

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache der Bf., vertreten durch die WT-Ges. über die Beschwerde vom 12.6.2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 12.6.2009 betreffend Körperschaftsteuer 2003, 2004, 2005, 2006 und 2007 sowie Umsatzsteuer 2003, 2004 und 2005 sowie Kapitalertragsteuer 2003, 2005, 2006 und 2007 vom 27.4.2009, 28.4.2009, 4.5.2009 bzw. 12.5.2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Vorweg ist anzumerken, dass die Beschwerdeführerin (Bf.) ihren Firmennamen von X. Vertriebsmanagement GmbH auf Y. GmbH abgeändert hat.

Das Finanzamt Kufstein Schwaz führte bei der Bf. eine abgabenbehördliche Prüfung durch, wobei folgende Prüfungsfeststellungen getroffen wurden (Bericht vom tt.mm.jj, ABNr. 123456):

„Wohnung Gesellschafter und Geschäftsführer

Mit Mietvertrag vom 25.09.2002, abgeschlossen zwischen dem Vermieter V. und den Mietern L. und J., wurde die Wohnung Top W 28 in der X-Ort auf unbestimmte Dauer angemietet. Die Nutzfläche dieser Wohnung beträgt incl. Terrassen- und Balkonflächen 236 m².

Die angemietete Wohnung wurde nach den Wünschen des Gesellschafters und Geschäftsführers L. adaptiert. Die dafür aufgewendeten Kosten in Höhe von netto € 109.755,86 wurden im Jahr 2003 bei der X. Vertriebsmanagement GmbH unter dem Titel „Investitionen Dienstnehmerwohnung“ ins Betriebsvermögen aufgenommen. Ebenso wurde ein Vorsteuerabzug vorgenommen. Zu diesem Zeitpunkt waren Herr und Frau A. Gesellschafter und Geschäftsführer der X. Vertriebsmanagement GmbH (bis 31.01.2005 war L. mit 60%, J. mit 30% und U. zu 10% als Gesellschafter beteiligt).

Ab 1.2.2005 ist Frau U. zu 10% und die neu gegründete X. Vermögensverwaltungs-GmbH, deren 100% Gesellschafterin Frau J. ist, zu 90% an der X. Vertriebsmanagement-GmbH beteiligt. Herr L. fungiert weiterhin als Geschäftsführer.

Lt. Zentralem Melderegister hat Herr L. seit 12.02.2003 seinen Hauptwohnsitz in der V-Straße, J. vom 13.02.2003 bis zum 17.12.2004. In der Vertriebsmanagement-GmbH wurde in den Jahren 2003 - 2005 ein Eigenverbrauch in Höhe der Abschreibung für die in 2003 getätigten Investitionen für die Wohnungsausstattung zzgl. 5% Gewinnaufschlag versteuert.

Die Miete wurde bis 07/2005 von Herrn L. privat bezahlt und fand somit in der Gesellschaft keinen Niederschlag.

Mit Nachtrag vom 08.07.2005 zum o.a. Mietvertrag ist ab 01.01.2005 die neu gegründete X. Vermögensverwaltungs-GmbH anstelle des Ehepaares A. als Mieterin der Wohnung in den Mietvertrag eingetreten. Seit August 2005 erfolgen die Mietzahlungen an den Vermieter V. von der X. Vermögensverwaltungs-GmbH. Die von der X. Vertriebsmanagement-GmbH getätigten Investitionen wurden im Jahr 2005 zu Buchwerten an die X. Vermögensverwaltungs-GmbH veräußert. Die ausschließliche Betätigung der mit 27.01.2005 ins Firmenbuch eingetragenen Vermögensverwaltungs-GmbH (Geschäftsführerin und 100% -Gesellschafterin ist Frau J.) besteht in der Anmietung und Weitervermietung (inclusive der von der Vertriebsmanagement GmbH erworbenen Adaptierungen) der o.a. Wohnung in der Steinbacherstraße an die Vertriebsmanagement GmbH.

Für die Nutzung der Wohnung durch das Ehepaar A. gibt es weder mit der Vermögensverwaltungs- GmbH noch mit der Vertriebsmanagement-GmbH eine schriftliche Vereinbarung.

Ab August 2005 wurde bei der Einkommensteuerveranlagung des Herrn A. für die Nutzung der Wohnung der Sachbezug nach m^2 angesetzt.

