dass solche Investitionen durch den Vermieter erfolgen und werden daher steuerlich nicht anerkannt.

Eine nachvollziehbare Begründung für diese Behauptung erfolgte leider nicht.

Generell ist davon auszugehen, dass durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasstes außerbetriebliches Vermögen einer Kapitalgesellschaft nur in Ausnahmefällen angenommen werden kann (Pkt 7 Körperschaftsteuerprotokoll 2005).

In der Praxis ist es üblich, dass der Vermieter das Vermietungsobjekt mit einem modernen Bad, Küche ...ausstattet. Die Kosten für solche Investitionen werden praktisch nie vom Mieter getragen.

Vielmehr hat der ausziehende Mieter einen gesetzlichen Anspruch auf eine Ablöse gegenüber dem Vermieter für Investitionen, die er in den letzten 20 Jahren gemacht hat (wie z.B. Einbau eines Bades, Installationen u.ä.).

Aufgrund der Tatsache, dass die angeführten Investitionen nicht ohne Beschädigung der Bausubstanz entfernt werden können, liegt es im Interesse des Vermieters diese Kosten nicht durch den Mieter tragen zu lassen. Dadurch kann trotz Randlage des Mietobjektes ein Mietzins verlangt werden, der eine entsprechende Verzinsung der Investition gewährleistet.

Mietzins *4*** ***5*****

Als Mietzins wurden mtl. € 950,00 vereinbart. Die fremdübliche Miete wurde vom Finanzamt durch Umkehrung des Ertragswertverfahrens ermittelt und mit monatlich 1.057,78 festgesetzt.

Abgesehen davon, dass eine solch geringe rein rechnerische Differenz wohl keine Unterstellung einer verdeckten Gewinnausschüttung rechtfertigt, sind die angesetzten Prozentsätze weder begründet noch nachvollziehbar.

Aufgrund der vereinbarten Miete ergibt sich auf Basis Anschaffungskosten eine Verzinsung von über 3% p.a. (ohne Wertsteigerung) .

*Zusätzlich ist zu berücksichtigen, dass in ***3*** nur Mieten bis zu einer bestimmten Höhe bezahlt werden. Selbst in Städten wie ***7*** oder ***29***, wäre für dieses Haus keine Miete über € 1.000,00 erzielbar. Auch bei einem Fremdvergleich kann nicht ein fiktiver, rein rechnerischer Wert für steuerliche Zwecke herangezogen werden.*

Betriebskosten *4*** ***5*****

Auch der Aufwand für die Betriebskosten wie Versicherung, Gemeindeabgaben und Strom der Liegenschaft werden vom Prüfer als verdeckte Ausschüttung gewertet.

Dies obwohl lt. Mietvertrag in der Monatsmiete ein Betriebskostenanteil enthalten ist.

„Begründet“ wird dies mit der Höhe der Pauschalmiete.

Dazu ist festzuhalten, dass Betriebskosten in Höhe von monatlich rund € 200,00 sicherlich angemessen sind und es daher keinen nachvollziehbaren Grund für die Nichtanerkennung gibt. Bezüglich Höhe der bezahlten Pauschalmiete siehe letzten Absatz.

Private Telefonnutzung

Im Rahmen der Prüfung wurden im Schätzungswege private Telefonkosten zwischen € 300,00 und € 1.000,00 als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt. Die tatsächlichen Telefonkosten betrugen dabei zwischen € 370,00 und max. € 1.700,00.

Die Gesellschafter besitzen nachweislich private Telefone bzw. können auch die im Rahmen ihrer nichtselbständigen Tätigkeit zur Verfügung gestellten Telefone nutzen.

Die Behauptung, im Aufwand Telefonkosten der GmbH sind auch die privaten Telefonkosten der Gesellschafter enthalten ist daher nicht nachvollziehbar und wird natürlich auch nicht begründet.

Ebensowenig ist die Höhe der als Privatnutzung ausgeschiedenen Kosten verständlich (es wurden der GmbH nicht einmal die Grundgebühren der Telefonanschlüsse zugerechnet !).

Geringwertige Wirtschaftsgüter

Vom Prüfer wurden auch die von der GmbH angeschaffte Kaffeemaschine und der Staubsauger als verdeckte Gewinnausschüttung beurteilt.

Wieso diese Anschaffungen nicht für den Betrieb des Unternehmens getätigt worden sein sollen, wird nicht dargelegt. Es ist wohl unbestritten, dass die Verabreichung von Kaffee bei Geschäftsbesprechungen üblich und steuerlich anerkannt ist.

Auch die Nutzung des Staubsaugers für die Reinigung des Büroraumes sowie bei Mieterwechsel in den einzelnen vermieteten Objekten steht wohl außer Frage.

Zusammenfassung

Zusammenfassend muss festgehalten werden, dass im vorliegendem Fall von der Finanz fast alle Aufwendungen der GmbH als verdeckte Gewinnausschüttung beurteilt und im Gegenzug die Einnahmen erhöht wurden. Im Gesamtergebnis sollten daher mehr als 100 % der Einnahmen versteuert werden

*Trotz ausführlicher Berufungen wurde in der Berufungsvorentscheidung insbesondere zu den Punkten Mietzins und Betriebskosten ***4***, Telefonkosten und Geringwertige Wirtschaftsgüter nicht näher eingegangen bzw. zu den Argumenten Stellung genommen.*

Ich beantrage daher die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide.

Bewertungsgutachten

*Beigefügt war ein „Bewertungsgutachten als Kurzgutachten“ von Ing. ***10*** ***11***, Baumeister, allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger vom 10. Februar 2013 über die Wohnung in der ***8*** ***9*** in ***7***.*

Auszüge:

Widmung: BW

Grund: Verkauf der Wohnung

Zustand: "B" - normal nach Ross-Brachmann

*Größe der Liegenschaft: Gst. Nr. ***12***/1 - 5189 m² - Anteil 62/3084*

Gebäudeteile: Wohnung, Wohnungslager, Autoabstellplatz, Garten, Kinderspielplatz

Wohnungsgröße: 59,64 m²

Wohnungslager: 2,44 m²

Räume: Vorraum, Abstellraum, Bad, WC, Küche, Wohnzimmer, Schlafzimmer, Loggia

I. Grundwert-Ermittlung:

*Gst. Nr. ***12***/1: 5189 m²*

*Nach Rücksprache mit dem Bauamt ***7*** - Ing. ***13*** und aufgrund von Vergleichen ist in dieser Gegend von ***7*** der Verkaufspreis zw. € 110,00 und € 140,00 -*

Vergleichsadressen am ***14*** und ***15*** (gleicher Abstand wie das best. Objekt von der angrenzenden ***16*** und vom Bahnhof lt. Hrn. ***17*** S-REAL - Außendienst ***7*** - 8 Stk. verkaufte Grundstücke in diesem Bereich Juli - Dez. 2012). Mittlerer Wert: € 125,00.
Abzüglich 15 % für den gebundenen Grund ergibt sich somit:

$€ 125,00 \times \frac{100 - 15}{100} = € 106,25$	
$5189 \text{ m}^2 \times € 106,25 = € 551.331,25$	gerundet: € 551.331,00
+ Aufschließungskosten BK IV:	
$\sqrt{5189 \times 450 \times 1,75} = € 56.727,34$	gerundet: € 56.727,00

	€ 608.058,00
davon Anteil 63/3084:	
$€ 608.058,00 \times \frac{62}{3084} = € 12.224,25$	gerundet: € 12.224,00
GRUNDANTEIL:	€ 12.224,00
	=====

II. Neubauwert-Ermittlung:

Wohnung: 59,64 m²
Wohnungslager: 2,44 m²

62,08 m²

Autoabstellplatz: 11,50 m²

[...]

III. Bauzeitwert-Ermittlung:

Baubehörliche Bewilligung 26.06.1989 - 24 Jahre alt; Zustand "B" - Altersabwertung lt. Ross-Brachmann, 29 Auflage → 15 %

$€ 105.536,00 \times \frac{100 - 15}{100} = € 89.705,60$	gerundet: € 89.706,00
BAUZEITWERT:	€ 89.706,00
	=====

III. Sachwert-Ermittlung:

Grundwert + Bauzeitwert Wohnung + Anschlüsse + Bauzeitwert Autoabstellplatz und
Wohnungslager

Grundwert:	€	12.224,00
+ Bauzeitwert Wohnung:	€	89.706,00
+ Bauzeitwert Außenanlage, Autoabstellplatz und Wohnungslager und Garten:	€	6.000,00
+ Anschlüsse Anteil Kanal, Strom, Wasser, Telekom, Gas:	€	3.000,00
SACHWERT:	€	110.930,00
		=====

Der Verkehrswert des 62/3084 Anteils der ***1*** Gesellschaft m.b.H., ***4*** Nr. ***5***, ***2*** ***3*** - Wohnung, Wohnungslager, Autoabstellplatz, Garten, Mistplatz, Kinderspielplatz und des Grundes der EZ ***18***, Gst. Nr. ***12***/1, Grundbuch ***23*** ***7***, ***2*** ***7***, ***8*** ***9***, beträgt zum Wertermittlungstichtag 10.02.2013 ohne Lasten:

€ 110.930,00

Vorlage

Mit Bericht vom 19. Juli 2013 legte das Finanzamt die Berufung gegen die im Spruch angeführten Bescheide dem Unabhängigen Finanzsenat als damaliger Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und führte zur Sache aus:

Streitpunkte

Verdeckte Ausschüttung iZm Wohnungsverkauf durch Gesellschafter an GmbH

Vermietung Einfamilienhaus an Gesellschafter - verdeckte Ausschüttung iZm fremdunüblicher Miete und Anschaffungen von Wirtschaftsgütern

Nichtanerkennung diverser Betriebsausgaben

*Im Vorlageantrag wurden keine neuen Begründungen angeführt. Lediglich zu den Investitionen ***4*** ***5*** wurde zu den Ausführungen in der Berufung ergänzt, dass die angeführten Investitionen nicht ohne Beschädigung der Bausubstanz entfernt werden könnten, daher läge es im Interesse des Vermieters, diese Kosten nicht durch den Mieter tragen zu lassen. Dadurch könne trotz Randlage des Mietobjektes ein Mietzins verlangt werden, der eine entsprechende Verzinsung der Investition gewährleiste. Diese Ergänzung ändert nichts an der im Bericht und in der BVE getroffenen Beurteilung (keine vertragliche Verpflichtung, keine Mieterhöhung, betreffen überwiegend Bereich der privaten Lebensführung).*

*Weiters wurde - da erst nach Ergehen der BVE vorgelegt - noch nicht auf das Gutachten über die Liegenschaft ***8*** ***9***, erstellt von Ing. ***10*** ***11***, eingegangen. In diesem Gutachten wird rein auf den Sachwert abgestellt, auf eine genaue Beschreibung der*

Wohnung wurde vom Verkäufer und Käufer verzichtet, da die Örtlichkeiten bei den Parteien bekannt sind.

