



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., W.,K-Gasse, vertreten durch Dr. W., W.,K-Gasse, vom 16. August 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 19. Juli 2004 betreffend Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer für die Jahre 1998 bis 2002 entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend die Umsatzsteuer 1998 bis 2002 wird teilweise Folge gegeben.

Die Umsatzsteuerbescheide 1998 bis 2002 werden abgeändert.

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 1998 bis 2002 wird Folge gegeben.

Die Körperschaftsteuerbescheide 1998 bis 2002 werden abgeändert.

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Kapitalertragsteuer 1998 bis 2002 wird Folge gegeben.

Die Kapitalertragsteuerbescheide 1998 bis 2002 werden aufgehoben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit dem Unternehmensgegenstand „Vermögensverwaltung“. An dieser Gesellschaft waren im Streitzeitraum Herr Mag. Dr. W. zu 95% und Herr KR K. zu 5% beteiligt.

Im Jahr 1992 erwarb die Bw. Liegenschaftsanteile an dem Objekt R-Gasse12, mit welchen Wohnungseigentum an den Wohnungen Top 10-12 verbunden ist. In weiterer Folge wurden zur Durchführung von Umbauarbeiten Investitionen in Höhe von ATS 7.503.038,00 getätigt und Einrichtungsgegenstände im Gesamtbetrag von ATS 1.691.990,00 angeschafft.

Mit Vertrag vom 26.6.1996 wurde die nunmehr sanierte Wohnung mit dem Gesamtausmaß von 145 m² von der Bw. an Mag. Dr. W. zu einem Hauptmietzins von 9.500,00 S pro Monat vermietet. Als Entgelt für die mitvermieteten Einrichtungsgegenstände wurde ein Betrag von 2.500,00 S pro Monat vereinbart.

Im Zuge einer die Jahre 1998 bis 2002 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgestellt, dass die von der Bw. an Mag. Dr. W. für die Einrichtungsgegenstände verrechnete Miete von ATS 30.000,00 pro Jahr auf ATS 200.000,00 zu erhöhen sei.

Die Wohnungseinrichtung sei mit Gesamtanschaffungskosten von ATS 1.691.990,00 aktiviert worden; die jährliche Afa betrage ATS 184.006,00. Obwohl hinsichtlich der Anschaffungskosten Finanzierungszinsen von der Bw. zu tragen seien, seien diese nicht an den Mieter weiterverrechnet worden. Es bestehe somit ein krasses Missverhältnis zwischen den Aufwendungen der Bw. für die Wohnungseinrichtung und den aus der Vermietung erzielten Einnahmen. Die Wohnung sei bis 1996 von der Bw. umgebaut worden, der Hauptgesellschafter der Bw. habe die Einrichtung nach seinen persönlichen Bedürfnissen gestalten können. Es sei daher von einem fremdüblichen Preis von ATS 200.000,00/Jahr auszugehen und die Differenz in Höhe von ATS 170.000,00 zur tatsächlichen Miete als verdeckte Gewinnausschüttung an den Gesellschafter im Wege einer außerbilanzmäßigen Hinzurechnung zu erfassen.

Das Finanzamt erließ zum Teil nach Wiederaufnahme des Verfahrens dieser Feststellung Rechnung tragende Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuerbescheide für die Streitjahre.

In der dagegen erhobenen Berufung führte der Vertreter der Bw. aus, bei der Berechnung der verdeckten Gewinnausschüttung sei von den Gesamtanschaffungskosten laut Anlagekonto „Einrichtung Wohngebäude“ ausgegangen worden. Dieser Wertansatz sei aber zu 1/3 überhöht, da einige der Wirtschaftsgüter

-	sich nicht in der Wohnung, sondern in einer externen Waschküche bzw. einem Lager- raum befänden, die von der Wirtschaftstreuhand KG gemietet seien,
-	zur Grundausstattung einer Wohnung laut Mietrechtsgesetz gehörten und durch die Hauptmiete abgedeckt seien (Bodenbeläge, Beleuchtungskörper, Ausstattung von Küche und Bad)

Dabei handle es sich um folgende Wirtschaftsgüter:

Bezeichnung	Anschaffungswert	Abschreibung
Küche inkl. Geräte	158.333,00 S	15.833,00 S
Restbetrag Küche	10.738,00 S	1.130,00 S
Vorhangstangen	4.999,00 S	
Eudora Wäschetrockner	10.670,00 S	2.134,00 S
Beleuchtungskörper	39.923,00 S	3.992,00 S
Wandleuchten	5.301,00 S	530,00 S
Badezimmer	169.529,00 S	16.953,00 S
Eudora WM 1300	15.108,00 S	3.022,00 S
Bodenbelag Kinderzimmer	19.783,00 S	1.978,00 S
Teppichboden Schlafzimmer	24.368,00 S	2.437,00 S
Sicherheitsschloss	25.433,00 S	2.543,00 S
Schrankverbau Waschküche	41.383,00 S	4.138,00 S
WC + Duschtüren	55.039,00 S	5.504,00 S
Summe	580.607,00 S	60.194,00 S

Der Betrag von ATS 60.194,00 sei von der Afa laut Konto 625 in Höhe von ATS 128.006,00 abzuziehen und es errechne sich daher eine verbleibende jährliche Abschreibung von 121.812,00 ATS.

Bei den die jährliche Miete von ATS 30.000,00 übersteigenden Betrag in Höhe von ATS 91.812,00 handle es sich um einen Sachbezug des Geschäftsführers. Zusammen mit dem Barbezug von ATS 3.000,00 pro Monat ergebe sich insgesamt ein angemessener Geschäftsführerbezug von ATS 12.200,00 pro Monat. Soweit aber die Zuwendungen einer Kapitalgesellschaft an den Geschäftsführer fremdüblich seien und Angemessenheit vorliege, könne eine verdeckte Gewinnausschüttung nicht unterstellt werden.

In der Stellungnahme des Betriebsprüfers führte dieser aus:

Im Prüfungszeitraum und in den darauf folgenden Veranlagungsjahren sei einer jährlichen Afa von ATS 150.849,00 auf dem Kto 221 und von ATS 184.004,00 auf dem Kto 625 ein Erlös aus der Vermietung von ATS 144.000,00 jährlich gegenüberstand. Ohne Berücksichtigung von Finanzierungskosten, der Inanspruchnahme von Investitionsbegünstigungen auf der Aufwandseite einerseits und einer fremdüblichen Gewinnspanne aus Vermietung auf der Erlösseite andererseits habe sich ein jährlicher Rohverlust aus Vermietung in Höhe von ATS 190.853,00 ergeben. Dem Einwand des Betriebsprüfers, ein auf Gewinn ausgerichteter Unternehmer hätte einem Fremden gegenüber einen anderen Mietzins verrechnet, hielt Mag. Dr. Walter Weinhandl entgegen, dass die Miete einer Wohnung der Kategorie A durch die nach Mietrechtsgesetz zwingend anzuwendenden Richtwerte für Wien (konkret mit ATS 50,40/m²) nach oben hin beschränkt sei.

Mag. Dr. W. habe daraufhin dem Betriebsprüfer vorgeschlagen, die Miete betreffend die Einrichtungsgegenstände von ATS 30.000,00 pro Jahr auf ATS 200.000,00 pro Jahr zu

erhöhen, da die Hauptmiete auf Grund des Mietrechtsgesetzes nicht nach oben angepasst werden könne.

Dabei sei aber irrtümlicherweise von einer Hauptmiete ausgegangen worden, die den Beschränkungen des § 16 Abs. 2 bis 5 MRG (somit dem Richtwertgesetz) unterliege. Bei Wohnungen der Kategorie A, deren Nutzfläche 130 m² übersteige, komme aber nicht der Richtwertmietsatz, sondern ein nach § 16 Abs. 1 MRG nach Größe, Art, Beschaffenheit, Lage, Ausstattungs- und Erhaltungszustand angemessener Mietzins zur Anwendung.

