



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der X in Liqu., V, vertreten durch Y, vom 15. Mai 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Z vom 9. März 2007 betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 3 EStG 1988 für die Zeiträume 10/2006 und 12/2006, sowie die Bescheide vom 12. März 2007 über die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Monate 10/2006 und 12/2006 nach der am 24. Jänner 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

- 1.) Der angefochtene Haftungsbescheid vom 9. März 2007 wird gemäß § 289 BAO ersatzlos aufgehoben. Der Berufung betreffend den Haftungsbescheid vom 9. März 2007 wird Folge gegeben.
- 2.) Die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide hinsichtlich 10/2006 und 12/2006 vom 12. März 2007 bleiben unverändert. Die Berufungen gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide vom 12. März 2007 betreffend 10/2006 und 12/2006 werden abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Jahr 1999 hat Herr AB in W. ein Einfamilienhaus erworben und bewohnt dieses mit seiner Ehegattin und deren Tochter. An der Adresse dieses Einfamilienhauses hat seine Ehegattin Frau EB im Juli 2003 ein Einzelunternehmen gegründet. Im November 2004 wurde von Frau

EB ein 192m² umfassendes Büro in P ab 1. 1. 2005 auf unbestimmte Zeit angemietet, um € 63.000,- umgebaut und eingerichtet.

Am 9. 11. 2005 wurde die Firma X , welche in diesem Verfahren Berufungswerberin (Bw.) ist, gegründet. Der Betriebsgegenstand dieser Firma ist das Vermitteln von Dienstleistungs- und Werkverträgen für eine VersicherungsberatungsGmbH.

Laut Firmenbuch wurde mit 28. 9. 2006 die bestehende Einzelfirma von Frau EB in die X eingebracht. Frau EB ist zu 100 % Gesellschafterin und Geschäftsführerin dieser GmbH. Das Büro in P wurde ab September 2006 von der GmbH genutzt.

Am 10. November 2005 wurde eine schriftliche Vereinbarung einer befristeten Nutzungsüberlassung zwischen der Firma X als Nutznießerin und Herrn AB als Nutzungsüberlasser für eine Nutzungsdauer von 10 Jahren ab 10. 11. 2005 geschlossen.

Als Nutzungsgegenstände sind in der Vereinbarung folgende Räume des Einfamilienhauses in W bezeichnet:

Büroraum mit Nebenräumen

Nutzung der gesamten allgemeinen Infrastruktur, wie Vorräume, Toiletten, Autoabstellplatz, Treppen usw.

Telefon- und Breitband-Internetanschluss

Technische Ausstattung des Büros (Telefon, Fax, usw. ohne PC)

Archivräume im Keller

Nutzung der Räume im Erdgeschoss des Gebäudes und Außenbereiche für Besprechungen.

Die Nutznießerin verpflichtet sich an Stelle der Bezahlung eines Entgeltes das Nutzungsobjekt in brauchbaren Zustand zu versetzen und in diesem zu erhalten. Weiters wurde vereinbart, dass nach Beendigung der 10-jährigen Nutzungsdauer das Nutzungsrecht erlischt und gegen Erlag eines dann festzusetzenden angemessenen Entgelts für die durch die Nutznießerin getätigten Investitionen an den Nutzungsüberlasser übergeht. Die Vereinbarung ist von Herrn AB und seiner Ehegattin Frau EB als Geschäftsführerin der GmbH unterzeichnet.

Im Jahr 2006 hat die Firma K, Gartengestaltung im Garten des Einfamilienhauses in W folgende Tätigkeiten verrichtet: Baggerarbeiten, Bobcatarbeiten, Aushub, Unterbau, Abdeckplatten, Rodung, Gartenzaun, Böschung, Blocksteinmauer, Bewässerung, Schacht, Kläranlage. Für diese Arbeiten wurden der X im Jahr 2006 mehrere Rechnungen gelegt. Die Rechnungen wurden in der Buchhaltung der GmbH als Aufwand verbucht.

In den Umsatzsteuervoranmeldungen der Firma X für die Monate Oktober 2006 und Dezember 2006 wurde die auf die Rechnungen der Firma K, Gartengestaltung entfallende Vorsteuer in Höhe von € 9.600,- für Oktober 2006 und € 15.400,- für Dezember 2006 geltend gemacht.