Dem ist entgegen zu halten, dass als Wertermittlungsmethode bei Eigentumswohnungen vorrangig die von der Betriebsprüfung angewendete Vergleichswertmethode gemäß [§ 4 Liegenschaftsbewertungsgesetz](#) (LBG) in Betracht kommt, weil die zu vergleichenden Wohnungen in den wesentlichen preisbestimmenden Merkmalen ähneln (vgl. Christian Lenneis, Bewertung von Liegenschaften im Abgabenrecht, immolex 2005, S. 140 ff.).

Nichterledigung durch den UFS

Die Berufung wurde vom Unabhängigen Finanzsenat nicht erledigt.

Gemäß [§ 323 Abs. 38 BAO](#) sind die am 31. Dezember 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des [Art. 130 Abs. 1 B-VG](#) zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Weiterverkauf der Eigentumswohnung

E-Mail (StB) vom 21. August 2016

Mit E-Mail vom 21. August 2016 teilte die steuerliche Vertretung dem Bundesfinanzgericht mit, dass die Eigentumswohnung in der ***8*** mittlerweile verkauft worden sei und übermittelte den diesbezüglichen nicht unterschriebenen Entwurf des Kaufvertrags vom 28. Juli 2016 (Kaufpreis 115.000,00 €):

Der dabei erzielte Kaufpreis von € 115.000 liegt sogar über dem Wert des Gutachtens und bestätigt somit den damaligen Kaufpreis. Der vom Prüfer angesetzte Wert von € 70.000 entbehrt daher jeglicher Grundlage.

Ich ersuche Sie diese Information bei der Entscheidung zu berücksichtigen.

E-Mail (FA) vom 24. August 2016

Das Finanzamt teilte hierauf unter Beifügung von PDF des Immobilienspiegels mit E-Mail dem Bundesfinanzgericht mit:

*Die Wertsteigerung von 2006 auf 2016 lt. Immobilienpreisspiegel der WKO für gebrauchte. Wohnungen, gute Wohnlage, mittlerer Wohnwert im Bezirk ***7*** beträgt ca. 45 % (siehe im Anhang die entsprechenden Aufstellungen)*

2006 € 834,-- je m²

2016 € 1.205,-- je m²

Umgelegt auf den streitgegenständlichen Fall würde dies einen aktuellen VP von € 101.500 bedeuten (bzw. rückgerechnet vom aktuellen Verkaufspreis auf den Wert 2006 einen Wertansatz von 79.300).

*Der 2006 gewählte Wertansatz von 110.000 würde aber nur eine Steigerung von ca. 5 % bedeuten und entspricht keinesfalls der tatsächlichen Entwicklung der Immobilienpreise im Bezirk ***7***.*

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Gesellschaft, Gesellschafter, Geschäftstätigkeit

Die Berufungswerberin (Bw) und spätere Beschwerdeführerin (Bf) ***1*** Gesellschaft m. b. H. ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung.

Im Berufszeitraum und späteren Beschwerdezeitraum (2006 bis 2011) waren Gesellschafter dieser Gesellschaft ***20*** ***1*** (25%), ***21*** ***1*** (50%) und ***22*** ***1*** (25%).

Selbständig vertretender Geschäftsführer war ***20*** ***1***.

Im Firmenbuch ist als Geschäftszweig Ankauf, Verkauf, Verwaltung und Vermietung von Liegenschaften bzw. Handel mit Waren aller Art ausgewiesen, laut Außenprüfung ist Betriebsgegenstand Technische Dienste.

Tatsächlich beschränkte sich laut Berufungsvorentscheidungen die Tätigkeit der Bf im Beschwerdezeitraum darauf, ein (von den Gesellschaftern ***21*** und ***20*** ***1*** an die Bf verkauft und von der Bf an diese Gesellschafter vermietetes) Einfamilienhaus in ***2*** ***3***, ***4*** ***5***, eine (von den Gesellschaftern ***21*** und ***20*** ***1*** gekaufte) Eigentumswohnung in ***2*** ***7***, ***8*** ***9***, sowie einen Schuppen (eine Lagerhalle) in ***2*** ***3*** Gst.Nr. ***27*** zu vermieten.

Eigentumswohnung

Die Eigentumswohnung in ***2*** ***7***, ***8*** ***9*** wurde von den Gesellschaftern ***21*** und ***20*** ***1*** im Jahr 1994 um einen Kaufpreis von 1.100.000,00 ATS (umgerechnet 79.940,12 €, rund 80.000,00 €) erworben. Mit Grunderwerbsteuer, Vermittlungsprovision und Vertragserrichtungskosten betrugen die Anschaffungskosten

1.163.100,00 ATS, umgerechnet 84.525,77 € (rund 84.500 €). Die baubehördliche Bewilligung für den Bau wurde im Juni 1989 erteilt.

Unter Heranziehung des Baukostenindex (Gesamtbaukosten Insgesamt 1990), der zwischen Dezember 1994 und April 2006 eine Veränderung von +33,5 Prozentpunkten erfahren hat, entspricht der Betrag von rund 80.000,00 € (Kaufpreis) bzw. 84.500 € (Anschaffungskosten) im Jahr 1994 einem Betrag von 106.800,00 € bzw. 112.807,50 € im Jahr 2006 und – Weiterverkauf im Juni 2016 (Veränderung +71,4 Prozentpunkte) – von 137.120,00 € bzw. 144.833,00 € im Jahr 2016.

Legt man den Verbraucherpreisindex 1986 zugrunde, der zwischen Dezember 1994 und April 2006 eine Veränderung von +22,6 Prozentpunkten erfahren hat, entspricht der Betrag von rund 80.000,00 € bzw. 84.500 € im Jahr 1994 einem Betrag von 98.080,00 € bzw. 103.597,00 € im Jahr 2006 und – Weiterverkauf im Juni 2016 (Veränderung +47,9 Prozentpunkte) – von 118.320,00 € bzw. 124.975,50 € im Jahr 2016.

Die Gesellschafter ***21*** und ***20*** ***1*** verkauften im April 2006 die Eigentumswohnung der Bf um einen Kaufpreis von 110.000,00 €.

Die Eigentumswohnung war im Zeitpunkt des Verkaufs durch die Gesellschafter an eine zu diesen in keiner ersichtlichen Nahebeziehung stehende Person zu einer monatlichen Nettomiete von 418,18 € vermietet. Der letzte Mieterwechsel zuvor hatte im Jahr 2002 stattgefunden. Das Mietverhältnis bestand nach dem Kauf fort.

Die Bf verkaufte die Eigentumswohnung an eine in keiner ersichtlichen Nahebeziehung zur Bf stehende Person im Jahr 2016 zu einem Kaufpreis von 115.000,00 €.

Die Eigentumswohnung besteht aus Vorraum, Abstellraum, Bad, WC, Küche, Wohnzimmer, Schlafzimmer, Loggia und ist 59,64 qm groß. Mit der Eigentumswohnung ist ein Lageranteil von 2,44 qm verbunden.

Die Eigentumswohnung entspricht einem Eigentumsanteil von 62/3084.

In den Jahren 2008 und 2009 wurden insgesamt drei Eigentumswohnungen im Haus ***8*** ***9*** mit Anteilen von 60/3084, 84/3084 und 78/3084 zu einem Kaufpreis je Anteil zwischen 958,66 € und 1.071,43 € (gesamt zwischen 60.850,00 € und 90.000,00 €) verkauft. Diese drei Wohnungen befinden sich auf derselben Stiege wie die Wohnung ***8*** ***9*** und teilweise in unmittelbarer Nachbarschaft zu dieser Wohnung. Die von der Größe her vergleichbare (60/3084-Anteile) benachbarte Wohnung wurde Anfang 2008 um 60.850,00 € verkauft.

Laut Immobilienpreisspiegel der Wirtschaftskammer Österreich betrug im Jahr 2006 der Mittelwert aus mittlerem und gutem Wohnwert in dieser Lage je Quadratmeter 1.052,50 €, was für die Eigentumswohnung einem Wert von rund 65.255,00 € entspräche.

Laut von der Bf vorgelegtem Bewertungsgutachten vom 10. Februar 2013 betrug der Verkehrswert des 62/3084-Anteils zum Wertermittlungsstichtag 10. Februar 2013 lastenfrei 110.930,00 €. Der Gutachter ermittelte den Grundwert anhand von Grundstückverkäufen im Zeitraum Juli bis Dezember 2012 in Vergleichsadressen in ***7*** mit 125,00 € je Quadratmeter, was einem Grundanteil in Bezug auf den 62/3084-Anteil von 12.224,00 € entspräche. Der Neubauwert für die 62,08 qm wurde ausgehend von einem gerundeten Wert von 1.700,00 € mit 105.536,00 € ermittelt, was unter Zugrundelegung einer Altersabwertung von 15% einen Bauzeitwert von 89.706,00 € ergäbe. Unter Berücksichtigung von Abstellplatz, Außenanlagen und Versorgungsanschlüssen gelangt der Gutachter zu dem Sachwert von 110.930,00 €.

Einfamilienhaus

Die Gesellschafter ***21*** und ***20*** ***1*** errichteten in den Jahren 1979 und 1980 auf dem in ihrem Eigentum befunden habenden Grundstück in ***2*** ***3***, ***4*** ***5***, Grundstücksfläche 769 qm, ein Einfamilienhaus.

Mit Kaufvertrag vom April 2006 verkauften ***21*** und ***20*** ***1*** die Liegenschaft um einen Kaufpreis von 290.000,00 € an die Bf.