Ab diesem Zeitpunkt unterblieb eine Versteuerung des Eigenverbrauchs bei der Gesellschaft. Die Wohnung dient(e) ausschließlich dem privaten Wohnbedarf des Geschäftsführers H. und der selbständig vertretungsbefugten Prokuristin J. (bis zum 31.1.2005 waren beide auch Gesellschafter der gegenständlichen GmbH. Frau A. ist ab diesem Zeitpunkt durch die neu gegründete Vermögensverwaltungs- GmbH weiterhin mittelbar an der Vertriebsverwaltungs- GmbH beteiligt).

Die Zwischenschaltung der neu gegründeten Vermögensverwaltungs-GmbH ändert nichts an der Tatsache, dass die gegenständliche Wohnung ausschließlich privaten Wohnbedürfnissen dient.

Gemäß der VwGH-Entscheidung 2005/14/0091 vom 26.03.2007 zählt privater Wohnraum zu den Aufwendungen der Lebensführung und stellt im Falle der gesellschaftsrechtlich veranlassten Überlassung durch eine Kapitalgesellschaft an ihren Gesellschafter bzw. diesem nahestehende Personen Einkommensverwendung iS des § 8 Abs. 2 KStG dar.

Weiteren Dienstnehmern der Gesellschaft wurde keine Wohnung zur Verfügung gestellt. Rechtliche Gestaltungen, die darauf abzielen, Aufwendungen für den Haushalt eines Steuerpflichtigen und seiner Familienangehörigen in das äußere Erscheinungsbild einer wirtschaftlichen Tätigkeit zu kleiden, sind steuerlich unbeachtlich. Dies gilt selbst dann, wenn die getroffenen Vereinbarungen grundsätzlich einem Fremdvergleich standhalten würden.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung stellen die Investitionen des Jahres 2003 in die Wohnung des Geschäftsführers (und bis 31.1.2005 auch 60%-Gesellschafter) L. wegen der privat veranlassten Überlassung der Wohnung kein Betriebsvermögen dar. Ebenso ist ein Vorsteuerabzug von diesen Kosten nicht möglich. Der Bruttobetrag unterliegt im Investitionsjahr 2003 als verdeckte Ausschüttung der Kapitalertragsteuer. Die bisher abgesetzten Abschreibungsbeträge werden außerbücherlich dem Gewinn der Gesellschaft hinzugerechnet.

Ebenso stellen die Mietzahlungen der Jahre 2005 und 2006, die bisher als Aufwand der Gesellschaft verbucht wurden (ohne Vorsteuerabzug), im jeweiligen Jahr eine verdeckte Ausschüttung dar.

Der in den Jahren 2003 bis 2005 angesetzte Eigenverbrauch ist zu berichtigen.

Auf Grund dieser neu hervorgekommenen Tatsachen war eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO zu veranlassen.“

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers und erließ Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 2003, 2004, 2005 und 2006 sowie Umsatzsteuer 2003, 2004 und 2005 sowie Kapitalertragsteuer 2003, 2005 und 2006 (Ausfertigungsdatum 27.4.2009, tt.mm.jj bzw. 4.5.2009).

Hinsichtlich des Kalenderjahres 2007 erließ das Finanzamt einen Körperschaftssteuerbescheid und einen Kapitalertragssteuerbescheid (Ausfertigungsdatum 12. bzw. 13.5.2009), wobei es von den erklärten Besteuerungsgrundlagen insoweit abwich, als es die Feststellungen der vorhin angeführten Betriebsprüfung auch auf das Jahr 2007 anwendete.

Gegen die angeführten Bescheide erhob die Bf. form- und fristgerecht Berufung. In der Rechtsmittelschrift wird ausgeführt:

„Beantragt wird die ersatzlose Aufhebung der Bescheide.

Sachverhalt und Berufungsbegründung:

An der im Firmenbuch Innsbruck unter FN 67894 protokollierten X. Vertriebsmanagement GmbH mit Sitz in V-Adresse, ist Frau U. mit einer Stammeinlage von € 3.500,00 und die X. Vermögensverwaltungs- GmbH mit einer Stammeinlage von € 31.500,00 beteiligt, wobei bei dieser Gesellschaft Frau J. mit € 35.000 Alleingesellschafterin ist. Geschäftsführer der X. Vertriebsmanagement GmbH ist Herr L.. Für Zwecke der Unterbringung des Geschäftsführers L. wurde von der X. Vertriebsmanagement GmbH in der Z-Ort eine Wohnung angemietet und entsprechend adaptiert. Da Herr L. weiters