Im Februar 2007 wurde seitens des Finanzamtes eine Prüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO und eine Nachschau gemäß § 144 Abs. 1 BAO betreffend die Umsatzsteuervoranmeldungen des Jahres 2006 durchgeführt.

Im Zuge dieser Prüfung wurden folgende Feststellungen getroffen:

In der Buchhaltung der Bw. sind auf dem Konto Gartengestaltung Rechnungen der Firma K, Gartengestaltung verbucht:

Datum Verbuchung	Rechnungsnummer	Nettobetrag	20% USt
10/2006	55	12.500,00	2.500,00
10/2006	57	18.000,00	12.500,00
10/2006	60	17.500,00	3.500,00
12/2006	65	25.000,00	5.000,00
12/2006	71	52.000,093	10.400,00

Laut TZ 4 des Betriebsprüfungsberichtes halte der Vertrag über die Nutzungsüberlassung keinem Fremdvergleich stand. Der 8m² große Büroraum im Einfamilienhaus ist nur durch das familiäre Wohnzimmer erreichbar. Laut Herrn AB erledigt seine Gattin aus privaten Gründen - sie hat ein minderjähriges Kind - diverse Arbeiten im Haus. Seitens der Bw. wurde trotz Aufforderung keine Aufgliederung vorgelegt, wie oft mit welchen Geschäftspartnern Besprechungen im Haus in W abgehalten wurden, es wurde auch die Frage nicht beantwortet, warum diese Besprechungen nicht im Büro in P stattgefunden haben.

Aus der Nutzungsvereinbarung gehe weder hervor, in welcher betraglichen Höhe die Verpflichtung zu Investitionen der Nutznießerin besteht, noch ist ersichtlich, zu welchen konkreten Investitionen die Nutznießerin sich verpflichtet habe.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung war das im Streitzeitraum eingerichtete 192m² große Büro in P. für die Tätigkeit des Unternehmens ausreichend und sei auch eine Bürokraft beschäftigt gewesen.

Die Höhe der in Form der Gartengestaltung getätigten Investitionen stehe offenkundig in einem Missverhältnis zum Ausmaß der betrieblichen Nutzung. Nach Ansicht der Betriebsprüfung handle es sich um längerlebige Investitionen, die nicht auf die Tätigkeit des Unternehmens zugeschnitten gewesen seien. Es habe sich um Investitionen im Außenbereich des Hauses, nämlich um die terrassenförmige Hangsicherung gehandelt. Unter Fremden wäre bereits bei Ausführung ein Entgelt vereinbart worden.

Der vorgelegten Vereinbarung könne ein klarer eindeutiger und jeden Zweifel ausschließender Inhalt nicht entnommen werden und es sei zu bezweifeln, ob ein Fremder nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise einen Vertrag mit derartigem Inhalt abgeschlossen hätte.

Die Betriebsprüfung hat daher die geltend gemachten Vorsteuerbeträge aus den Rechnungen der Firma K gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG in Höhe von € 9.600,- für Oktober 2006 und in Höhe von € 15.400,19 für Dezember 2006 als nicht abzugsfähig betrachtet.

Außerdem stellte die Betriebsprüfung fest, dass in Höhe der getätigten Investitionen eine verdeckte Ausschüttung in Höhe von € 120.000,- vorliege, für welche Kapitalertragsteuer zu zahlen sei.

Aufgrund der im Rahmen der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen wurden folgende Bescheide erlassen:

Am 9. März 2007 wurde seitens des Finanzamtes ein an die Bw. gerichteter Haftungsbescheid erlassen. Nach diesem Bescheid werde die Bw. als Haftungspflichtige gemäß § 95 Abs. 3 EStG für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten des Abgabepflichtigen A im Ausmaß von € 30.000,-, bestehend aus Kapitalertragsteuer Oktober 2006 € 14.400,- und Kapitalertragsteuer Dezember 2006 € 15.600 in Anspruch genommen.

