



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
SENAT 4

GZ. RV/1821-W/04,
miterledigt RV/1822-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch BDO Auxilia Treuhand GmbH, 1010 Wien, Kohlmarkt 8 - 10, vom 22. April 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 22. März 2004 betreffend

Umsatzsteuer bzw. Körperschaftsteuer für die Jahre 2000 und 2001 sowie

Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für die Zeiträume 1.1. – 31.12.2001 und 1.1. – 31.12.2002

entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 werden abgeändert.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für das Jahr 2001 bleiben unverändert.

Die Bescheide betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 1.1. - 31.12.2001 und 1.1. – 31.12.2002 werden ersatzlos aufgehoben.

Die Abgaben betragen:

Jahr /Steuer	2000	
Umsatzsteuer	Euro 166.076,39	(ATS 2.285.261,00)
Körperschaftsteuer	Euro 92.706,84	(ATS 1.275.674,00)

Die Bemessungsgrundlagen sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Abgabenbetrages ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 31.10.1990 gegründet und ist im Bereich Handel mit Waren aller Art, insbesondere mit Leder und Werbeartikel, tätig. Als Gesellschafter-Geschäftsführer waren bis Ende 2005 mit jeweils 50% der Anteile die Brüder N.N. und A.N. im Firmenbuch eingetragen. Seit Ende 2005 befindet sich die Gesellschaft im Alleineigentum des Gesellschafter-Geschäftsführers N.N.. Anfang 2006 erfolgt die Änderung des Firmennamens auf die jetzige Bezeichnung.

Der Sitz der Gesellschaft befand sich lt. Firmenbuch bis März 2006 in angemieteten Räumlichkeiten im auf der Liegenschaft Wien,S-Gasse befindlichen Haus. Die Geschäftsräume umfassten insgesamt 1.070 m² bestehend aus Top Nr. 1a, 1b, 3, 4a und 6 (Fabrik mit Keller, Parterre und Magazinen, Heizraum, Wohnung im Mezzanin).

Die bebaute Liegenschaft Wien,S-Gasse stand ursprünglich zu 100% im Eigentum des AndreasN, des am 17. 4. 1999 verstorbenen Vaters der beiden Brüder. Mit notariellem *"Übergabs-, Wohnungseigentums- und Gesellschaftsvertrag über eine Offene Erwerbsgesellschaft samt partiellem Erb- und Pflichtteilsverzicht"*

vom 16. 6. 1995 wurden die Anteile an der Liegenschaft Wien,S-Gasse und das damit verbundene Wohnungseigentum durch AndreasN an seine Gattin I.N. (teilweise treuhändig für den damals noch minderjährigen Sohn D.N.) sowie die drei Söhne N.N., A.N. und S.N. übergeben.

Das Wohnungseigentum an den Geschäftsräumlichkeiten der Bw. wurde zu je 50% den Brüdern N.N. und A.N. zugesprochen und gleichzeitig die Gründung einer Offenen Erwerbsgesellschaft unter dem Namen "G.N.OEG" durch N.N. und A.N. zur Nutzung und Verwertung genau dieser Liegenschaftsanteile (Top Nr. 1a, 1b, 3, 4a und 6) sowie die

Übertragung der angeführten Anteile in das Gesellschaftsvermögen der OEG im Vertrag festgeschrieben.

Der Übergeber AndreasN hatte sich an der gesamten Liegenschaft das lebenslängliche, unentgeltliche, bürgerlich sicherzustellende Fruchtgenussrecht ausbedungen.

Die Eigentumsrechte an der Liegenschaft wurden dem Notariatsakt entsprechend im Grundbuch eingetragen.

Mit Mietvertrag vom 1. 7. 1995, abgeschlossen zwischen AndreasN als Vermieter und der G.N.OEG als Mieterin, wurden die Geschäftsräumlichkeiten Top Nr. 1a, 1b, 3, 4a und 6 zu einem monatlichen Mietzins inkl. Betriebskosten von brutto ATS 36.972,00, d.h. zu einer Jahresbruttomiete iHv ATS 443.664,00 (netto ATS 369.720,00), vermietet. Unter Punkt XXI des Vertrages "Besondere Vereinbarungen" wurde in Ziffer 4) handschriftlich ergänzt "*Der Mieter verpflichtet sich die derzeit notwendigen Instandhaltungs und Renovierungsarbeiten am Objekt in Absprache mit dem Vermieter, auf eigene Rechnung vorzunehmen. In diesem Fall wird zwischen Mieter und Vermieter einvernehmlich ein niedriger Mietzins vereinbart, der die Hälfte des vertraglich vereinbarten Mietzins nicht unterschreiten darf.*"

Die Untervermietung an die Bw. erfolgte mit Vertrag vom 26. 9. 1995; abgeschlossen mit der G.N.OEG zum gleichen Mietzins wie im Hauptvertrag. Unter Punkt XXI des Vertrages "Besondere Vereinbarungen" wurde in Ziffer 4) handschriftlich ergänzt "*Die Bw. verpflichtet sich, die im Hauptmietvertrag vom 1.7.1995 festgelegten Rechte und Pflichten vollinhaltlich zu übernehmen.*"

Nach dem Tod des AndreasN im Jahr 1999 blieb das Mietverhältnis zwischen der G.N.OEG und der Bw. grundsätzlich unverändert bestehen.

Im Zeitraum Oktober 2002 bis März 2004 fand bei der Bw. eine **Betriebsprüfung** (Bp) hinsichtlich Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für die Jahre 1998 bis 2001 statt.

Der Bp-Bericht vom 11.3.2004 enthält in den Tz. (Textziffer) 15, 16 und 28 folgende Feststellungen:

- Tz. 15) Konto Instandhaltungen und Konto Reparaturen im Jahr 2000

Die Bw. habe Aufwendungen iHv insgesamt netto ATS 1.421.250,54 aus nachstehenden Rechnungen erfolgswirksam verbucht sowie die entsprechende Vorsteuer geltend gemacht.

a) Rechnung vom 15.2.2001 – Firma P., Reparatur und Instandhaltung von 54 Stk. Fenstern (Leistungszeitraum Feber 2001) – netto ATS 554.222,50

b) Rechnung vom 22.12.2000 – Firma G., Gerüst-, Reparatur- und Instandhaltungsarbeiten an der hofseitigen Fassade (Leistungszeitraum Jänner 2001) – netto ATS 627.483,00

c) Rechnung vom 31.12.2000 – Firma K., Komplettreparatur Gesims- und Fensterbleche, Ablaufrohre (Leistungszeitraum März, April 2001) – netto ATS 239.544,74.