Unternehmer in Deutschland ist, musste für ihn aus betrieblichen Gründen am Sitz der Gesellschaft eine Wohnmöglichkeit geschaffen werden. Die Aufwendungen dieser Wohnung wurden bei der X. Vertriebsmanagement GmbH steuerlich als Aufwand erfasst bzw die getätigten Investitionen aktiviert. Für die Nutzung dieser Wohnung wurden in der X. Vertriebsmanagement GmbH die Eigenverbrauchswerte versteuert (Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer). Beim Geschäftsführer L. wurden die Nutzung der Wohnung im Rahmen der Einkommensbesteuerung steuerlich als Sachbezüge erfasst. Der Ertragsbesteuerung (Einkommensteuer bei Herrn L.) wurden dabei die Werte gemäß § 1 der Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002, BGBl II, 416/2001 angewendet und hierbei die entsprechenden Sachbezugswerte bei Herrn L. der Ertragsbesteuerung. Diese Vorgangsweise hat zum Zeitpunkt der Anwendung vollkommen der geltenden Rechtslage in Österreich entsprochen.

Im Zuge der vorgenommenen Außenprüfung durch das Finanzamt Kufstein wurde dieser Sachverhalt dahingehend beurteilt, dass die Aufwendungen für die Privatwohnung des Geschäftsführers zu den Kosten der privaten Lebensführung zählen und eine Einkommensverwendung darstellen. Aufgrund dieser Beurteilung wurden die getätigten Investitionen sowie die von der GmbH aufgewendeten Mietzahlungen von der Außenprüfung als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt. Im Gegenzug wurde die Einkommensteuer bei Herrn L. wieder aufgenommen und die bei Herrn L. versteuerten Sachbezüge aus der Einkommensteuerbemessungsgrundlage ausgeschieden. Ebenfalls damit korrespondierend wurde der für die Dienstnehmerwohnung angesetzte Eigenverbrauch storniert. Die Außenprüfung stützt sich dabei auf die Entscheidung des VwGH vom 26.03.2007, 2005/14/0091.

Gegen die von der Betriebsprüfung vorgenommenen Qualifikationen des Sachverhaltes richten sich die Berufungen. Die im Zuge der Steuererklärung vorgenommene Erklärung der Wohnung als Betriebsausgabe mit damit zusammenhängendem Vorsteuerabzug bei der X. Vertriebsmanagement GmbH und andererseits die Erfassung der entsprechenden Sachbezugswerte bei Herrn L. im Wege der Einkommensbesteuerung, wobei die Sachbezüge gemäß Rz 142 ff LStR versteuert wurden, entspricht der in den Prüfungsjahren 2003 bis 2006 geltenden Rechtslage. In diesem Zusammenhang wird darauf verwiesen, dass die von der Außenprüfung angeführte Entscheidung des VwGH erst im März 2007 ergangen ist. Es ist daher nicht einsichtig, dass eine gemäß einer Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge vorgenommene Besteuerung einer Geschäftsführerwohnung nicht dem geltenden Recht entsprechen soll. Diesbezüglich wurden von der Außenprüfung keinerlei Feststellungen getätigt, sondern lediglich auf die zitierte Entscheidung des VwGH verwiesen. Da im vorliegenden Fall stets alles offen gelegt wurde, ist diese nunmehr geänderte Beurteilung nicht nachvollziehbar.

Aber selbst für den Fall, dass eine derartige Qualifikation rechtens wäre, ist die Berechnung der verdeckten Gewinnausschüttung unrichtig vorgenommen worden. Es geht nämlich nicht an, einerseits die Investitionskosten, die einen Vermögenswert

bei der GmbH darstellen (gemeint sind die Investitionen des Jahres 2003) dem Geschäftsführer zuzurechnen, da die Investition weiterhin im zivilrechtlichen Eigentum der GmbH steht. Dies würde korrekt ausgelegt bedeuten, dass nur die jährliche AfA-Tangente als verdeckte Gewinnausschüttung und nicht die gesamte Investition als solche als verdeckte Gewinnausschüttung zu qualifizieren ist. Insofern ist die in Tz. 1 der Feststellungen vorgenommene Beurteilung unrichtig. Weiters ist auch die in Tz 1a vorgenommene Qualifikation unter diesem Aspekt unrichtig. Wenn eine verdeckte Gewinnausschüttung anzunehmen wäre, dürfte hier ebenfalls nur der saldierte Wert zwischen den Aufwendungen einerseits und den dafür angesetzten Eigenverbrauchswerten (siehe Tz 3) als verdeckte Gewinnausschüttung angesetzt werden. Auch dies wurde nicht berücksichtigt.