Am 12. März 2006 wurden an die Bw. gerichtete Bescheide betreffend die Festsetzung der Umsatzsteuer für Oktober 2006 und für Dezember 2006 erlassen.

Die Bw. erhob Berufung und führte aus, dass die Bw. als Kapitalgesellschaft entschieden habe, dass aus zeittechnischen Gründen ein zusätzliches Büro im Haus in W sinnvoll gewesen sei. Eine Liste der Geschäftspartner, mit denen Besprechungen im Haus durchgeführt wurden, könne vorgelegt werden.

In der Nutzungsvereinbarung seien weder Höhe noch Art der zu tätigen Investitionen angeführt worden, weil zum Zeitpunkt des Abschlusses der Vereinbarung keiner der Partner gewusst habe, welche Investitionen nötig sein würden. Da in der Vereinbarung geregelt sei, dass Herr AB nach Ablauf der Nutzung der Bw. eine angemessene Entschädigung zu zahlen habe, sei die Bw. wirtschaftlicher Eigentümer der getätigten Investitionen.

Da die gegenständliche Nutzungsvereinbarung wie eine solche zwischen nahen Angehörigen zu behandeln sei, seien dieselben Kriterien wie bei Angehörigenverträgen anzuwenden.

Die Schriftform liege im gegenständlichen Fall vor.

Ein klarer Inhalt der Vereinbarung habe nicht vereinbart werden können, weil bei Abschluss der Vereinbarung die detaillierten Beträge noch nicht bekannt gewesen seien.

Bezüglich des Fremdvergleiches führte die Bw. aus, dass unübliche Bedingungen nicht unbedingt dazu führen müssen, dass ein tatsächlich durchgeführtes Geschäft nicht anerkannt werde.

Die Angemessenheit des Entgelts sei keine Voraussetzung für die Anerkennung der Vereinbarung dem Grunde nach. Nach Ansicht der Bw. liege keine verdeckte Gewinnausschüttung vor, weshalb sie beantrage die Investitionen wieder in das Anlagevermögen der Bw. aufzunehmen.

Die getätigten Investitionen seien im wirtschaftlichen Eigentum der Bw., weshalb auch die Vorsteuerbeträge dem Unternehmen wieder gutzuschreiben seien.

Die Bw. beantragte die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Über die Bw. wurde am 10. Mai 2010 das Konkursverfahren eröffnet und ein Masseverwalter bestellt. Der Konkurs wurde am 19. Oktober 2011 aufgehoben. Als Liquidatorin wurde Frau EB als ehemalige Geschäftsführerin im Firmenbuch eingetragen. Die Bw. ist weiterhin im Firmenbuch eingetragen.

In der am 24. Jänner 2012 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurden ergänzend Auszüge aus dem Niederösterreichatlas betreffend die Herrn AB gehörenden Grundstück, auf welchen das Einfamilienhaus und der Garten abgebildet sind, vorgelegt.

Weiters wurde seitens des Finanzamtes das Verwaltungsgerichtshofurteil vom 23.6.1998, 97/14/0075 vorgelegt und darauf verwiesen, dass aus dem Inhalt desselben hervorgehe, dass von vornherein unbestimmte Zahlungen nicht der Fremdüblichkeit entsprächen.

Betreffend die Nichtanerkennung der Vorsteuer, die Nichtanerkennung des Nutzungsüberlassungsvertrages und die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung wiederholte der Vertreter der Amtspartei das bisherige Vorbringen.

Das Finanzamt gab über Befragen bekannt, dass keine Nachweise über Termine und Art von Besprechungen im Einfamilienhaus, welche in der Berufung angekündigt worden waren, im Akt erliegen.

Es wird abschließend festgestellt, dass Herr AB im Streitjahr 2006 Eigentümer des Einfamilienhauses in W war, jedoch niemals Anteilsinhaber bzw. Gesellschafter der Bw. war.

Die als Vertreterin der Bw. nachweislich geladene EB ist zur mündlichen Verhandlung nicht erschienen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall einerseits ob die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer in Höhe von € 30.000,- an die Bw. als Haftungspflichtige für die Abgabenschuldigkeiten des Abgabepflichtigen A mit Haftungsbescheid vom 9. März 2007 und andererseits ob die Festsetzung der Umsatzsteuer für Oktober 2006 und Dezember 2006 unter Streichung der Vorsteuerbeträge laut Betriebsprüfung für Oktober 2006 und für Dezember 2006 mit Bescheiden vom 12. März 2007 zu Recht erfolgt ist.