Da sämtliche Leistungen nicht im Jahr 2000 erbracht worden seien, seien die zum 31.12.2000 in der Buchhaltung verzeichneten Lieferverbindlichkeiten iHv ATS 1.705.500,28 aufzulösen.

- Tz. 16) Vorsteuerkürzung

Da die in Tz. 15) angeführten Leistungen nicht im Jahr 2000 erbracht worden seien, sei kein Vorsteuerabzug möglich. Die geltend gemachte Vorsteuer iHv gesamt ATS 284.250,05 werde daher nicht anerkannt.

- Tz. 28) Verdeckte Ausschüttung – Kapitalertragsteuer

Die im Jahr 2001 bezüglich des Objektes Wien,S-Gasse erbrachten Leistungen der in Tz. 15) angeführten Firmen seien in den Jahren 2001 und 2002 aus Geldmitteln der Bw. bezahlt worden. Grundlage für diese Vorgangsweise sei die (Miet-) Vereinbarung vom 1.7.1995 zwischen der Eigentümerin der Firmenräumlichkeiten, der G.N.OEG, und der Bw. gewesen. Da sich die G.N.OEG im Besitz von A.N. und N.N. befinde, bestehe Personenidentität zwischen den Vertragsparteien. Daher seien, wie die Bp im Detail ausführt, die Kriterien für Verträge zwischen nahen Angehörigen anzuwenden. Die Schriftlichkeit der Vereinbarung sei zwar gegeben, jedoch weise diese hinsichtlich des Punktes XXI, Besondere Vereinbarungen, Ziffer 4) keinen klaren, eindeutigen, jeden Zweifel ausschließenden Inhalt auf.

Die Bp anerkannte die Vereinbarung unter Verweis auf die mangelnde Fremdüblichkeit nicht. Die Bezahlung der Instandhaltungs- und Renovierungsarbeiten aus den Gesellschaftsmitteln stelle eine Bevorteilung der Gesellschafter dar und es seien im Jahr 2001 insgesamt ATS 1.668.046,60 sowie im Jahr 2002 Euro 2.721,87 als verdeckte Ausschüttung zu beurteilen und der Kapitalertragsteuer zu unterziehen.

Das zuständige Finanzamt folgte den Feststellungen der Bp und erließ nach Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Körperschaft- bzw. der Umsatzsteuer für das Jahr 2000 entsprechend dem Bp-Bericht abgeänderte Sachbescheide. Weiters wurden Haftungsbescheide betreffend die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 1.1.2001 – 31.12.2001 sowie 1.1.2002 – 31.12.2002 erlassen. Die Veranlagungen der Körperschaft- bzw. Umsatzsteuer für das Jahr 2001 erfolgten erklärungskonform. Sämtliche angeführten Bescheide ergingen mit Datum 22.3.2004.

Mit Schreiben vom 22.4.2004 wurde rechtzeitig gegen die angeführten Bescheide das **Rechtsmittel der Berufung** erhoben, die Erörterung der Sach- und Rechtslage gem. § 279 Abs. 3 BAO angeregt sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat beantragt.

Die Begründung der Berufung wurde nach erteilter Fristverlängerung am 19.5.2004 nachgereicht. Darin bezog sich die Bw., nach Darstellung des Sachverhaltes betreffend der vor bzw. nach dem Übergabsvertrag vom 16. 6. 1995 gegebenen Eigentumsverhältnisse an der Liegenschaft Wien,S-Gasse und insbesondere an den durch die Bw. genutzten Geschäftsräumlichkeiten, auf den zwischen der G.N.OEG als Eigentümerin und Vermieterin und der Bw. als Mieterin geschlossenen schriftlichen Mietvertrag vom 1.7.1995 über die Geschäftsräumlichkeiten. Die Mieterträge daraus seien regelmäßig durch den Vertragspartner der Bw. der Umsatzbesteuerung unterzogen worden. Die Zurechnung sei an AndreasN (bis 4/1999) bzw. die OEG im Wege der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung der Wohnungseigentümergeinschaft (ab 5/1999) erfolgt. Mit dem Mietvertrag habe sich der Mieter verpflichtet, in Absprache mit dem Vermieter, Instandhaltungs- und Renovierungsarbeiten am Objekt auf eigene Rechnung wahrzunehmen. Für diesen Fall sei zwischen den Vertragsparteien einvernehmlich ein niedrigerer Mietzins, der die Hälfte des vereinbarten Mietzinses nicht unterschreiten durfte, vereinbart worden.

Die Berufung richtet sich gegen die Nichtanerkennung der Vereinbarung mangels Fremdüblichkeit sowie der an die Bw. erbrachten Leistungen der Firmen G., K. und P..

Gegen die Argumente der Bp brachte die Bw. u.a. vor, dass die Vereinbarung einer Ober- oder Untergrenze für das Ausmaß der Arbeiten nicht erforderlich gewesen sei, da sich die Bw. nach dem Wortlaut der Vereinbarung (arg. "in Absprache") keine Verpflichtung auferlegt habe, sondern dies lediglich gemeinsam mit dem Vermieter habe entscheiden könne. Deswegen könne der Mieter (die Bw.) auch nicht "willkürlich in Anspruch genommen werden". Der Begriff "derzeit notwendig" zum Abschluss des Mietvertrages habe sich auf Maßnahmen bezogen, die das Bundesdenkmalamt vorgeschrieben habe. Es sei im Sinne der Vertragsautonomie, dass sich die Vertragsparteien einen autonomen Vertragsspielraum offen lassen. Die Mietzinsreduktion entspreche in etwa einem Verteilungszeitraum der Sanierungskosten auf 10 Jahre und sei dies eine übliche Vorgangsweise im Rahmen von Sanierungskonzepten für eine Liegenschaft. Durch die Vereinbarung seien wirtschaftliche Vorteile sowohl auf Mieterseite im Wege einer erheblichen Mietzinsreduktion, sohin Senkung der laufenden Kosten, als auch auf der Vermieterseite durch die Erhaltung der Substanz sowie Steigerung des möglichen Ertragswertes der Liegenschaft gegeben. Die Vereinbarung sei fremdüblich und wirtschaftlich zweckmäßig und habe keineswegs primär dazu gedient eine Steuerpflicht zu umgehen oder zu mindern. Dies umso mehr als es aus steuerrechtlicher Sicht lediglich zu einer Verschiebung der Steuerpflicht bzw. Steuerentlastung gekommen sei, da die diesbezüglichen Ausgaben und Investitionen im Falle der Durchführung durch den Liegenschaftseigentümer diesem steuerrechtlich zuzurechnen gewesen wären.