Der Einwand der Bw., gewisse Einrichtungsgegenstände, wie z.B. Küche und Bad, gehörten zur Grundausstattung einer Kategorie A-Wohnung und seien im Hauptmietzins inkludiert, sei richtig, dafür sei aber die Hauptmiete fremdüblich wesentlich höher anzusetzen.

Auch die im schriftlichen Mietvertrag vom 26.6.1996 vereinbarte Indexanpassung sei nie in die Realität umgesetzt worden. Es werde daher der Antrag gestellt, anstatt des bisher herangezogenen Richtwertmietzinses einen nach Größe, Art, Beschaffenheit, Lage, Ausstattungs- und Erhaltungszustand angemessenen Hauptmietzins zur Anwendung zu bringen und den angemessenen Mietzins einer laufenden Indexanpassung nach dem Verbraucherpreisindex 1986 zu unterziehen.

Zum Vorbringen, beim die tatsächlich verrechnete Miete übersteigenden Betrag handle es sich um einen Sachbezug des Geschäftsführers, sei anzumerken, dass Sachbezüge einer vertraglichen Grundlage bedürften. Das Zustandekommen eines solchen Vertrages hätte deutlich fixiert werden müssen und wäre auch steuerlich zu erfassen gewesen.

Außerdem sei aus der tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit keine Begründung für eine zusätzliche Verrechnung eines Sachbezuges abzuleiten.

Es werde daher beantragt, eine Gesamtmiete für die Wohnung R-Gasse 12, Top 10-12, ausgehend vom tatsächlichen Aufwand laut Konten 221 und 625 inklusive eines Finanzierungszuschlages von 4% und eines Gewinnzuschlages von 5% anzusetzen. Bei einem Gesamtjahresaufwand ergebe dies einen Betrag von ATS 365.659,00, was einer monatlichen Nettomiete von ATS 30.472,00 entspreche. Darüber hinaus sei im Jänner 1998 ein Index von 133,3 maßgebend.

Der Differenzbetrag zur bisher verrechneten Miete sei als verdeckte Gewinnausschüttung zu erfassen und mit 20% der Umsatzsteuer zu unterziehen.

In einer Gegenäußerung dazu brachte die Bw. vor, die Annahme, die Investitionen seien speziell für den Geschäftsführer getätigt worden, widerspreche den Tatsachen. Das Objekt sei nachweislich für eine Fremdvermietung angeschafft worden, der Geschäftsführer habe eine Eigentumswohnung in der L-Gasse zur Verfügung gehabt. Erst Jahre nach der Anschaffung sei

der Geschäftsführer nach seiner Scheidung am 7.9.1995 im Juni 1996 in die Wohnung in der R-Gasse eingezogen. Zu diesem Zeitpunkt seien aber die notwendigen Umbau- und Sanierungsarbeiten bereits zum Großteil abgeschlossen bzw. die Aufträge vergeben gewesen.

Die Vermietung an den Geschäftsführer erfolge sehr wohl zu einem angemessenen ortsüblichen Mietzins. Entscheidend sei, was der Markt für dieses Objekt in dieser Lage bereit sei, an Miete zu zahlen. Der vom Betriebsprüfer gewählte Ansatz, den ortsüblichen Mietpreis derart zu ermitteln, dass die Anschaffungskosten um (fiktive) Finanzierungskosten und einen Gewinnzuschlag erhöht würden, entspreche nicht der Praxis und dem wirtschaftlichen Leben.

Die demografische Entwicklung des 5. Wiener Gemeindebezirks mit einem Ausländeranteil von 24,6% führe dazu, dass eine schlechte Wohnqualität entstanden sei. Ausschließlich wegen der hohen Sanierungskosten sei der Geschäftsführer noch nicht ausgezogen, da die Bw. nicht in der Lage sei, das Objekt um einen Preis zu verkaufen, aus dem sie verlustfrei aussteigen könne. Auch ein Nachmieter zu den derzeitigen Mietkonditionen könne nicht gefunden werden.