Der unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Frau EB ist 100% Gesellschafterin und Geschäftsführerin der am 9. November 2005 gegründeten Bw., in welche die vorher bestehende Einzelfirma der EB mit 28. September 2006 eingebracht wurde.

Das bereits von der Einzelfirma angemietete 192m² große Büro in P wurde ab September 2006 von der GmbH genutzt.

Am 10. November 2005 wurde eine schriftliche Vereinbarung einer befristeten Nutzungsüberlassung zwischen der Bw. (Firma X) als Nutznießerin und Herrn AB als Nutzungsüberlasser für eine Nutzungsdauer von 10 Jahren ab 10. 11. 2005 geschlossen.

Herr AB ist der Ehegatte der Geschäftsführerin EB und bewohnt mit ihr gemeinsam das ihm gehörende Einfamilienhaus in W.

Als Nutzungsgegenstände sind in der Vereinbarung folgende Räume des Einfamilienhauses in W bezeichnet:

Büroraum mit Nebenräumen

Nutzung der gesamten allgemeinen Infrastruktur, wie Vorräume, Toiletten, Autoabstellplatz, Treppen usw.

Telefon- und Breitband-Internetanschluss

Technische Ausstattung des Büros (Telefon, Fax, usw. ohne PC)

Archivräume im Keller

Nutzung der Räume im Erdgeschoss des Gebäudes und Außenbereiche für Besprechungen.

Die Nutznießerin verpflichtete sich an Stelle der Bezahlung eines Entgeltes das Nutzungsobjekt in brauchbaren Zustand zu versetzen und in diesem zu erhalten. Weiters wurde vereinbart, dass nach Beendigung der 10-jährigen Nutzungsdauer das Nutzungsrecht erlischt und gegen Erlag eines dann festzusetzenden angemessenen Entgelts für die durch die Nutznießerin getätigten Investitionen an den Nutzungsüberlasser übergeht. Die Vereinbarung ist von Herrn AB und seiner Ehegattin Frau EB als Geschäftsführerin der GmbH unterzeichnet.

Im Jahr 2006 hat die Firma K, Gartengestaltung im Garten des Einfamilienhauses in W folgende Tätigkeiten verrichtet: Baggerarbeiten, Bobcatarbeiten, Aushub, Unterbau, Abdeckplatten, Rodung, Gartenzaun, Böschung, Blocksteinmauer, Bewässerung, Schacht, Kläranlage. Für diese Arbeiten wurden der X im Jahr 2006 mehrere Rechnungen gelegt. Die Rechnungen wurden in der Buchhaltung der GmbH als Aufwand verbucht.

In den Umsatzsteuervoranmeldungen der Firma X für die Monate Oktober 2006 und Dezember 2006 wurde die auf die Rechnungen der Firma K, Gartengestaltung entfallende Vorsteuer in Höhe von € 9.600,- für Oktober 2006 und € 15.400,- für Dezember 2006 geltend gemacht.

Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde das in P angemietete Büro als ausreichend für die Tätigkeit der GmbH angesehen und der Vertrag über die Nutznießung vom 10. November 2005 als nicht fremdüblich angesehen.

Als Folge der Betriebsprüfung wurden Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für Oktober 2006 und Dezember 2006 am 12. März 2007 erlassen, in welchen die auf die Rechnungen der Firma K. entfallenden Vorsteuerbeträge nicht anerkannt wurden.

Am 9. März 2007 wurde seitens des Finanzamtes ein an die Bw. gerichteter Haftungsbescheid erlassen. In diesem Bescheid wurde die Bw. als Haftungspflichtige gemäß § 95 Abs. 3 EStG für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten des Abgabepflichtigen A im Ausmaß von € 30.000,-, bestehend aus Kapitalertragsteuer Oktober 2006 € 14.400,- und Kapitalertragsteuer Dezember 2006 € 15.600 in Anspruch genommen. Zur Begründung verweist der Haftungsbescheid auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung. In dieser Niederschrift wird unter TZ 6 das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung erklärt.