Die Bw. vertrete die Rechtsmeinung, dass den von der Rechtsprechung im Bezug auf den Fremdvergleich geforderten Kriterien durch den Wortlaut der Mietvereinbarung genüge getan sei. Die zivilrechtlichen Folgen der (schriftlichen) Vereinbarung seien unzweifelhaft eingetreten. Es sei daher, insbesondere nach den §§ 21 ff BAO und der dazu ergangenen Rechtsprechung und Literatur, der im bekämpften Bescheid in Rede stehende zivilrechtlich gültige Vertrag zwischen der Bw. als Mieterin und der G.N.OEG ertragsteuerlich anzuerkennen.

Die Bw. beantragte, die angeführten Rechnungen betreffend Reparaturen und Instandhaltung als Aufwand anzuerkennen, den Vorsteuerabzug zuzulassen sowie die Bescheide hinsichtlich Kapitalertragsteuer und die zu den Steuernachzahlungen ergangenen Säumniszuschlags- und Nebengebührenbescheide aufzuheben.

In der **Stellungnahme der Bp** vom 6.7.2004 wurde grundsätzlich wie im Bp-Bericht ausgeführt.

Zum Mietzins wurden ergänzend die folgenden Details angegeben:

- Vereinbarung lt. Mietvertrag vom 1.9.1995:

Mietzins inkl. 20% Umsatzsteuer ATS 33.700,00 + Betriebskosten ATS 3.272,00 ergibt Bruttomiete monatlich von ATS 36.972,00.

Tatsächlich seien bisher erfolgswirksam folgende Jahresnettomieten berücksichtigt worden:

Jahr	in ATS	Anmerkung
1995	202.732,68	periodengerechte Abgrenzung 238.002,00
1996	215.269,32	periodengerechte Abgrenzung 180.000,00
1997 – 1999 jeweils	180.000,00	
2000	305.000,00	
2001	205.000,00	

In ihrer **Gegenäußerung** vom 29.10.2004 argumentierte die Bw., dass die Bp für die geprüften Jahre 1998 bis 2001 den Mietvertrag und damit auch die von der Bw. tatsächlich geleisteten Mietzahlungen anerkannt habe. Trotzdem seien einzelne gegenüber der Bw., auf Grundlage der im Mietvertrag enthaltenen Zusatzvereinbarung, erbrachte Leistungen iHv insgesamt netto Euro 103.286,00 (ATS 1.421.251,00) weder ertrag- noch umsatzsteuerlich anerkannt und für die angebliche Übernahme dieser Aufwendungen durch die Bw. eine verdeckte Gewinnausschüttung samt Verschreibung der Kapitalertragsteuer festgesetzt worden.

Die Bw. verwies darauf, dass die im Mietvertrag 1995 getroffene Zusatzvereinbarung vor dem

Hintergrund der zum damaligen Zeitpunkt schon länger im Raum stehenden notwendigen Sanierung des Hauses geschlossen worden sei. Durch die erforderliche Einbindung des Bundesdenkmalamtes seien weder der tatsächliche Beginn noch der Umfang der Sanierungsarbeiten genau vorherzusehen gewesen. Die Zusatzvereinbarung basiere auf den zum damaligen Zeitpunkt bekannten Informationen, d.h. auf Kostenvoranschlägen für jedenfalls anfallende Arbeiten die beiden Vertragsparteien bekannt gewesen seien. Sie hätten die Grundlage für die im Gegenzug für die Übernahme der Sanierungskosten vereinbarte Mietreduktion dargestellt und hätten sich auf netto Euro 63.925,00 (ATS 879.626,00) belaufen. Auch wenn die tatsächliche Höhe der in der Folge durch die Bw. zu übernehmenden Sanierungskosten zum damaligen Zeitpunkt nicht genau hätte beziffert werden können, ergebe sich aus der Zusatzvereinbarung trotzdem eindeutig, dass es sich um eine wechselseitige Beziehung von Leistung und Gegenleistung mit klarem und unzweifelhaftem Inhalt gehandelt habe. Aus der Vereinbarung gehe nämlich eindeutig hervor, dass sich die über einen Zeitraum von einigen Jahren insgesamt gewährte Mietzinsreduktion letztendlich nach den übernommenen Sanierungskosten gerichtet habe.

Die Bw. habe im Zeitraum 1995 bis 2001 Aufwendungen aus dem gegenständlichen Mietvertrag iHv insgesamt Euro 106.684,00 getragen. Ohne die vereinbarte Mietreduktion hätte sie Mietaufwendungen iHv insgesamt Euro 178.587,00 zu tragen gehabt. Die Bw. habe sich in diesen 7 Jahren einen Aufwand iHv rd Euro 72.000 "erspart". Diesen "ersparten" Aufwendungen stünden die vereinbarungsgemäß übernommenen Aufwendungen iHv netto Euro 103.286,00 gegenüber.

Beziehe man auch die Jahre 2002 und 2003 in die Berechnung ein, so stehe den insgesamt von 1995 bis 2003 geleisteten reduzierten Aufwendungen von Euro 131.570,00 ein vertraglicher Betrag von Euro 234.085,00 (ohne Reduzierung) gegenüber. Die Mietreduktion betrage somit Ende 2003 insgesamt Euro 102.514,00, was praktisch den von der Bw. übernommenen Aufwendungen entspricht. Die verbleibende Differenz von rd Euro 772 habe die G.N.OEG im Jahr 2004 abgerechnet. Seither werde wieder genau ein dem Mietvertrag entsprechender Mietzins verrechnet.