Gleichzeitig mieteten ***21*** und ***20*** ***1*** die Liegenschaft – mit Ausnahme eines 15 qm umfassenden, im Wohnungsverbund gelegenen und auch weiterhin von den Mietern genutzten Büroraum – von der Bf zu einem monatlichen Mietzins von 950,00 €, „inklusive Betriebskosten und Umsatzsteuer“ von der Bf zurück. Eine Wertsicherung wurde nicht vereinbart. Dass der Mietgegenstand von der Mieterin noch zu verändern wäre, wurde nicht vereinbart.

Nach Beginn des Mietverhältnisses wurden von der Bf im Jahr 2006 eine Dampfdusche, eine Tiefenwärmekabine sowie ein Schiebetor mit Antrieb eingebaut, ferner wurden eine Schwimmbadüberdachung errichtet und Pflasterungsarbeiten vorgenommen. Die Kosten hierfür betrugen 37.424,84 € zuzüglich 7.848,97 € Umsatzsteuer.

Die steuerliche Vertretung geht von einem Jahresmietertrag von 11.400 € (=12 x 950) bei Anschaffungskosten von 337.500 € und einem Zinssatz von 3,3 % aus.

Unter Zugrundelegung einer Verzinsung von 3% und einer Gebäuderestnutzungsdauer von 44 Jahren geht die Außenprüfung hingegen von einem Jahresreinertrag inklusive Bodenwertverzinsung von 11.677,84 € (Gebäudewert: 265.000 €, Grundwert: 25.000 €) aus und gelangt unter Berücksichtigung des Mietausfallswagnisses (1,5%), der Instandhaltung (5%)

und der Verwaltung (1,5%) zu einer angemessenen Jahreskaltmiete von 12.693,30 netto. Gegenüber der bisherigen Nettomiete von 10.363,64 € jährlich entspricht dies einem Mehrbetrag von 2.329,66 €.

Bei der Bf sind in den Jahren 2006 bis 2011 Betriebskosten für das vermietete Grundstück in einem im Außenprüfungsbericht ersichtlichen Umfang angefallen.

Telefonkosten

Von der Außenprüfung wurde - wie im Außenprüfungsbericht ersichtlich - ein Anteil der auf die Gesellschafter entfallenden Telefonkosten an den steuerlich geltend gemachten Telefonkosten der Bf im Schätzungswege ermittelt.

Kaffeemaschinen, Staubsauger

Von der Bf wurden im Jahr 2008 zwei Kaffeemaschinen (gesamt brutto 500,92 €) und im Jahr 2009 ein Staubsauger (brutto 429,00 €) angeschafft.

Schuppen (Lagerhalle)

Im Jahr 2006 wurde für das Grundstück in ***3*** Gst.Nr. ***27***, auf welchem in diesem Jahr ein Schuppen (eine Lagerhalle) wurde, die Aufschließungsabgabe von 11.509,98 € entrichtet.

Beweiswürdigung

Die vorstehend getroffenen Feststellungen ergeben sich aus der Aktenlage und sind unstrittig.

Soweit darüber hinaus Feststellungen zu treffen sind, erfolgen diese bei der Erörterung der einzelnen Beschwerdepunkte.

Rechtsgrundlagen

[§ 1 Abs. 1 UStG 1994](#) lautet (wie die weiteren Zitate in der für den Beschwerdezeitraum maßgebenden Fassung):

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

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

a) soweit ein Unternehmer Ausgaben (Aufwendungen) tätigt, die Leistungen betreffen, die Zwecken des Unternehmens dienen, und nach [§ 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988](#) oder nach [§ 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988](#) nicht abzugsfähig sind. Dies gilt nicht für Ausgaben (Aufwendungen), die Lieferungen und sonstige Leistungen betreffen, welche auf Grund des § 12 Abs. 2 nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten, sowie für Geldzuwendungen. Eine Besteuerung erfolgt nur, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben;

b) (Anm.: lit. b aufgehoben durch [BGBl. I Nr. 34/2010](#))

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

[§ 3a Abs. 1 und 1a UStG 1994](#) lautet:

§ 3a. (1) Sonstige Leistungen sind Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen.

(1a) Einer sonstigen Leistung gegen Entgelt werden gleichgestellt:

1. Die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, durch den Unternehmer

- für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,
- für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen;

2. die unentgeltliche Erbringung von anderen sonstigen Leistungen durch den Unternehmer

- für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,
- für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen.

Z 1 gilt nicht für die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes.

[§ 4 Abs. 8 UStG 1994](#) lautet:

(8) Der Umsatz bemisst sich

a) im Falle des § 3 Abs. 2 nach dem Einkaufspreis zuzüglich der mit dem Einkauf verbundenen Nebenkosten für den Gegenstand oder für einen gleichartigen Gegenstand oder mangels eines Einkaufspreises nach den Selbstkosten, jeweils im Zeitpunkt des Umsatzes;

b) im Falle des § 3a Abs. 1a Z 1 und 2 nach den auf die Ausführung dieser Leistungen entfallenden Kosten;

c) im Falle des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a nach den nichtabzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen);

d) im Falle des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b nach den Ausgaben (Aufwendungen).

[§ 12 Abs. 1 und 2 UStG 1994](#) lautet:

§ 12. (1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist. Wurde die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft;

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

b) in den Fällen des § 26 Abs. 3 Z 2 die geschuldete und auf dem Abgabenkonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind;

3. die gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 1c, Abs. 1d und Abs. 1e geschuldeten Beträge für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung für Unternehmer,

- die im Gemeinschaftsgebiet weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben und
- im Inland keine Umsätze,
- ausgenommen Beförderungsumsätze und damit verbundene Nebentätigkeiten, die gem. § 6 Abs. 1 Z 3 und 5 befreit sind, sowie
- Umsätze, bei denen die Steuer gem. § 27 Abs. 4 vom Leistungsempfänger einzubehalten und abzuführen ist,

ausführen, den Vorsteuerabzug einschränken oder versagen, soweit dies zur Erzielung einer den Grundsätzen der Gegenseitigkeit entsprechenden Behandlung erforderlich ist.

Der Bundesminister für Finanzen kann aus Vereinfachungsgründen durch Verordnung bestimmen, daß in den Fällen, in denen ein anderer als der Unternehmer, für dessen Unternehmen der Gegenstand eingeführt worden ist, die Einfuhrumsatzsteuer entrichtet, der andere den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen kann.

(2)

1. a) Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

b) Der Unternehmer kann Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie Einfuhren nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen, sofern sie mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

Diese Zuordnung hat der Unternehmer bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes dem Finanzamt schriftlich mitzuteilen.

2. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren,

a) deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des [§ 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988](#) oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind,

b) die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen. Die Verordnung kann mit Wirkung ab 15. Februar 1996 erlassen werden.

3. Läßt ein Absender einen Gegenstand durch einen Frachtführer oder Verfrachter unfrei zu einem Dritten befördern oder eine solche Beförderung durch einen Spediteur unfrei besorgen, so gilt für den Vorsteuerabzug die Beförderung oder deren Besorgung als für das Unternehmen des Empfängers der Sendung ausgeführt, wenn diesem die Rechnung über die Beförderung oder deren Besorgung erteilt wird.

4. Erteilt bei einem Bestandvertrag (Leasingvertrag) über Kraftfahrzeuge oder Krafträder im Falle der Beschädigung des Bestandobjektes durch Unfall oder höhere Gewalt der Bestandgeber (Leasinggeber) den Auftrag zur Wiederinstandsetzung des Kraftfahrzeuges, so gelten für den Vorsteuerabzug auf Grund dieses Auftrages erbrachte Reparaturleistungen nicht als für das Unternehmen des Bestandgebers (Leasinggebers) sondern als für den Bestandnehmer (Leasingnehmer) ausgeführt. Die in einer Rechnung an den Auftraggeber über derartige Reparaturleistungen ausgewiesene Umsatzsteuer berechtigt bei Zutreffen der sonstigen Voraussetzungen des § 12 den Bestandnehmer (Leasingnehmer) zum Vorsteuerabzug.

[§ 4 Abs. 4 EStG 1988](#) Satz 1 lautet:

(4) Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind. ...

[§ 6 Z 1 und 2 EStG 1988](#) lautet:

§ 6. Für die Bewertung der einzelnen Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens gilt folgendes:

1. Abnutzbares Anlagevermögen ist mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die Absetzung für Abnutzung nach den §§ 7 und 8, anzusetzen. Bei Land- und Forstwirten und bei Gewerbetreibenden gilt der Firmenwert als abnutzbares Anlagevermögen. Ist der Teilwert niedriger, so kann dieser angesetzt werden. Teilwert ist der Betrag, den der Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, daß der Erwerber den Betrieb fortführt. Bei Wirtschaftsgütern, die bereits am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres zum Anlagevermögen gehört haben, darf der Bilanzansatz, abgesehen von den Fällen der Z 13, nicht über den letzten Bilanzansatz hinausgehen.

2. a) Nicht abnutzbares Anlagevermögen und Umlaufvermögen sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Ist der Teilwert niedriger, so kann dieser angesetzt werden. Bei Wirtschaftsgütern, die bereits am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres zum Betriebsvermögen gehört haben, kann der Steuerpflichtige in den folgenden Wirtschaftsjahren den Teilwert auch dann ansetzen, wenn er höher ist als der letzte Bilanzansatz; es dürfen jedoch höchstens die Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzt werden. Eine pauschale Wertberichtigung für Forderungen ist nicht zulässig. Zu den Herstellungskosten gehören auch angemessene Teile der Materialgemeinkosten und der Fertigungsgemeinkosten. Z 13 letzter Satz ist zu beachten.

b) Bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben ist für die Wirtschaftsgüter mit biologischem Wachstum auch der Ansatz des über den Anschaffungs- oder Herstellungskosten liegenden Teilwertes zulässig.

[§ 7 Abs. 1 EStG 1988](#) lautet:

§ 7. (1) Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemißt sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

[§ 8 Abs. 1 EStG 1988](#) lautet:

§ 8. (1) Von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Gebäude beträgt die Absetzung für Abnutzung ohne Nachweis der Nutzungsdauer

- bis zu 3%, soweit diese unmittelbar der Betriebsausübung eines Land- und Forstwirtes oder Gewerbetreibenden dienen und bis zu 2,5% oder 2%, soweit diese den in der Folge genannten Zwecken dienen; dient ein Gebäude zu mindestens 80% unmittelbar der Betriebsausübung, dann beträgt die Absetzung für Abnutzung für das ganze Gebäude bis zu 3% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten
- bis zu 2,5%, soweit diese unmittelbar dem Betrieb des Bank- und Versicherungswesens sowie unmittelbar dem Betrieb ähnlicher Dienstleistungen (zB der Kreditvermittlung) dienen; dient ein solches Gebäude zu mindestens 80% dem Kundenverkehr, dann beträgt die Absetzung für Abnutzung für das ganze Gebäude bis zu 3% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten
- bis zu 2%, soweit diese anderen betrieblichen Zwecken dienen.