Im Ergebnis ist jedoch festzustellen, dass die gewählte Konstruktion sehr wohl dem österreichischen Steuerrecht entspricht, denn ansonsten wäre es wohl nicht erklärbar, dass der Gesetzgeber eine diesbezügliche Verordnung erlassen hat. Wenn es aber eine Verordnung bezüglich der Regelung von Sachbezugswerten gibt, wäre es rechtswidrig, alle Personen, die über eine Sachbezugsregelung eine Wohnung nutzen, nicht gleich zu behandeln. Warum der Geschäftsführer L. eine Wohnung mit der entsprechenden Sachbezugsregelung nicht mit steuerlicher Anerkennung nutzen kann, ist nicht nachvollziehbar. Eine diesbezügliche Erklärung konnte auch von der Außenprüfung nicht gegeben werden.

Im Ergebnis ist daher die Beurteilung der Zurverfügungstellung der Geschäftsführerwohnung als verdeckte Gewinnausschüttung unrichtig und die aufgrund der Außenprüfung ergangenen Bescheide als rechtswidrig aus dem Rechtsbestand auszuscheiden.

In eventu wird beantragt, die unter Tz 1 angenommene Gewinnausschüttung auf die jährliche AfA- Tangente zu reduzieren und die unter Tz 1a verdeckte Gewinnausschüttung bezüglich der Miete mit dem angesetzten Eigenverbrauch zu saldieren. Ein eine verdeckte Gewinnausschüttung begründender Sachverhalt kann nämlich nur insoweit zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führen, als einer Person auch ein diesbezüglicher wirtschaftlicher Vorteil zukommt. Diesfalls müsste daher bei einer korrekten Darstellung eine Saldierung der Mieten mit dem in der Gesellschaft behandelten Eigenverbrauch vorgenommen werden.

Aus den angeführten Gründen wird um Stattgabe der Berufung ersucht.“

In der Folge erließ das Finanzamt eine abweisliche Berufungsvorentscheidung, wobei die Abweisung wie folgt begründet wurde:

„Der Meinung, dass sich die Rechtslage durch “den Zeitpunkt des Ergehens der VwGH-Entscheidung 2005/14/0091 vom 26.03.2007 geändert habe“, kann nicht gefolgt werden. Die betreffende VwGH-Entscheidung drückt lediglich die Rechtsansicht des VwGH zu den geltenden Gesetzen aus, wonach dem privaten Wohnbedarf betreffende Kosten überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben darstellen, bzw. Einkommensverwendung

iSd § 8 Abs.2 KStG darstellen und wofür auch gemäß § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG kein Vorsteuerabzug zusteht.

Unter Beachtung des Veranlassungsprinzips wurde anlässlich der Prüfung beurteilt, dass bereits die Anschaffung der Wohnungsausstattung im Jahre 2003 nicht betrieblich veranlasst war, weil von vornherein die Absicht der Vorteilszuwendung bestand und daher der mit dem Kauf verbundene Aufwand als verdeckte Ausschüttung an der Wurzel zu beurteilen war (vgl. VwGH 29.01.2003, 98/13/0055). Auf Gesellschafterebene bedeutet dies eine Belastung mit KEST im Zeitpunkt der "Inbetriebnahme", das heißt, sobald der Gesellschafter-Geschäftsführer einzieht bzw. die angeschafften Gegenstände nützt, da in diesem Zeitpunkt von einem Zufluss auszugehen ist; Bemessungsgrundlage sind in diesem Fall die gesamten Bruttoanschaffungskosten.

Bei Einrichtung bzw. Ausstattung einer Wohnung, die auch nur teilweise privat genutzt wird, liegt nach allgemeiner Lehre und Rechtsprechung kein Betriebsvermögen vor, da diese Wirtschaftsgüter nach ihrer objektiven Beschaffenheit privaten Bedürfnissen dienen. Es ist daher bereits im Zeitpunkt der Anschaffung (in Höhe der Anschaffungskosten) eine verdeckte Ausschüttung anzunehmen (siehe dazu das VwGH-Erkenntnis 98/13/0055 vom 29.01.2003: "Bestand bei einem Rechtsgeschäft von vornherein die Absicht der Vorteilszuwendung, dann war schon dieser Vorgang nicht betrieblich veranlasst und der damit verbundene Aufwand verdeckte Ausschüttung").