Die reale Abwicklung des Vertrages zeige, dass die getragenen Aufwendungen keine verdeckte Gewinnausschüttung an die Gesellschafter A.N. und N.N. darstellen können, da damit nur die geringeren Mietaufwendungen der Jahre 1995 – 2003 kompensiert worden seien. Die Anpassungen der Mieten seien daher nicht als Willkürakt zu sehen, sondern das Ergebnis der vereinbarungsgemäßen Abwicklung der getroffenen Zusatzvereinbarung. Im übrigen werde darauf hingewiesen, dass die Bp, bei konsequenter Umsetzung der von ihr vertretenen Ansicht, die Auswirkung der ihres Erachtens nicht gültigen Zusatzvereinbarung zu

korrigieren gehabt hätte. Im Gegenzug zu den ausgeschiedenen Sanierungskosten wären die jeweiligen Jahresmieten im gesamten Bp-Zeitraum mit den vertraglich vereinbarten Beträgen anzusetzen gewesen. Dadurch hätte sich für die Jahre 1998 bis 2000 ein entsprechend geringerer Gewinn ergeben müssen; auch die entsprechenden Vorsteuern wären anzusetzen gewesen.

Der Gegenäußerung lagen Kostenvoranschläge aus den Jahren 1992 und 1993 für Renovierungsarbeiten an der Gassenfassade des Objektes bei.

Mit **Vorhalt** des Unabhängigen Finanzsenates (UFS) vom 15.12.2006 wurde die Bw. u. a. um Stellungnahme zum vorliegenden Sachverhalt, die Sanierungsmaßnahmen betreffend, ersucht.

Die Bw. habe im Jahr 2000 bzw. 2001 die gesamten Aufwendungen iHv netto ATS 1.421.250,54 getragen. Eine Überwälzung der Kosten an die G.N.OEG oder die weiteren Eigentümer bzw. die Hausgemeinschaft sei nicht erfolgt. Die vorgelegten Kostenvoranschläge der Jahre 1992 und 1993 betreffen die Renovierung der Gassenfassade, das Reparieren von 24 Fenstern und Vergolderarbeiten. Ein weiters vorgelegter Bescheid der Baupolizei vom 24.7.1991 betrifft den Auftrag den Verputz an der Straßenschaufäche des Hauses Schottenfeldg. 65 instandzusetzen. Dazu widersprüchlich sei, dass die in Rede stehenden im Jahr 2000 beauftragten und 2001 durchgeführten und verrechneten Arbeiten die Renovierung der Hoffassaden (Hof A und B), den Austausch von 54 Fenstern sowie Gesimsreparaturen betreffen.

Zwischen den vorgelegten Kostenvoranschlägen und der Zusatzvereinbarung zum Mietvertrag aus dem Jahr 1995 liegen Zeiträume von bis zu 3 Jahren. Ein Zusammenhang mit den in der Zusatzvereinbarung allgemein angeführten „*derzeit notwendigen Instandhaltungs- und Renovierungsarbeiten*“ lasse sich so nicht herstellen. Unterlagen, in denen aufgeschlüsselt wäre, welche Arbeiten mit der Formulierung „*derzeit notwendige Instandhaltungs- und Renovierungsarbeiten*“ umfasst seien bzw. die eine nähere Spezifizierung oder die Höhe der Kosten enthielten, lägen nicht vor.

Die Bw. wurde daher ersucht anzugeben und mit entsprechenden Unterlagen nachzuweisen, wann die mit den Kostenvoranschlägen der Jahre 1992 und 1993 angebotenen Arbeiten tatsächlich durchgeführt worden seien, wann man dem bescheidmäßigen Auftrag der Baupolizei nachgekommen sei und wer die Aufwendungen getragen habe.

Mit der **Vorhaltsbeantwortung** vom 6.3.2007 nahm die Bw. Stellung, ergänzte ihr bisheriges Vorbringen und legte dazu Unterlagen vor.

Sämtliche Fassaden des Objektes hätten sich bereits Anfang der 80iger Jahre in einem schlechten Zustand befunden und sind von der Baupolizei Sanierungsmaßnahmen

vorgeschrieben worden. Wesentliche Teile des Objektes standen unter Denkmalschutz sodass das Denkmalamt in die Sanierung eingebunden werden musste. Dies habe zu umfangreichen Vorbereitungen und, entsprechend der hohen Anforderungen an die für die Arbeiten in Frage kommenden Professionisten, zu mehrjährigen Verzögerungen geführt.

1995, im Zeitpunkt des Abschlusses der Mietverträge, sei allen Beteiligten klar gewesen, dass die angesprochene Sanierung das gesamte Objekt Schottenfeldgasse 65 betreffe und dass als Gegenleistung für die Übernahme der anfallenden Kosten eine Mietzinsreduktion gewährt werden würde. Jeder andere Interpretationsversuch sei auch allein aufgrund der Größenordnung der eingeräumten Mietzinsreduktion abwegig. Es seien zum Vertragsabschlusszeitpunkt lediglich Angebote vorgelegen, endgültige Entscheidungen über Förderungen habe es noch nicht gegeben.

Die straßenseitige Fassade sei in den Jahren 1996 und 1997 renoviert worden. Die Finanzierung sei mittels Förderungen erfolgt und habe bei der Bw. keine Aufwendungen verursacht. Die Renovierung der hofseitigen Fassade in den Jahren 2000 und 2001 sei von der Bw., entsprechend der im Mietvertrag getroffenen Vereinbarung, im Gegenzug für die eingeräumte Mietzinsreduktion getragen worden.