[§ 13 EStG 1988](#) lautet:

§ 13. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren Anlagegütern können als Betriebsausgaben abgesetzt werden, wenn diese Kosten für das einzelne Anlagegut 400 Euro nicht übersteigen (geringwertige Wirtschaftsgüter). Bei Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 kann dieser Betrag im Jahr der Verausgabung voll abgesetzt werden. Wirtschaftsgüter, die aus Teilen bestehen, sind als Einheit aufzufassen, wenn sie nach ihrem wirtschaftlichen Zweck oder nach der Verkehrsauffassung eine Einheit bilden. Die vorstehenden Sätze gelten nicht für Wirtschaftsgüter, die zur entgeltlichen Überlassung bestimmt sind.

[§ 20 Abs. 1 Z 1, 2 und 4 EStG 1988](#) lauten:

§ 20. (1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

- 1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.*
- 2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.*
- b) Betrieblich oder beruflich veranlaßte Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.*
- c) Reisekosten, soweit sie nach § 4 Abs. 5 und § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähig sind.*
- d) Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und*

beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

e) Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen.

4. Freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen. Derartige Zuwendungen liegen auch vor,

- wenn die Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern weniger als die Hälfte ihres gemeinen Wertes beträgt oder

- soweit für die Übertragung von Wirtschaftsgütern unangemessen hohe Gegenleistungen gewährt werden und

wenn es sich in den vorgenannten Fällen nicht um die Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen handelt, aus Anlaß deren Übertragung eine Rente oder dauernde Last als unangemessene Gegenleistung vereinbart wird. Werden bei Übertragungen im Sinne des vorstehenden Satzes derart unangemessen hohe Renten oder dauernde Lasten vereinbart, daß der Zusammenhang zwischen Übertragung und Vereinbarung der Rente oder dauernden Last wirtschaftlich bedeutungslos ist, ist der erste Satz anzuwenden.

[§ 93 EStG 1988](#) lautet auszugsweise:

§ 93. (1) Bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) wird die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

(2) Inländische Kapitalerträge liegen vor, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat oder Zweigstelle im Inland eines Kreditinstituts ist und es sich um folgende Kapitalerträge handelt:

1. a) Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

...

[§ 95 EStG 1988](#) lautet auszugsweise:

§ 95. (1) Die Kapitalertragsteuer beträgt 25%.

(2) Schuldner der Kapitalertragsteuer ist der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragsteuer ist durch Abzug einzubehalten. Der zum Abzug Verpflichtete (Abs. 3) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer. Bei Kapitalerträgen gemäß § 93 Abs. 3 Z 5, bei denen die Kapitalertragsteuer auf Grundlage von Meldungen gemäß [§ 40 Abs. 2 Z 2 vierter Satz des Investmentfondsgesetzes](#) 1993 und gemäß [§ 40 Abs. 2 Z 2 dritter Satz](#)

[des Immobilien-Investmentfondsgesetzes](#) einbehalten wird, geht die Haftung für die Richtigkeit der gemeldeten Beträge auf den Rechtsträger des ausländischen Kapitalanlagefonds über. Wird Kapitalertragsteuer auf Grundlage von Meldungen gemäß [§ 40 Abs. 2 Z 2 fünfter Satz des Investmentfondsgesetzes](#) 1993 und gemäß [§ 40 Abs. 2 Z 2 vierter Satz des Immobilien-Investmentfondsgesetzes](#) einbehalten, haften für die Richtigkeit der gemeldeten Beträge der Rechtsträger des ausländischen Kapitalanlagefonds und der steuerliche Vertreter zur ungeteilten Hand.

(3) Zum Abzug der Kapitalertragsteuer ist verpflichtet:

1. Bei inländischen Kapitalerträgen (§ 93 Abs. 2) der Schuldner der Kapitalerträge.

...

[§ 7 KStG 1988](#) lautet auszugsweise:

§ 7. (1) Der Körperschaftsteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, das der unbeschränkt Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

(2) Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im [§ 2 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes 1988](#) aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 8 Abs. 4) und des Freibetrages für begünstigte Zwecke (§ 23). Wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach dem Einkommensteuergesetz 1988 und diesem Bundesgesetz. Anzuwenden sind [§ 2 Abs. 2a des Einkommensteuergesetzes 1988](#) auf Einkünfte aus einer Beteiligung, wenn das Erzielen steuerlicher Vorteile im Vordergrund steht, sowie § 2 Abs. 2b und [§ 2 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes 1988](#).

[§ 8 KStG 1988](#) lautet auszugsweise:

§ 8. (1) Bei der Ermittlung des Einkommens bleiben Einlagen und Beiträge jeder Art insoweit außer Ansatz, als sie von Personen in ihrer Eigenschaft als Gesellschafter, Mitglieder oder in ähnlicher Eigenschaft geleistet werden. [§ 6 Z 14 lit. b des Einkommensteuergesetzes 1988](#) ist sinngemäß anzuwenden. Bei einem Forderungsverzicht auf Seiten des Gesellschafters ist der nicht mehr werthaltige Teil der Forderung steuerwirksam.

(2) Für die Ermittlung des Einkommens ist es ohne Bedeutung, ob das Einkommen

- im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder*
- entnommen oder*
- in anderer Weise verwendet wird.*

[§ 12 Abs. 1 KStG 1988](#) lautet auszugsweise:

§ 12. (1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die Aufwendungen für die Erfüllung von Zwecken des Steuerpflichtigen, die durch Stiftung, Satzung oder sonstige Verfassung vorgeschrieben sind. Eine Privatstiftung kann Zuwendungen an Begünstigte und Letztbegünstigte auch nicht als Sonderausgaben (§ 8 Abs. 4 Z 1) abziehen.
2. Aufwendungen nach [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. b des Einkommensteuergesetzes 1988](#), die nicht schon unter § 8 Abs. 2 fallen, soweit sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind.
3. Repräsentationsaufwendungen nach [§ 20 Abs. 1 Z 3 des Einkommensteuergesetzes 1988](#).
4. a) Geld- und Sachzuwendungen, deren Gewährung oder Annahme mit gerichtlicher Strafe bedroht ist.
b) Strafen und Geldbußen, die von Gerichten, Verwaltungsbehörden oder den Organen der Europäischen Union verhängt werden.
c) Verbandsgeldbußen nach dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz.
d) Abgabenerhöhungen nach dem Finanzstrafgesetz.
e) Leistungen aus Anlass eines Rücktrittes von der Verfolgung nach der Strafprozessordnung oder dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (Diversion).
5. Aufwendungen zu gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken und andere freiwillige Zuwendungen (Spenden), soweit sie nicht nach [§ 4a des Einkommensteuergesetzes 1988](#) oder nach § 8 Abs. 4 Z 1 abzugsfähig sind.
6. Die Steuern vom Einkommen und sonstige Personensteuern und die aus Anlass einer unentgeltlichen Grundstücksübertragung anfallende Grunderwerbsteuer, Eintragungsgebühren und andere Nebenkosten; weiters die Umsatzsteuer, die auf nichtabzugsfähige Aufwendungen entfällt.
7. Die Hälfte der Vergütungen jeder Art, die an Mitglieder des Aufsichtsrates, Verwaltungsrates oder andere mit der Überwachung der Geschäftsführung beauftragte Personen für diese Funktion gewährt werden. Ein Viertel der Vergütungen jeder Art, die an nicht ausschließlich mit geschäftsleitenden Funktionen betraute Verwaltungsräte im monistischen System gewährt werden. Die ersten beiden Sätze gelten auch für Reisekostenersätze, soweit sie die in [§ 26 Z 4 des Einkommensteuergesetzes 1988](#) angeführten Sätze übersteigen.

[§ 303 BAO](#) lautet:

§ 303. (1) Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder

c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 ist binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

(3) Wenn die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen ist, kann der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens auch bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingebracht werden, die im Zeitpunkt der Antragstellung zur Abgabenerhebung zuständig ist.

(4) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer: Neue Tatsachen oder Beweismittel

Die als Beschwerde weiterwirkende Berufung enthält, abgesehen vom Antrag auf deren ersatzlose Aufhebung, keine näheren Ausführungen, aus welchen Gründen die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer rechtswidrig sein sollte.

Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide verweisen zu ihrer Begründung auch auf den Außenprüfungsbericht.

Der Außenprüfungsbericht nennt im Kapitel „Prüfungsabschluss“ die Textzahlen des Prüfungsberichts, in denen die Feststellungen, die zur Wiederaufnahme geführt haben, enthalten sind.

Die genannten Textzahlen (zu Umsatzsteuer 2006 - 2011 Tz. 4, 5, zu Körperschaftsteuer 2006 - 2011 Tz. 2, 3, 4, 5) geben jeweils Tatsachen wieder, die der Behörde bei Erlassung der

ursprünglichen Bescheide nicht bekannt waren und erst im Zuge der Außenprüfung für die Behörde neu hervorgekommen sind.

Die Voraussetzung des [§ 303 Abs. 4 BAO](#) (in der in Bezug auf die Berufung anzuwendenden Fassung), dass „Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind“, ist somit erfüllt.

Dies wird von der Bw und nunmehrigen Bf auch nicht bestritten.

Fraglich ist, ob jeweils die Kenntnis dieser Umstände „allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte“.

Dies kann erst nach Erörterung der die Sachbescheide betreffenden Berufungs- bzw. Beschwerdepunkten beurteilt werden.

Sachbescheide (Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer)

Allgemein

Gemäß [§ 8 Abs. 2 KStG 1988](#) ist es für die Ermittlung des Einkommens einer Körperschaft ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen wird.

Unter einer verdeckten Ausschüttung sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Vorteilszuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber (bzw. diesen nahe stehenden Personen), die ihrer äußeren Form nach nicht als Einkommensverteilung erkennbar sind, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht vermindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben, zu verstehen (vgl. *Wieland* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-ON3.00 § 1 Rz 364).