Die vom Betriebsprüfer als angemessen ermittelten Mietzinse seien weitaus überhöht. Am Immobilienmarkt sei es insbesondere in den Anfangsjahren vorherrschend und entspreche der ständigen wirtschaftlichen Praxis, dass der Vermieter einen Verlust hinnehmen müsse. Erst durch die abnehmenden Zinsen von langfristigen Darlehen sei es möglich, einen Gewinn aus der Vermietung zu erzielen. Es sei daher völlig lebensfremd, einen Gewinn schon im ersten Gewinnermittlungszeitraum der Vermietung als fremdüblich annehmen zu wollen.

Durch Recherchen in der Gewinn-Immobilien-Datenbank ergebe sich ein durchschnittlicher Mietpreis ohne Umsatzsteuer, aber einschließlich der Betriebskosten, in Höhe von 8,72 Euro pro Quadratmeter. Es sei aber weiters zu berücksichtigen, dass der gegenständliche Mietvertrag bereits im Jahr 1996 abgeschlossen worden sei. Unter Zugrundelegung des Verbraucherpreisindex 1986 ergebe dies eine durchschnittliche Miete von 7,73 Euro. In einem weiteren Schritt seien die Betriebskosten abzuziehen und es errechne sich ein fremdüblicher Mietzins von 759,43 Euro pro Monat.

Dieser Betrag stelle allerdings die Obergrenze dar; der Durchschnittswert im Jahr 1996 gemäß Mietenspiegel 1996 unter Zugrundelegung der Berechnungsformel des vorzulegenden Sachverständigengutachtens ohne Betriebskosten und Umsatzsteuer habe 5,37 Euro betragen und sei als Basis für die Berechnung des angemessenen fremdüblichen Mietzinses heranzuziehen.

Hinsichtlich der behaupteten nicht durchgeführten Indexanpassung sei festzuhalten, dass in den vorliegenden Berechnungsgrundlagen die Indexanpassung bereits vorweg genommen sei. Außerdem seien die Mietpreise für den 5. Bezirk auf Grund der demografischen Entwicklung

(hoher, steigender Ausländeranteil; gesättigter Immobilienmarkt; schlechte Bausubstanz) nachweislich rückläufig, sodass der Ansatz von inflationsbedingten Erhöhungen in vielen Fällen nicht der wirtschaftlichen Realität und der herrschenden Praxis entspreche.

Ad Sachbezug des Geschäftsführers:

Der Geschäftsführervertrag und der Mietvertrag seien wirtschaftlich als Einheit auszulegen. Es sei durchaus üblich, einem Geschäftsführer neben einer angemessenen Barentlohnung eine Privatwohnung oder sonstige privat nutzbare Gegenstände als "Fringe Benefits" zur Verfügung zu stellen. In diesen Fällen liege keine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Erhöhte Gehaltsbestandteile seien mit einem zu geringen Geschäftsführergehalt auszugleichen.

Der zwischen der Bw. und dem Geschäftsführer abgeschlossene Vertrag sei jedenfalls beachtlich, da er nach außen ausreichend zum Ausdruck komme, einen klaren, jeden Zweifel ausschließenden Inhalt aufweise und unter Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre. Als Beweis werde die Zeugeneinvernahme von KR K. beantragt.

Herr Mag. Dr. W. habe im Durchschnitt der Jahre 1998 bis 2001 11.013 Minuten für seine Geschäftsführungstätigkeit aufgewendet. Unter Zugrundelegung eines fremdüblichen Satzes von 45 Euro, der üblicherweise für interne Geschäftsführungstätigkeiten veranschlagt werde, gelange man zu einem angemessenen Geschäftsführergehalt von 8.260,33 Euro pro Jahr, sodass nach Abzug des baren Geschäftsführerbezuges in Höhe von 30.000,00 S ein steuerpflichtiger Sachbezug von ATS 47.664,38 verbleibe.

Darüber hinaus werde im Hinblick auf den außergewöhnlichen Wertverlust – verursacht durch die demografische Entwicklung des 5. Wiener Gemeindebezirkes – eine Teilwertabschreibung der Gebäudeanteile in Höhe von MATS 2,0 unter Zugrundelegung der aktuellen Berechnungen von Banken beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Behörde nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

In den streitgegenständlichen Jahren waren an der Bw. Herr Mag. Dr. W. zu 95% und Herr KR K. zu 5% beteiligt.