Bei der Beurteilung, ob eine Gestaltung steuerlich anzuerkennen ist, ist stets ein Fremdvergleich anzustellen bzw. ist abzuklären, ob außersteuerliche Gründe für die gewählte Gestaltung vorliegen. Beziehungen zwischen einer GmbH und deren Gesellschafter bzw. Geschäftsführer sind im Sinne der Angehörigenjudikatur auf Fremdüblichkeit zu überprüfen. Betreffend der Nutzung der Wohnung und deren Ausstattung wurde keine schriftliche Vereinbarung mit dem Geschäftsführer L. getroffen. Mit einem fremden Dienstnehmer würde ein Arbeitgeber vertragliche Vereinbarungen über die Umstände und die Dauer der Nutzung abschließen. Weiters wird festgestellt, dass im gegenständlichen Fall nicht eine vorhandene Wohnung einem Dienstnehmer zur Verfügung gestellt wird, sondern dass Herr L. die Wohnung ursprünglich selbst mit seiner Frau J. als Hauptwohnsitz angemietet hatte. Die X. Vermögensverwaltungs-GmbH ist erst im Jahr 2005 in den Mietvertrag eingetreten.

Weiters wird angemerkt, dass die Berechnung der Sachbezugswerte, die jedoch nach Ansicht der Prüfung in diesem Fall nicht anzuwenden ist, gemäß den Lohnsteuerrichtlinien nicht nach m^2 , sondern nach der tatsächlichen Miete abzüglich eines Abschlages zu berechnen gewesen wäre.

Die im Prüfungsbericht unter der Textziffer 1a bezeichneten Mietzahlungen für die Wohnung des Geschäftsführers waren gemäß der VwGH-Entscheidung 2005/14/0091 vom 26.03.2007 als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln.

Der unter Tz.3 bezeichnete Eigenverbrauch betrifft die durch die GmbH in die Wohnung getätigten Investitionen (bereits die Anschaffung ist eine verdeckte Ausschüttung; siehe oben) und wurde durch die Betriebsprüfung außerbücherlich gewinnmindernd

abgerechnet. Die Berechnung der Höhe der verdeckten Gewinnausschüttung durch die Betriebsprüfung ist somit korrekt erfolgt.

Die Berufung vom 12.06.2009 ist somit vollinhaltlich abzuweisen.“

In der Folge stellte die Bf. ohne weiteres Vorbringen einen Vorlageantrag.

Da die Berufung am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig war, ist sie gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Hiezu wurde erwogen:

1.) Investitionen im Zusammenhang mit der verfahrensgegenständlichen Wohnung

Hinsichtlich des Sachverhaltes wird auf die Ausführungen der Abgabenbehörde im Betriebsprüfungsbericht verwiesen. Zu ergänzen ist, dass für die streitgegenständliche Wohnung Investitionen in Höhe von brutto € 126.276,38 getätigt wurden. Weiters ist festzuhalten, dass betreffend die Überlassung (Nutzung) dieser Investitionen eine schriftliche Vereinbarung nicht vorliegt. In sachverhaltsmäßiger Hinsicht ist weiters anzuführen, dass zum Zeitpunkt der Investitionen (2003) die Wohnung von L. und J. angemietet wurde (Mietvertrag vom 25.9.2002) und die Miete (samt Betriebskosten) ursprünglich von L. privat bezahlt wurde.

Durch § 7 Abs. 2 KStG 1988 werden u.a. die einkommensteuerlichen Vorschriften über die Gewinnermittlung in den Bereich der Körperschaftsteuer übernommen. Daraus folgt, dass die Betriebsvermögenseigenschaft von Wirtschaftsgütern bei Körperschaftsteuersubjekten nach den gleichen Grundsätzen zu beurteilen ist wie bei Einkommensteuersubjekten (VwGH 20.6. 2000, 98/15/0169).

Notwendiges Betriebsvermögen umfasst jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm tatsächlich dienen (VwGH 24.10.2002, 98/15/0083). Ein Wirtschaftsgut, das objektiv erkennbar privaten (bzw. gesellschaftsrechtlichen) Zwecken dient oder objektiv erkennbar für solche Zwecke bestimmt ist, stellt notwendiges Privatvermögen dar. Solche Wirtschaftsgüter können nicht zum gewillkürten Betriebsvermögen werden (VwGH 18.12.2001, 98/15/0019).

