

TE Vwgh Erkenntnis 2012/2/28 2009/15/0221

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.02.2012

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §34 Abs1;

BAO §34 Abs2;

BAO §35;

BAO §40 Abs1;

BAO §41 Abs1;

EStG 1967 §9 Abs1 Z6 lit a;

EStG 1972 §16 Abs1 Z8;

1. BAO § 34 heute

2. BAO § 34 gültig ab 10.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998

3. BAO § 34 gültig von 14.12.1983 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983

1. BAO § 34 heute

2. BAO § 34 gültig ab 10.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998

3. BAO § 34 gültig von 14.12.1983 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983

1. BAO § 35 heute

2. BAO § 35 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 40 heute

2. BAO § 40 gültig ab 01.01.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023

3. BAO § 40 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2023

1. BAO § 41 heute

2. BAO § 41 gültig ab 01.01.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023

3. BAO § 41 gültig von 31.12.1996 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996

4. BAO § 41 gültig von 19.04.1980 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. EStG 1972 § 16 gültig von 23.12.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

2. EStG 1972 § 16 gültig von 21.12.1985 bis 22.12.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985

3. EStG 1972 § 16 gültig von 22.12.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984

4. EStG 1972 § 16 gültig von 17.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 612/1983

5. EStG 1972 § 16 gültig von 14.12.1983 bis 16.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
6. EStG 1972 § 16 gültig von 27.11.1982 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
7. EStG 1972 § 16 gültig von 31.12.1981 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
8. EStG 1972 § 16 gültig von 01.01.1981 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 545/1980
9. EStG 1972 § 16 gültig von 30.12.1977 bis 31.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
10. EStG 1972 § 16 gültig von 23.07.1975 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 391/1975
11. EStG 1972 § 16 gültig von 09.08.1974 bis 22.07.1975 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
12. EStG 1972 § 16 gültig von 16.01.1974 bis 08.08.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 27/1974
13. EStG 1972 § 16 gültig von 13.12.1972 bis 15.01.1974

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der F Stiftung in G, vertreten durch die Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH in 1010 Wien, Renngasse 1/Freyung, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 29. Oktober 2009, Zl. RV/0302-G/06 (in der Fassung des Berichtigungsbescheides vom 22. Dezember 2009, RV/0302-G/06), betreffend u.a. Körperschaftsteuer 1999, zu Recht erkannt:

Spruch

Soweit der angefochtene Bescheid Körperschaftsteuer 1999 betrifft, wird er wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist eine Stiftung im Sinne des § 1 Abs. 1 des Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetzes, BGBl. Nr. 11/1975. In ihrer Satzung vom 14. Juni 1977 (in der Fassung vom 18. November 1987) ist unter "Entstehung der Stiftung" festgehalten, Gundacker Fürst von Dietrichstein habe in seinem Testament vom 21. Jänner 1690 verfügt, dass nach dem Aussterben des Mannesstammes seiner Familie ein ansehnliches Spital erbaut und errichtet werden solle. In diesem Spital sollten arme Edelleute, so vor allem verwundete und kriegsdienstuntauglich gewordene Offiziere untergebracht und erhalten werden. Josef Fürst Dietrichstein sei am 10. Juli 1853 ohne Hinterlassung männlicher Nachkommen verstorben, sodass es zur Errichtung der Stiftung gekommen sei. Eine genaue Erfüllung des in der testamentarischen Stiftungsurkunde angegebenen Stiftungszweckes sei wegen der geänderten Zeitverhältnisse nicht mehr möglich gewesen. Der vom Ministerium für Inneres am 31. Mai 1870 genehmigte Stiftungsbrief habe als Stiftungszweck die Verleihung von Präbenden an kriegsdienstuntauglich gewordene, vermögenslose Offiziere oder an andere vermögenslose Personen, die sich um Staat, Kirche oder das allgemeine Wohl verdient gemacht hätten, vorgesehen. Während des zweiten Weltkrieges sei die Stiftung als eigene Rechtspersönlichkeit erhalten geblieben, doch seien Bezeichnung der Stiftung, Stiftungszweck und Stiftungsverwaltung geändert worden. Später sei mit Bescheid des Bundesministeriums für Finanzen vom 16. Dezember 1955 der alte Rechtszustand der Stiftung auf der Grundlage des seinerzeitigen Stiftungsbriefes wiederhergestellt worden. Das Vermögen der Stiftung habe im Wesentlichen aus Wohnhäusern in Graz bestanden. Mit Bescheid des Bundesministeriums für Finanzen vom 5. März 1968 sei die Verwaltung der Stiftung und die stiftungsbehördliche Aufsicht an den Landeshauptmann von Steiermark übertragen worden. Die Beschwerdeführerin ist eine Stiftung im Sinne des Paragraph eins, Absatz eins, des Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetzes, Bundesgesetzblatt Nr. 11 aus 1975. In ihrer Satzung vom 14. Juni 1977 (in der Fassung vom 18. November 1987) ist unter "Entstehung der Stiftung" festgehalten, Gundacker Fürst von Dietrichstein habe in seinem Testament vom 21. Jänner 1690 verfügt, dass nach dem Aussterben des Mannesstammes seiner Familie ein ansehnliches Spital erbaut und errichtet werden solle. In diesem Spital sollten arme Edelleute, so vor allem verwundete und kriegsdienstuntauglich gewordene Offiziere untergebracht und erhalten werden. Josef Fürst Dietrichstein sei am 10. Juli 1853 ohne Hinterlassung männlicher Nachkommen verstorben, sodass es zur Errichtung der Stiftung gekommen sei. Eine genaue Erfüllung des in der testamentarischen Stiftungsurkunde angegebenen Stiftungszweckes sei wegen der geänderten Zeitverhältnisse nicht mehr möglich gewesen. Der vom Ministerium für Inneres am 31. Mai 1870 genehmigte Stiftungsbrief habe als Stiftungszweck die Verleihung von Präbenden an