Die Bw. erwarb mit Kaufvertrag aus dem Jahr 1992 einen Anteil des Hauses in der R-Gasse 12, mit dem Wohnungseigentum an der Wohnung Top 10-12 verbunden war. Nach einer Generalsanierung wurde die die Top 10-12 umfassende Wohnung an den Gesellschafter-Geschäftsführer Mag. Dr. W. vermietet. Als angemessener Hauptmietzins wurde ein Betrag von 9.500,00 S und als Entgelt für die mitvermieteten Einrichtungsgegenstände ein Betrag von 2.500,00 S monatlich vereinbart.

Der Geschäftsführer der Bw. erhielt als Geschäftsführerbezug 3.000,00 S monatlich, den er als solchen auch in seinen Einkommensteuererklärungen in Ansatz brachte.

Insgesamt erfolgte die Ausstattung der an den Geschäftsführer vermieteten Wohnung mit einem Gesamtbetrag von 1.691.990,00 S und wurde als Absetzung für Abnutzung ein Betrag von 184.006,00 S geltend gemacht.

Folgende Wirtschaftsgüter werden als zur Grundausstattung einer Kategorie A Wohnung gehörig behandelt bzw. befinden sich nicht in der an den Geschäftsführer vermieteten Wohnung:

Bezeichnung	Anschaffungswert	Abschreibung
Küche inkl. Geräte	158.333,00 S	15.833,00 S
Restbetrag Küche	10.738,00 S	1.130,00 S
Vorhangstangen	4.999,00 S	
Eudora Wäschetrockner	10.670,00 S	2.134,00 S
Beleuchtungskörper	39.923,00 S	3.992,00 S
Wandleuchten	5.301,00 S	530,00 S
Badezimmer	169.529,00 S	16.953,00 S
Eudora WM 1300	15.108,00 S	3.022,00 S
Bodenbelag Kinderzimmer	19.783,00 S	1.978,00 S
Teppichboden Schlafzimmer	24.368,00 S	2.437,00 S
Sicherheitsschloss	25.433,00 S	2.543,00 S
Schrankverbau Waschküche	41.383,00 S	4.138,00 S
WC + Duschtüren	55.039,00 S	5.504,00 S
Summe	580.607,00 S	60.194,00 S

Der Differenzbetrag von ATS 123.812,00 zwischen der Afa laut Konto 625 (ATS 184.006,00) und der Afa der zur Grundausstattung einer Wohnung der Kategorie A gehörenden bzw. sich nicht in der Wohnung befindlichen Wirtschaftsgüter (ATS 60.194,00) entspricht dem angemessenen Entgelt für die Zurverfügungstellung der Einrichtungsgegenstände.

In dem den bisher als Entgelt versteuerten Betrag von 30.000,00 S jährlich übersteigenden Betrag in Höhe von 93.812,00 S netto (112.574,40 S brutto) liegt ein dem Geschäftsführer Mag. Dr. W. zuzurechnender Sachbezug.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die Feststellungen im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung, die Angaben der Bw. in der Berufung, die Bilanzen der Bw., die Einsichtnahme in das Konto 625 sowie auf die im Folgenden dargestellte Beweiswürdigung:

Ad Verdeckte Gewinnausschüttung:

Die von der Bw. mit dem Geschäftsführer vereinbarte Miete in Höhe von 9.500,00 S wurde in Anbetracht der Größe und Lage der Wohnung und der von der Bw. vorgelegten Beweismittel als angemessen erachtet. Entgegen der Ansicht des Betriebsprüfers, ein auf Gewinn ausgerichtetes Unternehmen hätte einem Fremden gegenüber einen Mietzins verrechnet, der einen

Finanzierungszuschlag von 4% und einen Gewinnzuschlag von 5% beinhaltet hätte, bilden sich Mietpreise am Markt ua unabhängig davon, ob der Vermieter das Objekt eigen- oder fremdfinanziert hat und sind Kriterien, wie Zustand, Nutzfläche, Stockwerkslage, aber auch das soziale Milieu, in dem sich die Wohnung befindet, von wesentlicher Bedeutung für die Höhe des Mietzinses. Unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Faktoren erschien der von der Vermieterin verrechnete Mietzins, vor allem auch im Hinblick auf die vom Sachverständigen im Befund angeführten Schäden des Gebäudes, als angemessen.