Wie bereits ausgeführt, habe die gewährte Mietreduktion den von der Bw. getragenen Aufwendungen entsprochen. Die Übernahme der für die Sanierung anfallenden Aufwendungen sei als Gegenleistung für die Mietzinsreduktion in den Mietverträgen geregelt. Die reale Abwicklung des Vertrages zeige, dass die von der Bw. getragenen Aufwendungen keine verdeckte Gewinnausschüttung an die Gesellschafter darstellen könnten, da nur die aufgrund der vereinbarten Mietzinsreduktion geringeren Mietaufwendungen kompensiert wurden. Durch die im Gegenzug eingeräumte Mietzinsreduktion seien die von der Bw. getragenen Aufwendungen sehr wohl (nämlich durch die im gleichen Umfang reduzierte Miete) auf die G.N.OEG und in weiterer Folge bis zu seinem Ableben auf den wirtschaftlichen Eigentümer des gesamten Objektes, AndreasN, überwält worden (andernfalls hätte AndreasN höhere Einnahmen gehabt und damit die Sanierungsarbeiten selbst finanziert). Eine Vorteilszuwendung an die Gesellschafter bzw. den Gesellschaftern nahestehende Personen sei weder geplant gewesen, noch sei eine solche aus der Vertragsgestaltung ableitbar. Die Bw. sei über den relevanten Zeitraum unter Berücksichtigung der von ihr getragenen Sanierungsaufwendungen letztendlich mit Aufwendungen in genau jener Höhe belastet gewesen, die sie unter Berücksichtigung einer nicht reduzierten Miete ohnehin zu tragen gehabt hätte.

Mit Schreiben vom 12. und 19.10.2007 zog die Bw. den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück und verzichtete auf die Zuständigkeit des Senates.

Über die Berufung wurde erwogen:

Kapitalertragsteuer betreffend die Jahre 2000 und 2001:

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob eine im Mietvertrag zwischen der Bw. und der G.N.OEG (somit ihren Gesellschaftern) getroffene Zusatzvereinbarung steuerlich anzuerkennen ist oder ob, wie die Bp in ihrem Prüfungsbericht festgestellt hat, die Fremdüblichkeit der Vereinbarung nicht vorliegt und in der Übernahme von Instandhaltungs- und Renovierungsarbeiten eine Vorteilsgewährung an die Gesellschafter-Geschäftsführer und somit eine verdeckte Ausschüttung zu sehen ist wodurch eine Kapitalertragsteuerpflicht ausgelöst wird.

Im Sinne des § 8 KStG 1988 liegen verdeckte Ausschüttungen bei Vermögensminderungen oder verhinderten Vermögensvermehrungen einer Kapitalgesellschaft vor, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind, sich auf die Höhe des Einkommens auswirken und in keinem Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung stehen. Dies sind somit alle ausserhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht mindern, ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben und fremden Dritten nicht gewährt werden würden. Handelt es sich um Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern, so sind für einen Fremdvergleich jene Kriterien maßgeblich, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden.

Wie im Detail in den Entscheidungsgründen ausgeführt und den vorliegenden Unterlagen zu entnehmen ist, hatte die Bw. im berufsgegenständlichen Zeitraum ihren Geschäftssitz in angemieteten Räumlichkeiten in einem Teil des Hauses auf der Liegenschaft Wien, S-Gasse. Konkret handelte es sich um Geschäftsräume von insgesamt 1.070 m² bestehend aus dem Top Nr. 1a, 1b, 3, 4a und 6 (Fabrik mit Keller, Parterre und Magazinen, Heizraum, Wohnung im Mezzanin).

Die Liegenschaft stand ursprünglich zu 100% im Eigentum des Andreas N., des im Jahr 1999 verstorbenen Vaters der beiden Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw. N.N. und A.N.. Mit notariellem "*Übergabs-, Wohnungseigentums- und Gesellschaftsvertrag über eine Offene*

Erwerbsgesellschaft samt partiellem Erb- und Pflichtteilsverzicht" vom 16. 6. 1995 wurden die Anteile an dieser Liegenschaft und das damit verbundene Wohnungseigentum durch AndreasN an seine Gattin I.N. (teilweise treuhändig für den damals noch minderjährigen Sohn D.N.) sowie die drei Söhne N.N., A.N. und S.N. übergeben.

Das Wohnungseigentum an den hier relevanten Geschäftsräumlichkeiten der Bw., d.h. an den insgesamt 764/3282 der Anteile (d.s. 23,3% der Anteile), wurde damit zu je 50% den Brüdern N.N. und A.N. zugesprochen und gleichzeitig die Gründung einer Offenen Erwerbsgesellschaft unter dem Namen "G.N.OEG" durch N.N. und A.N. zur Nutzung und Verwertung genau dieser Liegenschaftsanteile (Top Nr. 1a, 1b, 3, 4a und 6) sowie die Übertragung der angeführten Anteile in das Gesellschaftsvermögen der OEG im Vertrag festgeschrieben. Der Übergeber AndreasN hatte sich mit diesem Vertrag an der gesamten Liegenschaft auch das lebenslängliche, unentgeltliche, bürgerlich sicherzustellende Fruchtgenussrecht ausbedungen.

Mit Mietvertrag vom 1. 7. 1995, abgeschlossen zwischen AndreasN als Vermieter und der G.N.OEG als Mieterin, wurden die Geschäftsräumlichkeiten zu einer Jahresbruttomiete iHv ATS 404.400,00, d.s. netto ATS 337.000,00, vermietet.

Unter Punkt XXI des Mietvertrages "Besondere Vereinbarungen" wurde in Ziffer 4) handschriftlich ergänzt *"Der Mieter verpflichtet sich die derzeit notwendigen Instandhaltungs und Renovierungsarbeiten am Objekt in Absprache mit dem Vermieter, auf eigene Rechnung vorzunehmen. In diesem Fall wird zwischen Mieter und Vermieter einvernehmlich ein niedriger Mietzins vereinbart, der die Hälfte des vertraglich vereinbarten Mietzins nicht unterschreiten darf."*

Die Untervermietung an die Bw. erfolgte durch Vertrag mit der G.N.OEG zum gleich hohen Mietzins wie im Hauptvertrag. Unter Punkt XXI dieses Vertrages "Besondere Vereinbarungen" wurde in Ziffer 4) handschriftlich ergänzt *"Die Bw. verpflichtet sich, die im Hauptmietvertrag vom 1.7.1995 festgelegten Rechte und Pflichten vollinhaltlich zu übernehmen."*

Nach dem Tod des AndreasN im Jahr 1999 blieb das Mietverhältnis zwischen der G.N.OEG und der Bw. unverändert bestehen.

Unstrittig ist, dass die Miete, in Berücksichtigung der ergänzenden Bestimmung in Ziffer 4) des Vertrages, ab 1995 durch die Bw. nicht in Höhe des vertraglich vereinbarten Betrages sondern mit einem niedrigeren Betrag geleistet wurde. Im Gegenzug sollten Aufwendungen für anstehende Renovierungsarbeiten durch die Bw. getragen werden.