kriegsdienstuntauglich gewordene, vermögenslose Offiziere oder an andere vermögenslose Personen, die sich um Staat, Kirche oder das allgemeine Wohl verdient gemacht hätten, vorgesehen. Während des zweiten Weltkrieges sei die Stiftung als eigene Rechtspersönlichkeit erhalten geblieben, doch seien Bezeichnung der Stiftung, Stiftungszweck und Stiftungsverwaltung geändert worden. Später sei mit Bescheid des Bundesministeriums für Finanzen vom 16. Dezember 1955 der alte Rechtszustand der Stiftung auf der Grundlage des seinerzeitigen Stiftungsbriefes wiederhergestellt worden. Das Vermögen der Stiftung habe im Wesentlichen aus Wohnhäusern in Graz bestanden. Mit Bescheid des Bundesministeriums für Finanzen vom 5. März 1968 sei die Verwaltung der Stiftung und die stiftungsbehördliche Aufsicht an den Landeshauptmann von Steiermark übertragen worden.

Am 1. Jänner 1975 trat das Bundesgesetz über Stiftungen und Fonds, in Kraft, was zu einer Anpassung der Satzungen der Stiftung führte. Mit Bescheid vom 18. November 1987 des Landeshauptmannes von Steiermark erfuhr die Satzung der Beschwerdeführerin eine Änderung.

Art. IV der Satzung in der Fassung der Änderung vom 18. November 1987 lautet Artikel römisch vier, der Satzung in der Fassung der Änderung vom 18. November 1987 lautet:

1. "(1) Absatz eins, Die Stiftung dient dazu, österreichische Staatsbürger christlichen Bekenntnisses, welche sich um den Staat, die Kirche, die Wirtschaft, die Wissenschaft und Kultur oder überhaupt um das öffentliche Wohl besonders verdient gemacht haben, durch Zuwendungen auszuzeichnen oder solchen Personen in unverdienten Notlagen finanziell beizustehen.
Weiters soll strebsamen österreichischen Staatsbürgern christlichen Bekenntnisses, denen ausreichende Mittel zur Hoch- und Fachschul- bzw. Weiter- oder Zusatzausbildung (post graduate) fehlen, die entsprechende Ausbildung durch die Gewährung von Zuwendungen (Stipendien) ermöglicht werden. Bei mangelndem Studien-, Schul- bzw. Ausbildungserfolg ist die Gewährung weiterer Zuwendungen ausgeschlossen.
2. (2) Absatz 2, Die unter Abs. (1) angeführten Zuwendungen (Stipendien) können nur nach Maßgabe der finanziellen Mittel der Stiftung gewährt werden.
3. (3) Absatz 3, Der Wirkungsbereich der Stiftung erstreckt sich auf das gesamte Bundesgebiet."
Punkt VII der Satzung lautet: Punkt römisch sieben der Satzung lautet:
4. "(1) Absatz eins, Die Erträge des Stiftungsvermögens sind, soweit sie nicht für Verwaltungs-, Erhaltungs- und Instandsetzungskosten benötigt werden, ausschließlich für Stiftungszwecke zu verwenden. Zuwendungen zur Erfüllung des Stiftungszweckes dürfen nur aus den Nettoerträgen des Stiftungsvermögens verwendet werden.
5. (2) Absatz 2, Ansuchen um Gewährung von Zuwendungen sind an das Kuratorium der Stiftung zu richten. Dieses hat die Ansuchen mit den entsprechenden Vorschlägen zwecks Entscheidung dem jeweiligen Nachkommen des Stifters (Ziffer III) zu übermitteln und zugleich die für die Gewährung von Zuwendungen zur Verfügung stehenden Mittel im Sinne des Abs. (1) bekannt zu geben. Ansuchen um Gewährung von Zuwendungen sind an das Kuratorium der Stiftung zu richten. Dieses hat die Ansuchen mit den entsprechenden Vorschlägen zwecks Entscheidung dem jeweiligen Nachkommen des Stifters (Ziffer römisch drei) zu übermitteln und zugleich die für die Gewährung von Zuwendungen zur Verfügung stehenden Mittel im Sinne des Abs. (1) bekannt zu geben.
6. (3) Absatz 3,..."
Punkt III. der Satzung lautet: Punkt römisch drei. der Satzung lautet:

(A.H.) als dem nach dem Stiftungsbrief vom 31. Mai 1870 Verleihungsberechtigten der Stiftung stehen bei der Verwaltung der Stiftung die im folgenden näher bezeichneten Rechte zu.

Im Falle seines Ablebens gehen diese Rechte im Sinne der Bestimmungen des Stiftungsbriefes vom 31. Mai 1870 auf dessen eheliche männliche Deszendenz über, wobei die Ausübung dieser Rechte immer dem Erstgeborenen zusteht."

Das Finanzamt führte bei der Beschwerdeführerin für den Zeitraum 1999 bis 2001 eine Außenprüfung durch. In der Niederschrift über die Schlussbesprechung ist festgehalten, dass im Prüfungsverfahren ein Nachweis darüber, ob der Stiftungszweck durch die Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar erreicht worden sei, nicht erbracht worden sei. Daher könnten die abgabenrechtlichen Begünstigungen für gemeinnützige Vereinigungen nicht gewährt werden. Da auch eine Überschussrechnung für die aus der Vermietung erzielten Einkünfte nicht vorgelegt worden sei, müsse eine Schätzung vorgenommen werden. Diese beziehe sich auf die Einkünfte aus fünf Häusern. Die AfA werde dabei mit 2 % der Summe der Einheitswerte angenommen.

Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung ist festgehalten, ein belegmäßiger Nachweis zur Erfüllung des Stiftungszweckes sei nur hinsichtlich folgender Stipendiaten erbracht worden: P. und S. für das Jahr 1999, S. für das Jahr 2000 sowie P., G. und A. für das Jahr 2001. Für 62 weitere ausbezahlte Stipendien sei kein Nachweis erbracht worden. Somit gebe es keinen Nachweis über die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung des Stiftungszweckes. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung würden mit ca. 5,8 Mio. S (1999), 4,7 Mio. S (2000) und 6,9 Mio. S (2001) geschätzt.