Nicht ausgeführt wird in der Niederschrift welcher Person diese verdeckte Ausschüttung zugerechnet wird. Der Haftungsbescheid vom 9. März 2007 enthält in seiner Begründung keine Ausführung über die Ermessensausübung.

Die Bw. erhob Berufung und führte aus, dass nach ihrer Ansicht die Nutzungsvereinbarung anzuerkennen sei.

Die Bw. war von 10. Mai 2010 bis 19. Oktober 2011 in Konkurs. Der Konkurs wurde nach Schlussverteilung aufgehoben und im Firmenbuch Frau EB als Liquidatorin eingetragen. Die Bw. Firma ist zum Zeitpunkt der Erlassung der Berufungsentscheidung im Firmenbuch eingetragen.

Haftungsbescheid vom 9. März 2007

In § 224 Abs. 1 BAO ist geregelt, dass die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht werden. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, binnen einer Frist von einem Monat die Abgabenschuld, für die er haftet, zu entrichten.

Abgabenrechtliche Haftungen setzen den Bestand einer Abgabenschuld voraus.

Aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt sich, dass durch Verbuchen der Rechnungen der Gartenbaufirma als Aufwand in der Buchhaltung der Bw. und Bezahlung der Rechnungen durch die Bw. dem Eigentümer des Gartens in W. Herrn AB als einer der Anteilsinhaberinnen der Bw. Frau EB nahe stehenden Person (Ehegatte) ein Vorteil zugewendet wurde und der Gewinn der Bw. geschmälert wurde.

Die Zurechnung dieser verdeckten Ausschüttung hat nicht an den nahestehenden Herrn AB, sondern an die Anteilsinhaberin Frau EB zu erfolgen.

Höhe und Einbehaltung der Kapitalertragsteuer sind in § 95 EStG geregelt. Der Schuldner der Kapitalertragsteuer ist der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragsteuer ist durch Abzug einzubehalten. Der zum Abzug Verpflichtete haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG wird die Einkommensteuer bei inländischen Kapitalerträgen durch Abzug erhoben. Vorteile, die der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft im Wege einer verdeckten Ausschüttung erhält, unterliegen dem Kapitalertragsteuerabzug. Schuldner der Kapitalertragsteuer ist der Empfänger der Kapitalerträge bzw. der verdeckten Ausschüttung (§ 95 Abs. 2 EStG). Der zum Abzug verpflichtete (Abs. 3) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalerträge.

Unter verdeckten Gewinnausschüttungen sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an ihre Anteilsinhaber zu

verstehen, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht vermindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben. Durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern zuwendet, die sie aber anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde (VwGH 23.10.1997, 96/15/0180).

Da die verdeckte Gewinnausschüttung im gegenständlichen Fall Frau EB als Gesellschafterin und Anteilsinhaberin an der Bw. zuzurechnen ist, ist sie die Empfängerin der Kapitalerträge und Schuldnerin der Kapitalertragsteuer.

Im vorliegenden Fall lautet der Spruch des Haftungsbescheides, dass die Bw. zur Haftung für „die Abgabenschuldigkeiten des Abgabepflichtigen A betreffend Kapitalertragsteuer 10/2006 und 12/2006 herangezogen wird.“

Wie sich aus den oben angeführten gesetzlichen Bestimmungen ergibt, schuldet jedoch nicht Herr A, sondern Frau E als Gesellschafterin und Anteilsinhaberin die Kapitalertragsteuer.

Wenn im Haftungsbescheid die Bw. zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten des AB herangezogen wird, welche in diesem Zusammenhang nicht existieren, so ist der Spruch dieses Haftungsbescheides rechtswidrig und dieser gemäß § 289 BAO ersatzlos aufzuheben.

Die Abgabenschuld für die die Bw. haften soll, besteht gegenüber demjenigen, der als Abgabenschuldner im Haftungsbescheid bezeichnet ist, nicht, da Herrn AB als nicht Gesellschafter die verdeckte Ausschüttung nicht zugerechnet wird. In der als Begründung des Haftungsbescheides angeführten Niederschrift über die Schlussbesprechung wird nicht festgestellt welcher Person die verdeckte Gewinnausschüttung seitens des Finanzamtes zugerechnet wird. Dem Haftungsbescheid vom 9. März 2007 fehlt die Begründung über die Ausübung des Ermessens.