Tatsächlich wurden am Objekt durchzuführende Renovierungs- und Sanierungsaufwendungen iHv netto ATS 1.421.250,54 (erst) im Jahr 2000 durch die Bw. beauftragt und kostenmäßig übernommen.

Für den, dem UFS vorliegenden, Mietvertrag über die Geschäftsräumlichkeiten wurde ein für solche Zwecke übliches Mietvertragsformular verwendet, welches entsprechend den Erfordernissen der Bw. inhaltlich individuell adaptiert und ergänzt wurde. Grundsätzlich liegen ein nach außen offen gelegter Miet- sowie ein Untermietvertrag vor, die in dieser Form auch zwischen fremden Dritten hätten abgeschlossen werden können.

Was die Bp im Hinblick auf den Fremdvergleich beanstandet, ist auch nicht der Mietvertrag an sich, sondern die darin als Ergänzung des Punktes XXI „Besondere Vereinbarungen“ getroffene Zusatzvereinbarung. Die darin vereinbarte Verpflichtung zur Übernahme von Instandhaltungs- und Renovierungsarbeiten in Verbindung mit der Herabsetzung der Miete weist nach Ansicht der Bp keinen klaren, eindeutigen, jeden Zweifel ausschließenden Inhalt auf.

Es ist richtig, dass in der Vereinbarung selbst keine Details über die Instandhaltungsarbeiten und die daraus zukünftig entstehenden Kosten enthalten sind. Jedoch ist aus den im Berufungsverfahren ergänzend vorgelegten Unterlagen (z.B. Schreiben des Bundesdenkmalamtes, Bescheide der Baupolizei, Kostenvoranschläge aus 1992 und 1993) zu ersehen, dass den Vertragsparteien bei Abschluss der Mietvereinbarung bekannt war, dass bei dem seit 1980 unter Denkmalschutz stehenden Gebäude Sanierungsmaßnahmen u.a. an den Fassaden durchzuführen sein werden. Für einen Teil der nötigen Sanierungsmaßnahmen und zwar für diejenigen, die die straßenseitige Fassade betrafen, lagen zum Zeitpunkt des Abschlusses des Mietvertrages die erwähnten Kostenvoranschläge vor. Ausgehend von der Summe der beigebrachten Kostenvoranschläge, war glaubhaft ein Rückschluss auf die Höhe der noch folgenden Aufwendungen möglich. Arbeiten, u.a. an der Straßenfassade, wurden in Absprache und unter Aufsicht des Denkmalamtes in der Zeit von 1990 bis 1995/96 durchgeführt und mittels Förderungen finanziert.

Unter Berücksichtigung dieser Umstände, der sich aus den Kostenvoranschlägen ergebenden Summen sowie der Beurteilung des Sachverhaltes zum Zeitpunkt der Erfüllung der vertraglichen Verpflichtung, d.h. der Übernahme der Sanierungsmaßnahmen, wird die erfolgte Mietreduktion als durchaus angemessen beurteilt.

Den dem UFS nunmehr vorliegenden Unterlagen ist zu entnehmen, dass den im Jahr 2000 ergebniswirksam gebuchten Aufwendungen von netto ATS 1.421.250,54, bei Einbeziehung der bis zum Jahr 2003 reduzierten Miete, eine nahezu gleich hohe Summe aus den Differenzbeträgen zwischen der seit 1995 vertraglich vereinbarter und tatsächlich geleisteter, reduzierter Miete gegenübersteht.

Grundsätzlich unterliegen Vereinbarungen zwischen einer Kapitalgesellschaft und deren Gesellschaftern hinsichtlich ihrer Anerkennung strengen Voraussetzungen. Doch ist allein

deshalb, dass – wie im Fall der Bw. – die zukünftigen Arbeiten bzw. die dafür anfallenden Kosten, in der Vereinbarung selbst nicht angeführt worden sind, noch nicht auf eine unangemessene Gestaltung zu schließen. Vor dem Hintergrund der im gegenständlichen Fall beigebrachten Ergänzungen und Unterlagen zum Sachverhalt wird festgestellt, dass die Bw. grundsätzlich schon bei Abschluss der Vereinbarung über Art und Umfang der für die reduzierte Miete zu erbringenden Gegenleistung Bescheid wusste. Dass diese Angaben im vertraglichen Text nicht enthalten waren ist daher im konkreten Fall der Bw. der Anerkennung der Vereinbarung über die Mietreduktion nicht abträglich. Dass mit einem Mieter eine zeitweilige Mietreduzierung vereinbart wird und dieser dafür im Gegenzug ihm grundsätzlich bekannte Aufwendungen für notwendige, zukünftig durchzuführende Arbeiten übernimmt, widerspricht auch nicht der Lebenserfahrung.

Die Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes ergibt, dass den Gesellschaftern aus der gewählten Gestaltung keine vermögenswerten Vorteile zugeflossen sind. Die vertraglich vereinbarte Verpflichtung zur Durchführung von Sanierungsarbeiten und Übernahme der daraus resultierenden Aufwendungen wurde durch die Bw. im Jahr 2000 bzw. 2001 als Gegenleistung für die seit 1995 erfolgte Mietreduktion erfüllt.

Die Übernahme der Sanierungsaufwendungen stellt somit keine Zuwendungen an die Anteilsinhaber der Bw. dar. Der Tatbestand der verdeckten Ausschüttung ist in den Jahren 2001 und 2002 nicht erfüllt, sodass keine Kapitalertragsteuerpflicht ausgelöst wird. Damit war die Festsetzung der Kapitalertragsteuer unbegründet.

Körperschaftsteuer betreffend die Jahre 2000 und 2001:

Ungeachtet der Ausführungen zur Kapitalertragsteuer ist die im Mietvertrag getroffene Zusatzvereinbarung im Hinblick auf die Körperschaftsteuer und ihre diesbezügliche steuerliche Auswirkung zu beurteilen.

Mit der in Rede stehenden Zusatzvereinbarung im Mietvertrag aus dem Jahr 1995 hatte sich die Bw. verpflichtet zukünftige Aufwendungen für notwendige Instandhaltungs- und Renovierungsarbeiten am Objekt in Wien, S-Gasse zu übernehmen. Im Gegenzug dafür sollte die vertraglich vereinbarte monatliche Miete für die an die Bw. vermieteten Räumlichkeiten herabgesetzt werden.