Das Trennungsprinzip verlangt, dass jedes Steuersubjekt für sich das „richtige“ Einkommen zu ermitteln hat. Gleichzeitig erlaubt das Trennungsprinzip aber auch schuldrechtliche Beziehungen zwischen gesellschaftsrechtlich verbundenen Steuersubjekten, die als solche grundsätzlich steuerlich anzuerkennen sind. Wenn allerdings im Rahmen derartiger schuldrechtlicher Vereinbarungen dem Gesellschafter Vermögensvorteile zugewendet werden, die ihre Ursache im Gesellschaftsverhältnis haben, so liegt insoweit eine verdeckte Ausschüttung vor. Als solche ist sie der steuerlich unbeachtlichen Sphäre der Einkommensverwendung zuzurechnen (vgl. *Kirchmayr* in *Achatz/Kirchmayr*, KStG § 8 Rz 150 m. w. N.).

Eine verdeckte Ausschüttung setzt einen vermögenswerten Vorteil, der dem qualifizierten Bezieher der verdeckten Ausschüttung verschafft werden soll, voraus (vgl. *Kirchmayr* in

Achatz/Kirchmayr, KStG § 8 Rz 166). Eine verdeckte Ausschüttung nach § 8 KStG 1988 muss bei der betreffenden Körperschaft zu einer Vermögens-minderung oder einer verhinderten Vermögensmehrung führen (vgl. Kirchmayr in Achatz/Kirchmayr, KStG § 8 Rz 169). Nach der Judikatur des VwGH (vgl. VwGH 24. 6. 2004, [2001/15/0002](#); VwGH 26. 3. 2007, [2005/14/0091](#); VwGH 16. 5. 2007, [2005/14/0083](#)) kann eine Kapitalgesellschaft eine außerbetriebliche Sphäre haben, die – aus der Sicht des KStG 1988 – grundsätzlich steuerneutral ist.

Nach der Judikatur des VwGH und der Verwaltungspraxis sind bei verdeckten Ausschüttungen zwei Grundformen zu unterscheiden (vgl. VwGH 30. 5. 2001, [99/13/0024](#); VwGH 29. 1. 2003, [98/13/0055](#); VwGH 9. 3. 2005, [2000/13/0222](#); VwGH 23. 9. 2005, [2002/15/0010](#); VwGH 23. 4. 2008, [2004/13/0106](#); VwGH 27. 2. 2008, [2004/13/0031](#); VwGH 23. 4. 2008, [2004/13/0106](#)):

- Gesellschaftsrechtlich veranlasste überhöhte Betriebsausgaben, gleichgültig ob als „Ausgabe“ mit Geldabfluss oder als buchmäßige Aufwendung (zB Dotierung einer Rückstellung), werden als „direkte verdeckte Ausschüttung“ bezeichnet. Dies entspricht dem Tatbestandsmerkmal der Vermögensminderung.
- Verdeckte Ausschüttungen aufgrund von zu geringen (fehlenden) Betriebseinnahmen gelten als „indirekte verdeckte Ausschüttungen“. Dies entspricht dem Tatbestandsmerkmal der verhinderten Vermögensmehrung.

Die Unterscheidung von direkten und indirekten verdeckten Ausschüttungen, die sich auf die Bewertung der verdeckten Ausschüttung niederschlagen kann), erfolgt nach dem Veranlassungsprinzip (vgl. Kirchmayr in Achatz/Kirchmayr, KStG § 8 Rz 1172 f. unter Hinweis auf VwGH 29. 1. 2003, [98/13/0055](#); VwGH 27. 2. 2008, [2004/13/0031](#)).

Die Zuwendung von Unternehmensvermögen (etwa die endgültige Entnahme oder die Nutzungsüberlassung) durch eine Körperschaft an ihren Gesellschafter, die ihre Wurzel in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen hat, erfolgt umsatzsteuerrechtlich für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen (siehe dazu die Tatbestandsmerkmale des § 3 Abs. 2 und des [§ 3a Abs. 1a UStG 1994](#), vgl. *Wieland* in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-ON3.00 § 1 Rz 367 f.).

Zu den einzelnen Beschwerdepunkten

Die weitere Darstellung folgt der Reihenfolge der in der Berufung (Beschwerde) angeführten Berufungspunkte (Beschwerdepunkte), wobei zu Details auf die jeweils ausführliche Darstellung der einzelnen Feststellungen und Argumente auf die Wiedergabe des Verfahrensgangs zu verweisen ist.

Das Bundesfinanzgericht folgt weiters den oben wiedergegebenen begründeten Ausführungen in den Berufungsvorentscheidungen, auf die ebenfalls verwiesen wird.

Eigentumswohnung ***2*** ***7***, ***8*** ***9***

Wie zum Sachverhalt ausgeführt, wurde die Anfang der 1990er Jahre errichtete Eigentumswohnung in ***2*** ***7***, ***8*** ***9*** von den Gesellschaftern ***21*** und ***20*** ***1*** im Jahr 1994 um einen Kaufpreis von 1.100.000,00 ATS (umgerechnet 79.940,12 €, rund 80.000,00 €) erworben. Mit Grunderwerbsteuer, Vermittlungsprovision und Vertragserrichtungskosten betrugen die Anschaffungskosten 1.163.100,00 ATS, umgerechnet 84.525,77 € (rund 84.500 €).

Diese an einen Dritten vermietete Eigentumswohnung wurde von den Gesellschaftern im April 2006 zu einem Kaufpreis von 110.000,00 € an die Bf verkauft.

Die Bf hat diese Eigentumswohnung im Jahr 2016 an eine Dritte zu einem Kaufpreis von 115.000,00 € verkauft.

Während die Bf den Kaufpreis von 110.000,00 € für angemessen hält, geht die Außenprüfung von einem fremdüblichen Kaufpreis von 70.000,00 € aus und hat eine entsprechende Kürzung der Bemessungsgrundlage der Absetzung für Abnutzung (AfA) und somit der AfA im Beschwerdezeitraum von jährlich 480,00 € vorgenommen.

Die Bf hat durch ihren steuerlichen Vertreter den Kaufpreis im Jahr 2006 in der Weise ermittelt, dass die seinerzeitigen Anschaffungskosten von umgerechnet rund 84.500 € (nicht den von den Gesellschaftern im Jahr 1994 gezahlten Kaufpreis von umgerechnet rund 80.000 €) mit dem Baukostenindex Gesamtbaukosten Insgesamt 1990 (Veränderungsrate +33,5) auf einen Wert des Jahres 2006 hochgerechnet worden sind.

Es bedarf keiner weiteren Ausführungen, dass eine derartige Hochrechnung von seinerzeitigen Anschaffungskosten aus 1994 auf einen Verkehrswert im Jahr 2006 vollkommen lebensfremd ist. Eine derartige Hochrechnung würde voraussetzen, dass ein fremder Käufer im Jahr 2006 bereit wäre, die seinerzeitigen Anschaffungskosten des Verkäufers angepasst an die zwischenzeitigen Preissteigerungen bei den Baukosten zu zahlen, ohne die in 12 Jahren gleichfalls eingetretene Abnutzung der Wohnung und die zwischenzeitig eingetretenen Veränderungen der Marktlage zu berücksichtigen.

Auch wenn der Markt für gebrauchte Eigentumswohnungen mit dem Markt für Gebrauchtwagen nicht vergleichbar ist, ist eine derartige Annahme ebenso unrealistisch wie etwa die Erwartung, der Käufer eines Gebrauchtwagens würde dem Verkäufer die seinerzeitigen Anschaffungskosten (Kaufpreis plus Zulassungskosten und weiterer Kosten) valorisiert mit dem Preisindex für Kraftfahrzeughaftpflicht-Versicherungsleistungen (KVLPI) oder einem anderen Index Jahre später als Kaufpreis zahlen, also der Gebrauchtwagen trotz Nutzung niemals an Wert verlieren, sondern (gegenüber der durch den Verbraucherpreisindex dokumentierten allgemeinen Inflation) noch an Wert gewinnen. Dies kann bei Immobilien zwar

– ebenso wie das Gegenteil - der Fall sein, aber nur auf Grund der Marktentwicklung und nicht auf Grund einer Hochrechnung der seinerzeitigen Anschaffungskosten.

Dass die von der Bf vorgenommene Berechnung völlig unzutreffend ist, zeigt die Bf selbst auf, wenn sie zum Nachweis der Angemessenheit des Kaufpreises von 110.000 € im Jahr 2006 auf den von der Bf beim Weiterverkauf im Jahr 2016, also 10 Jahre später, erzielten Kaufpreis von 115.000 € verweisen will. Die Bf hätte, wäre ihre Logik in Bezug auf die Hochrechnung mit dem Baukostenindex zutreffend, 2016 vielmehr einen Kaufpreis von rund 145.000,00 € erzielen müssen.

Zu dem von der Bf vorgelegten Bewertungsgutachten genügt der Hinweis, dass ein zum Wertermittlungstichtag 10. Februar 2013 mit einem Verkehrswert von 110.930 € erstelltes Gutachten für die Ermittlung des Verkehrswerts im April 2006, also mehr als 6 Jahre vor dem Wertermittlungstichtag, unbrauchbar ist. Darüber hinaus stellt das Gutachten lediglich auf den Grundwert und den Bauzeitwert ab, ohne sich etwa mit den von der Außenprüfung erhobenen Vergleichsverkäufen in derselben Wohnhausanlage im zeitlichen Zusammenhang mit dem verfahrensgegenständlichen Verkauf auch nur mit einem Wort auseinanderzusetzen.

Hinzu kommt, dass die im Erwerbszeitpunkt vermietet gewesene Wohnung von der Bf zur Einkünfteerzielung in Form der Weitervermietung erworben wurde. Es wäre daher bei einer Bewertung neben dem Substanzwert jedenfalls auch der Ertragswert zu berücksichtigen gewesen, zumal der Verwaltungsgerichtshof gegenüber der Sachwertmethode die Methode der Ertragswertermittlung präferiert (vgl. etwa BFG 16. 4. 2019, [RV/7100351/2013](#); BFG 10. 7. 2014, [RV/7100516/2014](#); jeweils m. w. N.). Die Berufungsvorentscheidungen führen unwidersprochen näher aus, dass sich auch nach dem Ertragswertverfahren ein Verkehrswert von rund 70.000 € ergibt.