Aus dem Verwaltungsgerichtshofurteil vom 20.4.1989, 89/16/0009 geht hervor, dass die haftende GmbH (Bw.) durch den Haftungsbescheid zum Gesamtschuldner der Abgabensforderung würde, eine Gesamtschuldnerschaft kann durch den vorliegenden Haftungsbescheid nicht entstehen, da mangels Vorliegen der Voraussetzungen keine Primärschuld des Herrn A für die Kapitalertragsteuer entstanden ist. Es liegt keine Pflicht des Herrn A zur Zahlung dieser Abgabenschuld vor, weshalb die Bw. auch nicht durch Haftungsbescheid in diese Pflicht eintreten kann.

Aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshof VwGH 21.9.1990, 87/17/0223 ergibt sich, dass ein Haftungsbescheid rechtswidrig ist, wenn die Forderung, für die gehaftet werden soll, nicht mehr dem Rechtsbestand angehört. Die Abgabenschuld muss entstanden sein und darf

noch nicht erloschen sein. Im vorliegenden Fall ist jedoch gegenüber Herrn AB keine Abgabenschuld entstanden, sodass eine Haftung der Bw. für eine nicht existente, also nicht dem Rechtsbestand angehörende Forderung nicht bestehen kann.

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO ist daher der Haftungsbescheid vom 9. März 2007 ersatzlos aufzuheben und der Berufung der Bw. betreffend den Haftungsbescheid Folge zu geben.

Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide betreffend 10/2006 und 12/2006 vom 12. März 2007:

Hinsichtlich der strittigen Vorsteuerbeträge für 10/2006 und für 12/2006, welche aus den Rechnungen der Gartenbaufirma K. für die terrassenförmige Hangsicherung im Außenbereich des Herrn AB gehörenden Einfamilienhauses resultieren, geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass die zwischen der Bw. und Herrn AB geschlossene Nutzungsvereinbarung vom 10. November 2005 nicht den von der Rechtsprechung aufgestellten Kriterien für derartige Verträge entspricht.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes müssen derartige Verträge folgende Voraussetzungen gleichzeitig erfüllen, um steuerlich anerkannt zu werden:

Sie müssen nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizitätswirkung),

einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und

sie wären zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden (Fremdvergleich).

Diese angeführten Kriterien müssen kumulativ vorliegen.

Das Kriterium der Publizität ist im vorliegenden Fall durch den schriftlichen Vertrag über die Nutzungsvereinbarung vom 10. November 2005 erfüllt.

Hinsichtlich der Voraussetzung des klaren, eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalts des Vertrages ergibt sich aus dem oben festgestellten Sachverhalt, dass ein solcher nicht vorliegt, da kein Entgelt für die Nutzung vereinbart ist und auch die Art und die betragliche Höhe der zu tätigenden Investitionen nicht geregelt wurden, es liegt ein Vertrag mit unbestimmtem Inhalt vor, welcher laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht die Voraussetzung der Fremdüblichkeit erfüllt.

Bezüglich des Fremdvergleiches ist festzustellen, dass ein Fremder den vorliegenden Vertrag unter den gleichen Bedingungen nicht abgeschlossen hätte.

Da die von der Rechtsprechung aufgestellten Kriterien im Fall der vorliegenden Nutzungsvereinbarung nicht kumulativ erfüllt sind, sind der Vertrag und die aus diesem

Vertrag resultierenden Zahlungen der Bw. an die Firma K. steuerlich nicht anzuerkennen. Die Aufwendungen für die Gartengestaltung sind keine Betriebsausgaben der Bw. und daher sind die diesbezüglich geltend gemachten Vorsteuerbeträge nicht anzuerkennen. Die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Monate 10/2006 und 12/2006 vom 12. März 2007 bleiben unverändert und die gegen diese erhobene Berufung war abzuweisen.

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 26. Jänner 2012