Ob der Gesellschafter-Geschäftsführer durch die Zurverfügungstellung der Einrichtungsgegenstände durch die Bw. von dieser einen Vorteil zugewendet erhalten hat, der zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führe, ist unter Heranziehung der gesamten Vergütungen, die er für seine für die Gesellschaft erbrachten Leistungen erhalten hat, zu beurteilen (vgl. VwGH 31.3.1998, 96/13/0121), d. h. eine verdeckte Gewinnausschüttung konnte in der Überlassung der konkreten Wohnungseinrichtung um lediglich 2.500 S monatlich dann gelegen sein, wenn der Vorteil in einer Zusammenschau mit den dem Geschäftsführer sonst für seine Geschäftsführertätigkeit geleisteten Vergütungen eine Abgeltung der Geschäftsführertätigkeit bedeuten würde, die die Bw. einem Geschäftsführer, der nicht Gesellschafter ist, nicht zugebilligt hätte. Zur Beurteilung, ob die Überlassung der Einrichtungsgegenstände an den Geschäftsführer um monatlich 2.500,00 S zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führte oder nicht, war die gesamte Vergütung des Geschäftsführers heranzuziehen. In Anbetracht der der Position eines Geschäftsführers innewohnenden Verantwortung und den laut Aufzeichnungen tatsächlich erbrachten Leistungen ist jedoch ein monatlicher Bezug von 3.000,00 S nicht als angemessen zu betrachten.

Zur Klärung der Frage, welcher Geschäftsführerbezug als angemessen zu betrachten ist, erschien der Behörde die in der Berufung dargestellte Berechnungsweise, ausgehend von der auf dem Konto 625 verbuchten Afa in Höhe von 184.006 S, als die mit der Wirklichkeit am ehesten übereinstimmende Variante, zumal diese Berechnungsmethode auf objektiven Fakten basiert. Es wurde daher ein Sachbezug in Höhe von 93.812,00 S netto als erwiesen angenommen. Damit wird dem Vorbringen der Bw. insoweit gefolgt als die Behörde von den in der Berufung unter dem Titel „Berechnung Sachbezug Gf“ angeführten Zahlen ausgeht. Lediglich hinsichtlich der Afa laut Konto 625 wird nicht der von der Bw. angeführte Betrag von 182.006,00 S, sondern der auf dem Konto 625 tatsächlich ausgewiesene Betrag von 184.006,00 S herangezogen. Jene Wirtschaftsgüter, die zur Grundausstattung einer Kategorie A – Wohnung zählen, haben keinen Einfluss auf die Höhe des Mietentgelts, da auch ein nicht an der Bw. beteiligter „fremder“ Mieter nach den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht bereit wäre, dem Vermieter eine besonders gediegene Ausstattung gesondert abzugelten.

Von der beantragten Zeugeneinvernahme des Gesellschafters KR K. konnte im Hinblick darauf, dass die unter Beweis zu stellende Tatsache von der Behörde als richtig anerkannt wurde, gemäß § 167 Abs. 3 BAO abgesehen werden.

Die Tatsache, dass dieser Sachbezug im Einkommensteuerverfahren des Geschäftsführers keinen Niederschlag fand, vermag an dieser Würdigung nichts zu ändern, da dies nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für sich allein kein ausreichendes Argument darstellt, das die Beurteilung des zu niedrigen Mietentgeltes für die Einrichtungsgegenstände als verdeckte Gewinnausschüttung rechtfertigen würde (vgl. VwGH 26.6.2001, 96/13/0122).