Der Wert einer Immobilie richtet sich grundsätzlich nach Angebot und Nachfrage. Hier wird der Sachwert in den Hintergrund treten, wenn sich eine Immobilie in einer nachgefragten Lage oder einer wenig nachgefragten Lage befindet. Die im Verfahren zitierten Immobilienpreisspiegel tragen diesem Umstand Rechnung. So zeigt etwa der im Außenprüfungsbericht wiedergegebene Ausschnitt aus dem Immobilienspiegel, dass eine 62 qm große Wohnung in ***7*** mit vergleichbarem Wohnwert einen durchschnittlichen Wert von 65.255,00 € im Jahr 2006 hatte. Dieser Wert stieg bis zum Jahr 2009 auf 69.905,00 € an und fiel im Jahr 2010 um über 10.000 € auf 58.900,00 €.

Die genaueste Wertermittlung kann im gegenständlichen Fall nach dem Vergleichswertverfahren erfolgen. Beim Vergleichswertverfahren werden Immobilien mit ähnlichen Liegenschaften verglichen, die in zeitlicher Nähe veräußert wurden.

Die Schätzung der fiktiven Anschaffungskosten kann an Hand von Vergleichswerten erfolgen, wobei zutreffende, für die Ableitung des Verkehrswertes taugliche Vergleichspreise dann

vorliegen, wenn die Wertfaktoren des zu bewertenden Gebäudes bzw. hier der zu bewertenden Eigentumswohnung und der Vergleichsobjekte in den wesentlichen preisbestimmenden Merkmalen (insbesondere Alter, Ausstattung, Bauzustand und Ertrag) übereinstimmen oder, obwohl so eine Übereinstimmung nicht hinsichtlich aller preisbestimmenden Merkmale besteht, immerhin noch eine zuverlässige Wertableitung aus den Vergleichsweisen möglich ist (vgl. VwGH 21. 10. 1993, [92/15/0079](#); VwGH 5. 11. 1986, [85/13/0068](#)).

Die Außenprüfung hat nicht die allgemeinen bezirksbezogenen Werte des Immobilienspiegels vorrangig zum Vergleich herangezogen, sondern damit nur den Vergleich mit den Preisen dreier konkreter Eigentumswohnungen in der gegenständlichen Wohnhausanlage abgesichert.

Nach den von der Bf unwidersprochenen Erhebungen der Außenprüfung wurden in den Jahren 2008 und 2009 drei Eigentumswohnungen auf derselben Stiege der Wohnhausanlage, auf der sich auch die gegenständliche Eigentumswohnung befindet, veräußert. Insbesondere die im Jahr 2008 verkaufte, etwa gleich große und benachbarte Eigentumswohnung, kann zur Ableitung des Verkehrswerts im Jahr 2006 herangezogen werden. Diese Verkäufe sind zeitnah (vgl. VwGH 24. 11. 2011, [2009/15/0115](#)).

Die Außenprüfung hat die Verkaufspreise auf die Anteile am Wohnungseigentum umgerechnet. Diese Vorgangsweise ist schlüssig. Wenn die Bf darauf verweist, dass die Quadratmeterzahlen nicht ausgewiesen worden sind, ist zu sagen, dass die Anteile etwa den Quadratmeteranteilen entsprechen. Die gegenständliche Wohnung ist 59,64 qm groß und mit ihr ist ein Abstellraum von 2,44 qm verbunden. Zusammen ergibt dies 62,04 qm. Der Anteil am Wohnungseigentum ist 62/3084.

Dass besondere Umstände dafür maßgebend gewesen seien, dass die drei Wohnungen knapp nach dem Ankauf der verfahrensgegenständlichen Wohnung gegenüber der verfahrensgegenständlichen Wohnung weit weniger wert gewesen wären, hat die Bf nicht angegeben, geschweige denn unter Beweis gestellt. Zwischen 2006 und 2008 bzw. 2009 sind die Wohnungspreise laut Immobilienspiegel nicht gefallen, sondern gestiegen.

Auch wenn es zutrifft, dass es im Bezirk ***7*** erhebliche Preisunterschiede zwischen der Stadt ***7*** und den einzelnen Landgemeinden gibt, verschweigen sich Berufung und Vorlageantrag zu dem Umstand, dass die Außenprüfung nicht pauschal Bezirkszahlen herangezogen hat, sondern drei Vergleichswohnungen auf derselben Stiege im selben Haus wie die verfahrensgegenständliche Wohnung in der Stadt ***7***.

Nach den Feststellungen der Außenprüfung betrugen die anteiligen Kaufpreise für 62/3084-Anteile auf derselben Stiege zwischen 59.436,98 € und 66.428,57 €. Laut Immobilienspiegel wäre ein Wert der gegenständlichen Wohnung im Jahr 2006 von 65.255,00 € (ohne besondere Zu- und Abschläge) zu erwarten. Gegenüber dem Jahr 2006 ist nach dem Immobilienspiegel

der erzielbare Wert von 65.255,00 € auf 66.896,00 € im Jahr 2008 und auf 69.905,00 € im Jahr 2009 angestiegen, während die vergleichbaren Wohnungen auf derselben Stiege in den Jahren 2008 und 2009 unter diesen Durchschnittswerten veräußert wurden.

Da der Immobilienmarkt – wie auch die Daten der Immobilienspiegel zeigen – sehr volatil ist, kann es durchaus sein, dass der im Jahr 2006 angemessene Kaufpreis gegenüber dem im Jahr 1994 gezahlten Kaufpreis nicht nur deswegen niedriger ist, weil die Eigentumswohnung nicht mehr praktisch neu, sondern durch weit mehr als zehn Jahre genutzt war, sondern weil sich der Markt entsprechend entwickelt hat. Ein Wertverlust ist hier nicht außergewöhnlich. Es ist auch nicht auszuschließen, dass der im Jahr 1994 gezahlte Kaufpreis - aus welchen Gründen immer - verglichen mit dem damaligen Marktpreis überhöht gewesen ist.

Wenn die Außenprüfung bei diesen Daten einen fremdüblichen angemessenen Kaufpreis von 70.000,00 € ermittelt hat, wobei ein Zuschlag zu den Vergleichswerten zur Abdeckung allfälliger besonderer wertmaßgeblicher, von der Bf nicht vorgetragener Umstände vorgenommen wurde, kann sich die Bf durch diese Wertermittlung nicht beschwert erachten.

In der Differenz von 40.000,00 € zum zwischen Gesellschaft und Gesellschaftern vereinbarten Kaufpreis von 110.000,00 € hat die belangte Behörde daher zu Recht eine verdeckte Ausschüttung an die Gesellschafter gesehen und hieraus die entsprechenden Konsequenzen bei der AfA (jährlich 480,00 €) und bei der KEST (2006: 40.000,00 €) gezogen.

Der als Beschwerde weiterwirkenden Berufung ist daher in diesem Punkt nicht zu folgen.

Schuppen (Lagerhalle) *2*** ***3*** Gst. Nr. ***27*****

Die Außenprüfung hat die im Jahr 2006 für das Grundstück in ***3*** Gst.Nr. ***27*** bezahlte Aufschließungsabgabe von 11.509,98 € als auf Grund und Boden entfallend angesehen und eine Kürzung der AfA des Gebäudes um 230 € jährlich vorgenommen.

Aufschließungskosten sind entsprechend ihres Veranlassungszusammenhanges auf Grund und Boden oder Gebäude aufzuteilen (vgl. *Zangerl-Reiter* in *Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke*, EStG § 6 Anm 41 „Aufschließungskosten“).

Wie die Berufungsvorentscheidung zutreffend ausführt, zählen Kosten des Anschlusses an öffentliche Versorgungssysteme wie Gas, Wasser, Strom, Kanalisation zu den Herstellungskosten eines Gebäudes (vgl. VwGH 12. 2. 1965, [1279/64](#)).

Da die Vorschreibung der Aufschließungsabgabe durch die Errichtung des Schuppens bedingt war, kann der Bf und der Berufungsvorentscheidung gefolgt werden.

Einfamilienhaus ***2*** ***3***, ***4*** ***5***

Angemessene Miete

Das in den Jahren 1979 und 1980 errichtete Einfamilienhaus in ***2*** ***3***, ***4*** ***5*** wurde im Jahr 2006 von der Bf von ihren Gesellschaftern ***21*** und ***20*** ***1*** zu einem Kaufpreis von 290.000,00 € erworben und von dieser im Anschluss wiederum an die Verkäufer rückvermietet.

Laut mündlichem Mietvertrag wurde eine monatliche Miete von 950,00 € inklusive Betriebskosten und Umsatzsteuer, ohne Wertsicherung, vereinbart. Der Nettomietzins inklusive Betriebskosten betrug demzufolge 863,64 € monatlich.

Die Außenprüfung hat in Umkehrung des Ertragswertverfahrens – näher im Außenprüfungsbericht dargestellt - abgeleitet vom Kaufpreis von 290.000,00 € einen fremdüblichen angemessenen Mietzins von netto monatlich 1.057,78 € zuzüglich Betriebskosten und Umsatzsteuer, also von brutto 1.163,55 € ohne Betriebskosten ermittelt.

Die Berufungsvorentscheidung verweist zutreffend darauf, dass in der Berufung dagegen lediglich ins Treffen geführt worden ist, dass die geringe rechnerische Differenz zwischen 950,00 € und 1.057,78 € keine verdeckte Ausschüttung rechtfertige und in ***3*** keine höheren Mieten für ein Einfamilienhaus erzielbar wären.

Abgesehen davon, dass die Bf hier einen Nettozins von 1.057,78 € mit einem Bruttozins von 950,00 € vergleicht, übergeht sie, dass die Außenprüfung den angemessenen Mietzins von dem zwischen der Bf und den Verkäufern und nachfolgenden Mietern vereinbarten Kaufpreis abgeleitet hat. Sollte tatsächlich der von der Außenprüfung ermittelte angemessene Mietzins nach der Marktlage überhöht sein, hätte dies zur Folge, dass der Kaufpreis für das Einfamilienhaus zu hoch angesetzt worden ist und in der Differenz zu einem angemessenen Kaufpreis – siehe die Ausführungen zur Eigentumswohnung in der Stadt ***7*** – eine verdeckte Ausschüttung an die beiden Gesellschafter, die das Grundstück der Gesellschaft verkauft haben, vorläge.