Wirtschaftsgüter einer Körperschaft, deren Anschaffung oder Herstellung rein gesellschaftsrechtlich veranlasst ist und die nicht der Einkommenserzielung der Körperschaft dienen, gehören nicht zum Betriebsvermögen der Körperschaft (VwGH 26.3.2007, 2005/14/0091).

Im gegenständlichen Fall ist davon auszugehen, dass die Wohnungsadaptierung ausschließlich im Interesse von L. und J. erfolgt ist und keinerlei betrieblicher Zusammenhang mit der Tätigkeit der Bf. zu erkennen ist. Auch kann von einer Fremdüblichkeit der Zuwendung nicht die geringste Rede sein. Das Finanzamt ist daher zu Recht davon ausgegangen, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG vorliegt, die an der Wurzel (somit zur Gänze im Veranlagungsjahr 2003) zu erfassen ist.

Die angeführten Investitionen dienen keinesfalls Zwecken des Unternehmens der GmbH, weshalb die Anschaffung nicht als für das Unternehmen ausgeführt gilt (§ 12 Abs. 2 Z. 2 lit. a UStG 1994), weshalb ein Vorsteuerabzug (€ 16.520, 52) nicht zusteht (VwGH 7.9.1993, 90/14/0195 u.a. betr. Überlassung von Einrichtungsgegenständen).

2.) Laufende Kosten im Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Wohnung (Miete, Betriebskosten)

In sachverhaltsmäßiger Hinsicht wird auf die zutreffenden Ausführungen im Bp-Bericht verwiesen. Ergänzend wird festgehalten, dass hinsichtlich der Überlassung der Wohnung eine schriftliche Vereinbarung mit der Bf. nicht vorliegt. Die Kosten für die Wohnungsanmietung betrugen im Jahr 2005 (08-12/2005) € 13.724,24 und 2006 € 45.722,52 (mtl. somit € 3.810,21). Die Nutzfläche beträgt 236 m² (incl. Terrassen- und Balkonflächen, Mietvertrag v. 25.9.2002). Entscheidungswesentlich erscheint weiters, dass die verfahrensgegenständliche Wohnung bereits 2002 vom Ehepaar A. angemietet und nach den persönlichen Bedürfnissen der Genannten adaptiert wurde. Beziehungen zwischen einer GmbH und deren Gesellschafter bzw. Geschäftsführer sind im Sinne der Angehörigenjudikatur auf Fremdüblichkeit zu überprüfen. Betreffend der Nutzung der Wohnung und deren Ausstattung wurde keine schriftliche Vereinbarung mit dem Geschäftsführer L. getroffen. Mit einem fremden Dienstnehmer würde ein Arbeitgeber jedenfalls eine schriftliche Vereinbarung über die Umstände und die Dauer der Nutzungsüberlassung abschließen. Festzuhalten ist weiters, dass einem anderen vergleichbaren (fremden) Dienstnehmer niemals eine Wohnung in vergleichbarer Größe (236 m² Nutzungsfläche!) und Ausstattung von der Bf. zur Verfügung gestellt worden wäre. Es ist daher davon auszugehen, dass die Anmietung der Wohnung rein im privaten Interesse des Ehepaares A. und nicht im betrieblichen Interesse der Bf. erfolgt ist. An dieser Beurteilung vermag auch die im gegenständlichen Fall im Anschluss an die Anmietung durch das Ehepaar A. gewählte rechtliche Konstruktion (Zwischenschaltung einer GmbH) nichts zu ändern. Zusammengefasst ist daher davon auszugehen, dass für gesellschaftsfremde Personen keinesfalls eine vergleichbare Wohnung angemietet worden wäre, weshalb der von der Bf. getragene Wohnungsaufwand in voller Höhe eine verdeckte Gewinnausschüttung darstellt (VwGH 14.11.1990, 89/13/0045).

Die Mietaufwendungen dienen - wie vorhin ausgeführt - keinesfalls Zwecken des Unternehmens der GmbH, weshalb die Zahlungen nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten (§ 12 Abs. 2 Z. 2 lit. a UStG 1994) und daher ein Vorsteuerabzug nicht zusteht.

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da ein solcher Fall hier nicht vorliegt, ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Es war somit wie im Spruch zu entscheiden.

Innsbruck, am 7. September 2016