Ad Teilwertabschreibung:

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Bewertung eines Wirtschaftsgutes zum niedrigeren Teilwert nur dann zulässig, wenn hinsichtlich des betreffenden Wirtschaftsgutes am Bilanzstichtag eine entsprechende Entwertung eingetreten ist. Wer eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert durchführen will, hat die Entwertung des Wirtschaftsgutes nachzuweisen oder doch wenigstens glaubhaft zu machen. Eine Verpflichtung der Abgabenbehörde zur amtswegigen Ermittlung des niedrigeren Teilwertes eines Wirtschaftsgutes ist der Rechtsprechung und dem Gesetz nicht zu entnehmen (vgl. VwGH 9.9.2004, 2001/15/0073). Es ist dabei auch der Nachweis oder die Glaubhaftmachung jener Sachverhalte erforderlich, auf Grund derer die Teilwertabschreibung mit steuerlicher Wirkung gerade für ein bestimmtes Wirtschaftsjahr zu berücksichtigen sein sollte.

Mit dem Hinweis auf die demographische Entwicklung im 5. Bezirk in Wien erfüllt die Bw. die von der Rechtsprechung geforderte Nachweisführung oder Glaubhaftmachung nicht. Für welches Wirtschaftsjahr die Teilwertabschreibung berücksichtigt werden sollte, wird überhaupt nicht erwähnt. Die angeregte Teilwertabschreibung war daher nicht zu gewähren.

Ad Indexanpassung:

Dem Vorwurf des Betriebsprüfers, in den Streitjahren sei die im Mietvertrag vorgesehene Indexanpassung nicht vorgenommen worden, ist entgegenzuhalten, dass die Frage, ob ein derartiger Verzicht dem Verhalten eines fremden Vermieters entspricht, nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nicht ohne Berücksichtigung der Verhältnisse des Einzelfalles beurteilt werden kann (VwGH 16.8.2007, 2005/15/0013). Im Hinblick auf das Vorbringen der Bw. zur demographischen Entwicklung in 1050 Wien, R-Gasse 12, kann jedoch nicht davon ausgegangen werden, dass tatsächlich ein Einnahmenentgang vorgelegen ist und gute Chancen bestanden, die Wohnung anderweitig zu vermieten.

Sind diese beiden Fragen nicht eindeutig zu bejahen, kann im Verzicht auf die Indexanpassung des Mietentgeltes keine fremdunübliche Vorgangsweise erblickt werden.

In rechtlicher Hinsicht war der Sachverhalt wie folgt zu beurteilen:

Da die Behörde das Vorliegen von verdeckten Gewinnausschüttungen verneinte, waren die bei Erlassung der angefochtenen Körperschaftsteuerbescheide hinzugerechneten Beträge zu stornieren und die in weiterer Folge ergangenen Kapitalertragsteuerbescheide ersatzlos aufzuheben. Im Rahmen der Umsatzsteuerveranlagung war der als Sachbezug zu behandelnde Betrag von 93.812,00 S netto in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen. Die Entgelte, die als Ergebnis der Betriebsprüfung in Ansatz gebracht wurden, waren daher wie folgt zu korrigieren:

	1998	1999	2000	2001	2002
Entgelte lt. Bp	2.060.131,00 S	2.504.517,33 S	4.879.833,04 S	3.455.891,73 S	332.393,72 €
abzgl. Tz 18	-170.000,00 S	-170.000,00 S	-170.000,00 S	-170.000,00 S	-12.354,38 €
Änderung laut BE	93.812,00 S	93.812,00 S	93.812,00 S	93.812,00 S	6.817,58 €
Entgelte lt. BE	1.983.943,00 S	2.428.329,33 S	4.803.645,04 S	3.379.703,73 S	326.856,92 €
Entgelte 20% lt. BE	1.666.020,33 S	2.058.304,19 S	4.433.614,35 S	3.011.151,70 S	217.056,13 €

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat war aus folgenden Gründen Abstand zu nehmen: Entsprechend der Bestimmungen der §§ 282 Abs. 1 Z 1 und 284 Abs. 1 Z 1 BAO hat eine mündliche Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat ua dann stattzufinden, wenn dies in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird. Im vorliegenden Fall wurde jedoch der Antrag erst in der Gegenäußerung zur Stellungnahme des Betriebsprüfers gestellt, weshalb von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat abgesehen werden konnte.

Beilage: 18 Berechnungsblätter

Wien, am 13. Jänner 2009