Dies war auch in den Folgejahren der Fall. Die Miete für die Geschäftsräumlichkeiten wurde ab 1995 jeweils nur in Höhe geminderter Beträge an die Vermieterin entrichtet und nur in dieser Höhe aufwandswirksam im Rechenwerk der Bw. erfasst.

Wie die Bw. im Verfahren vorgebracht hat, kam es aufgrund der notwendigen Einbeziehung des Denkmalamtes und der hohen Anforderungen an die Professionisten zu jahrelangen Verzögerungen der notwendigen Arbeiten am denkmalgeschützten Objekt, sodass erst im Jahr 2000 die Arbeiten durch die Bw. in Auftrag gegeben werden konnten.

Aus der Herabsetzung der Miete resultierten bis zum 31.12. des Jahres 1999 die nachstehend angeführten jährlichen Differenzbeträge.

Jahr	Miete vertraglich netto in ATS	Miete geleistet netto in ATS	Differenzbetrag in ATS
1995	337.000,00	238.002,00	98.998,00
1996	337.000,00	180.000,00	157.000,00
1997	337.000,00	180.000,00	157.000,00
1998	354.861,00	180.000,00	174.861,00
1999	354.861,00	180.000,00	174.861,00
gesamt	1.720.722,00	958.002,00	762.720,00

Insgesamt betrug die Mietdifferenz bis zum Jahr 1999 netto ATS 762.720,00.

Die seitens der Bw. im Jahr 2000 vertragsgemäß getragenen und in voller Höhe im Rechenwerk ergebniswirksam geltend gemachten Aufwendungen aus den Instandhaltungsarbeiten betrugen netto ATS 1.421.251,00.

Die Leistungsverpflichtung aus dem abgeschlossenen Mietvertrag zur Zahlung einer laufenden monatlichen Miete von netto ATS 28.083,33 bestand für die Bw. ab dem Jahr 1995. Die aufgrund der Zusatzvereinbarung erfolgte zeitweilige Herabsetzung der Mietbeträge ändert an dieser vertraglichen Verpflichtung grundsätzlich nichts.

Im Hinblick auf die allgemeinen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung, insbesondere hinsichtlich des Grundsatzes der Bilanzwahrheit ist im gegenständlichen Fall Folgendes zu berücksichtigen. Besteht gegenüber einem Dritten eine Leistungsverpflichtung, z.B. auf vertraglicher Grundlage, die mit hoher Wahrscheinlichkeit zu einem Vermögensabfluss in der Zukunft führen wird, sind die daraus zu erwartenden Verbindlichkeiten jeweils der Periode ihres wirtschaftlichen Entstehens durch Bildung einer steuerlich wirksamen Rückstellung zuzuordnen. Eine erforderliche nachträgliche Bildung von Rückstellungen richtet sich bei Passivierungspflicht nach den Regeln der Bilanzberichtigung.

Aufgrund des Vorliegens der Verbindlichkeit aus dem Mietvertrag des Jahres 1995 und der Gewissheit über die bestehende Zahlungsverpflichtung der Bw., wären die aus der Herabsetzung der Miete resultierenden Differenzbeträge zwischen der vereinbarten und der tatsächlich geleisteten Miete schon ab 1995 jährlich ergebniswirksam zu passivieren gewesen. Diesem Umstand hat die Bw. nicht Rechnung getragen.

Die bis zum 1.1.2000 angefallenen Mietdifferenzen betragen insgesamt netto ATS 762.720,00. Da die Bw. die Passivierung der jährlichen Beträge unterlassen hat, ist aufgrund der Passivierungspflicht eine Bilanzberichtigung zum Stichtag 1.1.2000 notwendig, die in Höhe der Summe dieser Mietdifferenzen durchgeführt wird.

Da jedoch auch dabei dem Grundsatz der periodenrichtigen Gewinnermittlung der Vorrang einzuräumen ist, ist festzuhalten, dass eine unterlassene Rückstellung steuerlich wirksam nicht in späteren Jahren nachgeholt werden kann.

Der Betrag von ATS 762.720,00 wird daher weder im Jahr 2000 noch in den Folgejahren aufwandswirksam. Die im Jahresabschluss 31.12.2000 aufgrund des Eintritts der Leistungserbringung bilanztechnisch erforderliche Verrechnung des in der Eröffnungsbilanz passivierten Betrages gegen die im Jahr 2000 aus den Instandhaltungsarbeiten resultierenden Aufwendungen von netto ATS 1.421.251,00 ergibt, dass nur noch ein geminderter Betrag von ATS 658.531,00 ertragswirksam werden kann.

Der für die Festsetzung der Körperschaftsteuer heranzuziehende Gewinn des Jahres 2000 wird daher außerbilanzmäßig um die zu hoch geltend gemachten Aufwendungen mit dem Betrag von ATS 762.720,00 (= Summe der Mietdifferenzen) erhöht und zur Bemessung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 herangezogen.

Die genaue Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 ist der Beilage zu entnehmen.

Der Bescheid hinsichtlich der Körperschaftsteuer des Jahres 2001 erging aufgrund der Erklärungen der Bw. Da die Bw. durch die erklärungskonforme Veranlagung nicht beschwert ist und sich die Abänderungen des Jahres 2000 nicht auf das Jahr 2001 auswirken, bleibt der Bescheid unverändert.

Umsatzsteuer betreffend die Jahre 2000 und 2001

- Vorsteuerabzug - Rechnungen für die Instandhaltungsarbeiten

Die Bw. beantragte mit der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2000 die Anerkennung der aus den übernommenen Instandhaltungsaufwendungen resultierenden Vorsteuer iHv

ATS 284.250,00.

Mit der Begründung, dass sämtliche Leistungen erst im Jahr 2001 durch die beauftragten Unternehmen erbracht worden seien und im Hinblick darauf, dass die Aufwendungen nicht als betrieblich anzuerkennen seien, wurde der Vorsteuerabzug im Zuge der Bp versagt.