Der Vorlageantrag wiederholt diesbezüglich lediglich die Ausführungen in der Berufung, ohne sich mit der Berufungsvorentscheidung auseinanderzusetzen.

Die belangte Behörde hat zu Recht die Differenz zwischen einem angemessenen, fremdüblichen Mietzins und dem zwischen Gesellschaft und Gesellschaftern vereinbarten Mietzins als verdeckte Ausschüttung angesetzt.

Betriebskosten

Die vereinbarte Miete für das Einfamilienhaus von 950,00 € versteht sich inklusive Betriebskosten.

Die Bf hat die für das Einfamilienhaus angefallenen Betriebskosten vereinbarungsgemäß an die Gesellschafter nicht weiterverrechnet.

Da, wie vorstehend ausgeführt, sich eine angemessene, fremdübliche Nettomiete auf 1.057,78 € monatlich beläuft und ein fremder Mieter zusätzlich zu dieser Miete noch die Betriebskosten zu tragen hätte, stellen die von der Bf getragenen und nicht weiterverrechneten Betriebskosten in dem im Außenprüfungsbericht dargestellten Umfang eine verdeckte Ausschüttung der Gesellschaft an ihre mietenden Gesellschafter dar.

Nachträgliche Einbauten

Die Bf hat im Jahr 2006 eine Reihe von Investitionen in das Mietobjekt, die im Außenprüfungsbericht näher dargestellt sind, vorgenommen (Einbau von Dampfdusche, Tiefenwärmekabine, Schiebetor mit Antrieb, Errichtung einer Schwimmbadüberdachung und Pflasterungsarbeiten).

Dass der Mietgegenstand von der Mieterin noch zu verändern wäre, wurde nach der Aktenlage nicht vereinbart. Ebenso kam es zu keiner Änderung des ausbedungenen Mietpreises.

Bei den von der Bf als Vermieterin durchgeführten Maßnahmen handelt es sich um zusätzliche Einbauten und nicht um Reparaturen.

Die belangte Behörde ist im Recht, dass kein fremder Vermieter zusätzliche Einbauten in ein Mietobjekt vornimmt, die für einen gehobenen Lebensstil der Mieter zwar angenehm sein mögen, aber auf die vereinbarte widmungsgemäße Verwendung des Mietobjekts keinen Einfluss haben, ohne sich diese entweder durch sofortige Weiterverrechnung der Investitionskosten oder im Wege einer angemessenen Mieterhöhung abgelten zu lassen, wenn der Mieter diese nicht mit Zustimmung des Mieters gemäß [§ 9 MRG](#) selbst errichten lässt.

Auch hier kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie von einer im Gesellschaftsverhältnis begründeten Veranlassung dieser nachträglichen Einbauten ausgeht, diese (anteilig) aus dem Betriebsvermögen ausscheidet und die Aufwendungen von brutto 44.909,81 € hierfür als verdeckte Ausschüttung an die mietenden Gesellschafter qualifiziert.

Wenn die Berufung ausführt, dass es in Praxis üblich sei, dass ein Vermieter ein Vermietungsobjekt „mit einem modernen Bad, Küche“ ausstattet, so mag dies sein. Ein Vermieter tut dies aber in aller Regel nicht aus Philanthropie, sondern weil er sich dadurch höhere Mieteinnahmen erhofft.

Hier geht es aber weder um eine „moderne Küche“, nämlich um gar keine Küche, sondern um die Zusatzausstattung (offenbar des Bades) mit einer Dampfdusche. Kein Mieter eines Einfamilienhauses in ***3*** (außer die Gesellschafter ***21*** und ***20*** ***1***) erwartet, dass ihm der Vermieter eine Dampfdusche einbaut. Es handelt sich hierbei um keine nützlichen Verbesserungen i. S. d. §4 [MRG](#), sondern um Einbauten zur Ermöglichung eines gehobenen Lebensstils der Mieter. Gleiches gilt erst recht für die übrigen Einbauten nach Vermietungsbeginn.

Richtig ist, dass der ausziehende Mieter unter bestimmten Voraussetzungen nach [§ 10 MRG](#) einen Anspruch auf Investitionskostenersatz durch den Vermieter bei Beendigung des Mietverhältnisses hat. Zum einen könnte der Vermieter, wenn er dem entgegen möchte, bei Beauftragung von Investitionen der gegenständlichen Art i. d. R. durch den Mieter den Mieter gemäß [§ 9 Abs. 3 MRG](#) und [§ 10 Abs. 3 MRG](#) zur Wiederherstellung des vorherigen Zustands bei Beendigung des Mietverhältnisses verpflichten, zum anderen bedeutet eine allfällige Ablöse zum späteren Zeitwert (innerhalb des in [§ 9 Abs. 1 MRG](#) genannten Zeitraums) durch den Vermieter nicht, dass ein fremder Vermieter, um dieser möglichen Ablöse zu entgehen, gleich die gesamten Investitionskosten von Anfang an tragen würde.

Mit den Ausführungen im Vorlageantrag, dass zufolge der Investitionen „trotz Randlage des Mietobjektes ein Mietzins verlangt werden“ könne, „der eine entsprechende Verzinsung der Investition gewährleistet“, zeigt die Bf selbst auf, dass bei einer Fremdvermietung diese Einbauten Einfluss auf den Mietzins gehabt hätten. Der Mietzins wurde aber nach Vornahme der Einbauten von der Bf nicht erhöht.

Büroraum

Es bedarf keiner weiteren Ausführungen, dass sich kein fremder Vermieter einen Raum in einem vermieteten Einfamilienhaus zurückbehalten würde, um dort Büroarbeiten zu erledigen, wenn dieser Raum vom vermieteten Wohnraum umschlossen ist. Es würde auch kein fremder Mieter die Nutzung eines Raums mitten im Mietgegenstand für Büro Zwecke des Vermieters dulden.

Hinzu kommt, dass für die Vermietung einer Eigentumswohnung und eines Schuppens an jeweils einen fremden Dauermieter und eines Einfamilienhauses an Gesellschafter der Vermieterin ein eigener Büroraum nicht erforderlich ist. Die damit in Zusammenhang stehenden Büroarbeiten werden üblicherweise nicht in einem ausschließlich oder nahezu ausschließlich dafür zur Verfügung stehenden Arbeitszimmer (Büro) erledigt.

Wenn im Vorlageantrag behauptet wird, zufolge „Bautätigkeiten bei den einzelnen Liegenschaften“ und der „Verwaltung der Mietobjekte“ bestehe „ein erheblicher Verwaltungsaufwand“, grenzt dies – wie manches andere im Vorbringen der Bf im Verwaltungsverfahren – an Mutwillen. Dass die Vermietung dreier Objekte der

gegenständlichen Größe an drei Dauermieter „erheblichen Verwaltungsaufwand“ bedingt, ist nicht nachvollziehbar.

Was die im Vorlageantrag angesprochenen Bautätigkeiten anlangt, so können sich diese nur auf die Errichtung des Schuppens im Jahr 2006 beziehen. Weitere umfangreiche Arbeiten lassen sich aus dem Akt nicht entnehmen und wurden von der Bf auch nicht dargestellt. Die Bautätigkeiten i. Z. m. dem an die Gesellschafter vermieteten Einfamilienhaus im Jahr 2006 betreffen, wie ausgeführt, nicht die betriebliche Sphäre der Bf. Um die Errichtung eines Schuppens zu beauftragen und zu beaufsichtigen, braucht es keines ausschließlich hierfür verwendeten Büros.

Dass das Arbeitszimmer mit Schreibtisch und Computer ausgestattet ist, besagt in diesem Zusammenhang wenig, da die Bf selbst ausführt, dass der Büroraum von einem der mietenden Gesellschafter als Geschäftsführer verwendet wird. Die Ausstattung hindert den mietenden Gesellschafter nicht, den Raum auch für andere Zwecke als jene der Gesellschaft zu verwenden, sei es selbst für Büroarbeiten außerhalb der Gesellschaft, sei es für Büroarbeiten durch die beiden anderen Gesellschafter für derartige Zwecke. Im Zuge der Außenprüfung wurde dies auch, worauf der Prüfungsbericht unwidersprochen verweist, bei der am 10. Oktober 2012 durchgeführten Besichtigung festgestellt.

Telefon

Die Telefonkosten - laut Vorlageantrag Gesamttelefonkosten zwischen 370,00 € und 1.700,00 € - betreffen ebenfalls ein Telefon oder Telefone, die den Gesellschaftern zur Verfügung stehen.

Anders als bei einem Fernsprecher, der in einem ausschließlich betrieblich genutzten Gebäude installiert ist, bietet ein in einem privat genutzten Gebäude befindlicher Fernsprechapparat oder ein mobiler Handfernsprecher vielfältige Möglichkeiten der privaten Nutzung.

Kosten für betrieblich veranlasste Telefonate – unabhängig davon, ob im Festnetz oder im Mobilfunk – sind im tatsächlichen Umfang als Betriebsausgaben abzugsfähig. Telefonkosten (Grundgebühr, Anschlussgebühr, Sprechgebühr, Gerätekosten) unterliegen nicht dem Aufteilungsverbot (vgl. *Knechtl* in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, EStG § 4 Anm 82 „Telefonkosten“).

Die Kosten eines Telefons in der Wohnung, wozu auch der hier angesprochene Arbeitsraum im Einfamilienhaus zählt, sind durch genaue Aufzeichnung der betrieblichen Gespräche nachzuweisen. Fehlen Unterlagen über Zahl und Dauer der Gespräche, sind die Kosten zu schätzen (vgl. VwGH 29. 6. 1995, [93/15/0104](#)).

Die von der Außenprüfung vorgenommene Schätzung der privaten Telefonkosten der Gesellschafter ist nicht unschlüssig.

Angesichts des geringen Tätigkeitsumfangs der Bf können auch nur in untergeordnetem Umfang betrieblich veranlasste Telefongespräche angefallen sein. Aufzeichnungen hierüber hat die Bf nicht geführt.

Die Berufung führt dagegen lediglich ins Treffen, dass die Gesellschafter private Telefone besäßen und bei ihrer nichtselbständigen Tätigkeit auch die dort zur Verfügung stehenden Telefone nutzen könnten. Damit wird eine Unschlüssigkeit der Schätzung nicht aufgezeigt.