Wie schon oben zur Kapitalertragsteuer ausgeführt wurde, ist in der Übernahme der Aufwendungen für die Instandhaltungsarbeiten keine verdeckte Ausschüttung zu sehen. Die Aufwendungen, die aus den durch die Bw. im Jahr 2000 in Auftrag gegebenen Arbeiten resultieren, stellen betriebliche Aufwendungen dar.

Die grundsätzlich den Voraussetzungen des § 11 UStG 1994 entsprechenden Rechnungen wurden jedoch schon im Jahr 2000, d.h. vor Leistungserbringung, von den beauftragten Firmen an die Bw. gerichtet. Die in Rechnung gestellten Leistungen wurden tatsächlich erst im Jahr 2001 erbracht.

Die Beurteilung, die die Bp im Bezug auf den Leistungszeitraum getroffen hat, entspricht dem Grundsatz, dass ein Vorsteuerabzug iSd § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 erst dann rechters ist, wenn die der Rechnung zugrunde liegende Leistung auch ausgeführt worden ist; mit anderen Worten, kein Vorsteuerabzug vor Leistungserbringung. Aus diesem Gesichtspunkt wäre der Vorsteuerabzug im Jahr 2000 zu versagen.

Da jedoch die Leistungen Anfang des Jahres 2001 an die Bw. erbracht wurden und dadurch sämtliche Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug zu diesem Zeitpunkt vorlagen, hätte die Bw. den Vorsteuerabzug aufgrund der vorliegenden Rechnungen im Jahr 2001 jedenfalls geltend machen können und wäre ihr dieser auch zuzuerkennen.

Durch die Zuerkennung des Vorsteuerabzuges im Jahr 2001 käme es lediglich zu einer Verschiebung der Vorsteuergutschrift in das Jahr 2001.

Aus verwaltungsökonomischen Gründen wird davon abgesehen und die Vorsteuer aus den Instandhaltungsaufwendungen iHv ATS 284.250,00 im Jahr 2000 entsprechend der Erklärung berücksichtigt.

- Tauschähnlicher Umsatz

Umsätze aus Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, unterliegen gem. § 1 Abs. 1 Z1 UStG 1994 der Umsatzsteuer.

Grundsätzlich sind Leistungen nur steuerbar, wenn sie gegen Entgelt ausgeführt werden. Der Leistung muss also eine Gegenleistung gegenüberstehen, es muss zu einem

Leistungsaustausch kommen. Zwischen der Leistung des Unternehmers und der Gegenleistung des Leistungsempfängers muss eine besondere Beziehung, eine innere Verknüpfung, bestehen. Eine solche wird etwa dann vorliegen, wenn eine Leistung erbracht wird, um eine Gegenleistung zu erhalten und die Gegenleistung aufgewendet wird, um die Leistung zu erhalten (vgl. *Ruppe* UStG 1994³, zu § 1 Rz. 59 ff).

Gem. § 3a Abs. 2 UStG 1994 besteht das Entgelt für eine sonstige Leistung beim tauschähnlichen Umsatz in einer Lieferung oder sonstigen Leistung.

Gem. § 4 Abs. 6 UStG 1994 gilt beim Tausch, beim tauschähnlichen Umsatz und bei Hingabe an Zahlungen statt der Wert jedes Umsatzes als Entgelt für den anderen Umsatz. Der Leistungsempfänger entrichtet das Entgelt für die vereinbarte Leistung durch eine sonstige Leistung. Die Dienstleistung ist zugleich Entgelt und Leistung.

Wie die Bw. in ihren Schriftsätzen ausführt, hat sie sich mit der Zusatzvereinbarung im Mietvertrag aus dem Jahr 1995 verpflichtet als Gegenleistung für eine Mietzinsreduktion die für die Sanierung der Fassade anfallenden Aufwendungen zu übernehmen. Aus Sicht der Umsatzsteuer stellt diese im Mietvertrag getroffenen Vereinbarung zwischen der Bw. und der Vermieterin, der G.N.OEG, einen tauschähnlichen Umsatz dar.

Die Bw. erbringt im Jahr 2000 ihre umsatzsteuerlich relevante sonstige Leistung an die G.N.OEG dadurch, dass sie die Sanierung der Hoffassaden samt Fenstertausch etc., d.h. die gesamten Instandhaltungskosten für diesen Teil des Objektes Wien, S-Gasse, trägt.

Die Gegenleistung der G.N.OEG liegt darin, dass sie die vertraglich vereinbarte Miete seit 1995 nur reduziert verrechnet hat. Die Summe der Mietdifferenzen stellt letztlich den Wert der Gegenleistung der G.N.OEG dar.

Tatsächlich wurde die Leistung der G.N.OEG, die Mietreduktion, nur erbracht um als Gegenleistung die angeführte Sanierung der Hoffassaden des Objektes zu erhalten; d.h. zwischen diesen beiden Leistungen besteht somit ein ursächlicher Zusammenhang.

Für die Bemessung der Umsatzsteuer ist jeweils jener Wert als Entgelt maßgebend, den der Leistungsempfänger aufzuwenden hat um die Leistung zu erhalten. Da der Wert der Gegenleistung der G.N.OEG aus der Mietreduktion letztlich dem Vermögenseinsatz der Bw. aus den Sanierungsaufwendungen entspricht, kann von einem ausgeglichenen Austauschverhältnis ausgegangen werden.

Die Umsatzsteuer für den tauschähnlichen Umsatz der Bw. aus der Übernahme der Instandhaltungsarbeiten wird somit vom Nettobetrag der übernommenen Aufwendungen iHv ATS 1.421.251,00 bemessen.

Die durch die Bw. im Jahr 2000 erklärten Umsätze werden um diesen Betrag erhöht und mit

20% versteuert. Die aus dem tauschähnlichen Umsatz resultierende Umsatzsteuer beträgt ATS 284.250,00.

Die Bemessungsgrundlagen für das Jahr 2000 sind der Beilage zu entnehmen.

Der Bescheid hinsichtlich der Umsatzsteuer des Jahres 2001 erging aufgrund der Erklärungen der Bw. Da die Bw. durch die erklärungsgemäße Veranlagung nicht beschwert ist und sich die Abänderungen des Jahres 2000 nicht auf das Jahr 2001 auswirken, bleibt der Bescheid unverändert.

Die Entscheidung über die Berufungen war entsprechend den obigen Ausführungen spruchgemäß zu treffen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 31. Oktober 2007