In der Berufungsvorentscheidung wurde der Bf vorgehalten, dass die einzige Tätigkeit der Bf im Prüfungszeitraum in einer weiterlaufenden Vermietung der Wohnung, in einer Vermietung des Wohnhauses an die Gesellschafter und in der Vermietung einer Lagerhalle bestehe, weswegen von einer nahezu ausschließlich privaten Nutzung der Telefone ausgegangen werden könne.

Im Vorlageantrag setzt sich die Bf damit nicht auseinander, sondern wiederholt ihr Berufungsvorbringen.

Damit wird eine Rechtswidrigkeit der Vorgangsweise des Finanzamts nicht aufgezeigt.

Kaffeemaschinen

Im Jahr 2008 wurden zwei Kaffeemaschinen zum Gesamtpreis von 500,92 € brutto angeschafft. Diese befinden sich in dem von den Gesellschaftern gemieteten Einfamilienhaus.

Dem Mietvertrag lässt sich eine Vermietung von Kaffeemaschinen an die Mieter nicht entnehmen. Im Vorlageantrag wird damit argumentiert, dass die Kaffeemaschinen zur Zubereitung von Kaffee bei betrieblich veranlassten Besprechungen verwendet werden sollen.

Bei Kaffeemaschinen handelt es sich um typische Aufwendungen für den Haushalt des Steuerpflichtigen gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#).

Wirtschaftsgüter des privaten Lebensbereichs, wie z. B. Kühlschränke, Waschmaschinen, Kaffeemaschinen oder Staubsauger sind grundsätzlich nicht abzugsfähig, außer sie werden ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich oder beruflich verwendet (vgl. *Krafft* in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG § 20 Anm 13 „Haushaltsgeräte“ unter Hinweis auf VwGH 27. 11. 1973, [0232/73](#); VwGH 17. 1. 1978, [2470/77](#)).

Anders als die Berufung insistiert, ist es nicht Sache der Abgabenbehörde, bei derartigen Gerätschaften den Nachweis der privaten Nutzung zu führen, sondern Sache des Abgabepflichtigen, den Nachweis der ausschließlich oder nahezu ausschließlichen betrieblichen Verwendung zu erbringen. Dies ist nicht geschehen.

Auch wenn das Anbieten von Kaffee bei geschäftlichen Besprechungen üblich ist, wird damit nicht klargelegt, wieso bei dem geringen Tätigkeitsbereich der Bf derart viele

Geschäftsbesprechungen stattfinden sollen, dass die Kaffeemaschinen praktisch nur betrieblich genutzt werden.

Staubsauger

Für den im Jahr 2009 zum Bruttopreis von 429,00 € angeschafften Staubsauger gilt dasselbe wie für die Kaffeemaschinen.

Auch hier handelt es sich um ein typisches Haushaltsgerät.

Es grenzt an Mutwillen, wenn im Vorlageantrag angesichts des geringen Tätigkeitsbereich der Bf ausgeführt wird, die „Nutzung des Staubsaugers für die Reinigung des Büroraumes sowie bei Mieterwechsel in den einzelnen vermieteten Objekten“ stehe wohl außer Frage.

Selbst wenn der Staubsauger für diese Zwecke verwendet werden sollte, handelt es sich im Vergleich mit der Reinigung eines Einfamilienhauses – auch wenn mehrere Staubsauger, etwa für jedes Stockwerk vorhanden sein sollten – um eine gegenüber der privaten Nutzung weitaus untergeordnete betriebliche Nutzung.

Der Büroraum ist, wie ausgeführt, dem privaten Lebensbereich der Gesellschafter zuzuordnen, daher auch dessen Reinigung.

Angesichts dreier an Dauermieter vermieteter Objekte, davon eines an die Gesellschafter, ist ein Mieterwechsel derart selten, dass selbst wenn die Reinigung durch die Bf vorgenommen werden sollte, dafür üblicherweise kein eigener Staubsauger angeschafft wird.

Ergebnis

Mit Ausnahme der Aufschließungskosten erweisen sich die angefochtenen Sachbescheide nicht als mit Rechtswidrigkeit ([Art. 132 Abs. 1 Z. 1 B-VG](#)) behaftet.

Die als Beschwerde weiterwirkende Berufung gegen die Sachbescheide ist daher in Bezug auf die Umsatzsteuer gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abzuweisen. In Bezug auf die Körperschaftsteuer ist der Berufung im Umfang der Berufungsvorentscheidungen teilweise Folge zu geben. Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der festgesetzten Abgaben ist auf die Berufungsvorentscheidungen zu verweisen.

Wenn die steuerliche Vertretung im Vorlageantrag moniert, dass „im vorliegendem Fall von der Finanz fast alle Aufwendungen der GmbH als verdeckte Gewinnausschüttung beurteilt“ worden seien, liegt dies daran, dass sich die Gesellschafter für eine vergleichsweise geringfügige Tätigkeit wie der Dauervermietung einer Eigentumswohnung (die zuvor von ihnen selbst vorgenommen wurde) und eines Schuppens der Zwischenschaltung einer Kapitalgesellschaft bedient haben sowie hinsichtlich des von den Gesellschaftern privat

genutzten Einfamilienhauses ein Sale-and-lease-back-Modell konstruiert haben und versucht wurde, Privataufwendungen der Gesellschafter bei der Gesellschaft als betrieblich veranlasst erscheinen zu lassen. Wenn das Finanzamt seiner gesetzlichen Aufgabe ([§§ 114, 115 BAO](#)), darüber zu wachen, dass Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind, kann ihm dies nicht zum Vorwurf gereichen.

Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer: Im Spruch anders lautende Bescheide

Hieraus ergibt sich, dass die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer zu Recht erfolgt ist, da die im Zuge der Außenprüfung neu hervorgekommenen Tatsachen und Beweismittel geeignet sind, im Spruch anders lautende Bescheid nach sich zu ziehen.

Die als Beschwerde weiterwirkende Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide ist daher als unbegründet abzuweisen.

Haftung für Kapitalertragsteuer

Die Bescheide betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer wurden mit derselben Argumentation wie die Körperschaftsteuerbescheide bekämpft.

Diesbezüglich ist auf die obigen Ausführungen zur Körperschaftsteuer zu verweisen.

Die als Beschwerde weiterwirkende Berufung gegen die Haftung für Kapitalertragsteuer ist daher ebenfalls als unbegründet abzuweisen.

Nichtzulassung der Revision

Eine Revision ist nach [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) zulässig, wenn ein Erkenntnis von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss nicht 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.

Das Revisionsmodell soll sich nach dem Willen des Verfassungsgesetzgebers an der Revision nach den [§§ 500 ff ZPO](#) orientieren (vgl. RV 1618 BlgNR 24. GP, 16).

Ausgehend davon ist der Verwaltungsgerichtshof als Rechtsinstanz tätig, zur Überprüfung der Beweiswürdigung ist er im Allgemeinen nicht berufen (vgl. VwGH 11. 9. 2014, [Ra 2014/16/0009](#) oder VwGH 26. 2. 2014, [Ro 2014/02/0039](#); VwGH 19. 12. 2017, [Ra 2017/18/0260](#)).

Gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) kommt einer Rechtsfrage unter anderem dann grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht.

Einer Rechtsfrage kann nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung besitzt (vgl. für viele VwGH 11. 10. 2018, [Ra 2018/16/0154](#); VwGH 13. 9. 2016, [Ra 2016/16/0077](#); VwGH 17. 9. 2014, [Ra 2014/04/0023](#); VwGH 11. 9. 2014, [Ra 2014/16/0009](#); VwGH 14. 8. 2014, [Ra 2014/01/0101](#); VwGH 24. 4. 2014, [Ra 2014/01/0010](#); VwGH 24. 6. 2014, [Ra 2014/05/0004](#); VwGH 19. 12. 2017, [Ra 2017/18/0260](#)). Eine einzelfallbezogene Beurteilung ist somit im Allgemeinen nicht revisibel, wenn sie auf einer verfahrensrechtlich einwandfreien Grundlage erfolgte und in vertretbarer Weise im Rahmen der von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze vorgenommen wurde (vgl. VwGH 27. 10. 2014, [Ra 2014/04/0022](#) oder VwGH 25. 4. 2014, [Ro 2014/21/0033](#)).

Der bloße Umstand, dass eine Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes zu einem (der Entscheidung des Verwaltungsgerichts zu Grunde liegenden) vergleichbaren Sachverhalt (zu einer bestimmten Rechtsnorm) fehlt, begründet noch keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, soweit das Verwaltungsgericht dabei von den Leitlinien der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht (vgl. VwGH 1. 9. 2014, [Ro 2014/03/0074](#) oder VwGH 28. 11. 2014, [Ra 2014/01/0094](#)). Genügte nämlich für die Zulässigkeit einer Revision bereits das Fehlen höchstgerichtlicher Entscheidung zu einem vergleichbaren Sachverhalt, wäre der Verwaltungsgerichtshof in vielen Fällen zur Entscheidung berufen, obgleich in Wahrheit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, sondern nur die Einzelfallgerechtigkeit berührende Wertungsfragen aufgeworfen werden (vgl. VwGH 23. 9. 2014, [Ro 2014/01/0033](#) unter Hinweis auf die ständige Judikatur des Obersten Gerichtshofes zu [§ 502 ZPO](#), etwa OGH 28. 3. 2007, [6 Ob 68/07d](#); OGH 5. 8. 2009, [6 Ob 148/09x](#) oder OGH 6. 6. 2013, [5 Ob 97/13w](#)).

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) eine Revision nicht zulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur folgt.

Tatsachenfeststellungen des Verwaltungsgerichts (vgl. VwGH 22. 10. 2018, [Ra 2018/16/0178](#)) oder die "Einzelfallgerechtigkeit" berührende (vgl. VwGH 29. 1. 2020, [Ra 2019/09/0088](#)) Wertungsfragen stellen keine Rechtsfragen i. S. d. [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) dar.

Bemerkt wird, dass gemäß [§ 34 Abs. 1a VwGG](#) der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) an den Ausspruch des Verwaltungsgerichts gemäß [§ 25a Abs. 1 VwGG](#) nicht gebunden ist.

Wien, am 11. September 2020