Gegen die den Prüfungsfeststellungen entsprechend ergangenen Körperschaftsteuerbescheide 1999 bis 2001 brachte die Beschwerdeführerin Berufung ein und beantragte die Aufhebung der Bescheide. Den Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht, für eine Reihe weiterer ausbezahlter Stipendien sei kein Nachweis über die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung des Stiftungszweckes erbracht worden, entgegnete die Beschwerdeführerin, dass für (namentlich genannte) weitere Stipendiaten (insgesamt 14 Personen) am 11. Mai 2004 die Unterlagen vorgelegt worden seien. Weshalb im Betriebsprüfungsbericht nur von 6 Stipendiaten die Rede sei, für welche der belegmäßige Nachweis erbracht worden sei, sei unerfindlich. Hierfür fehle jegliche Begründung im Betriebsprüfungsbericht. Dem Vorwurf, dass die Beschwerdeführerin eine Überschussrechnung nicht vorgelegt habe, sei zu entgegnen, dass von Seiten des Finanzamtes auf die Vorlage von Überschussrechnungen verzichtet und lediglich die Beibringung einer Cash-Rechnung über den Zeitraum von fünf Jahren erbeten worden sei. Diesem Ersuchen sei die Beschwerdeführerin am 8. Juni 2005 nachgekommen. Im Übrigen dürfe nicht übersehen werden, dass bei Eintritt in die Ertragssteuerpflicht der Beschwerdeführerin die AfA gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 zu ermitteln sei und daher ein Gutachten über den gemeinen Wert der Mietobjekte eingeholt werden müsse. Gegen die den Prüfungsfeststellungen entsprechend ergangenen Körperschaftsteuerbescheide 1999 bis 2001 brachte die Beschwerdeführerin Berufung ein und beantragte die Aufhebung der Bescheide. Den Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht, für eine Reihe weiterer ausbezahlter Stipendien sei kein Nachweis über die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung des Stiftungszweckes erbracht worden, entgegnete die Beschwerdeführerin, dass für (namentlich genannte) weitere Stipendiaten (insgesamt 14 Personen) am 11. Mai 2004 die Unterlagen vorgelegt worden seien. Weshalb im Betriebsprüfungsbericht nur von 6 Stipendiaten die Rede sei, für welche der belegmäßige Nachweis erbracht worden sei, sei unerfindlich. Hierfür fehle jegliche Begründung im Betriebsprüfungsbericht. Dem Vorwurf, dass die Beschwerdeführerin eine Überschussrechnung nicht vorgelegt habe, sei zu entgegnen, dass von Seiten des Finanzamtes auf die Vorlage von Überschussrechnungen verzichtet und lediglich die Beibringung einer Cash-Rechnung über den Zeitraum von fünf Jahren erbeten worden sei. Diesem Ersuchen sei die Beschwerdeführerin am 8. Juni 2005 nachgekommen. Im Übrigen dürfe nicht übersehen werden, dass bei Eintritt in die Ertragssteuerpflicht der Beschwerdeführerin die AfA gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, EStG 1988 zu ermitteln sei und daher ein Gutachten über den gemeinen Wert der Mietobjekte eingeholt werden müsse.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt aus, als Ergebnis der abgabenbehördlichen Prüfung sei der Beschwerdeführerin, die bislang nur zur Umsatzsteuer erfasst gewesen sei, Körperschaftsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 vorgeschrieben worden. Inhaltlich sei strittig, ob im gegenständlichen Fall eine Körperschaft, die der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke nach Maßgabe der §§ 34 bis 47 BAO diene, gegeben sei. Im Zuge der Außenprüfung sei die tatsächliche Geschäftsführung der Beschwerdeführerin eingehend analysiert worden. Aus den Berichten über die Jahresabschlüsse 1999 bis 2001 ergäben sich folgende Stipendienzusagen: In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt aus, als Ergebnis der abgabenbehördlichen Prüfung sei der Beschwerdeführerin, die bislang nur zur Umsatzsteuer erfasst gewesen sei, Körperschaftsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 vorgeschrieben worden. Inhaltlich sei strittig, ob im gegenständlichen Fall eine Körperschaft, die der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke nach Maßgabe der Paragraphen 34, bis 47 BAO diene, gegeben sei. Im Zuge der Außenprüfung sei die tatsächliche Geschäftsführung der Beschwerdeführerin eingehend analysiert worden. Aus den Berichten über die Jahresabschlüsse 1999 bis 2001 ergäben sich folgende Stipendienzusagen:

Die Berufungsvorentscheidung listet sodann Zahlungen an namentlich genannte Personen auf (für 1999 Zahlungen an 30 Personen in Höhe von insgesamt 1,980.500 S; für 2000 Zahlungen an 20 Personen in Höhe von insgesamt 1,354.500 S; für 2001 Zahlungen an 22 Personen in Höhe von insgesamt 1,425.000 S).

Sodann wird in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, aus der Auflistung sei zunächst erkennbar, dass nicht alle satzungsmäßigen Zwecke tatsächlich umgesetzt worden seien. In keinem Fall seien Zuwendungen für besondere

Verdienste oder für Personen mit besonderen Verdiensten, die in Not geraten seien, gewährt worden. Sämtliche zur Verfügung stehende Mittel seien für die Aus- bzw. Fortbildung im Sinne von Punkt IV Abs. 1 zweiter Unterabsatz der Satzung vergeben worden. Es falle auf, dass der Personenkreis der Geförderten außerordentlich eng gezogen sei. Konkret handle es sich bei den geförderten Personen praktisch ausnahmslos um Nachkommen alter Adelsfamilien. Damit liege die Förderung auch "in der Linie des ursprünglichen Stiftungsbriefes". Dem Erfordernis der Allgemeinheit im Sinn des § 36 Abs. 1 BAO sei damit nicht entsprochen. Da im gegenständlichen Fall eine Auswahl aus dem Kreis der potentiell Begünstigten stattfinden müsse, komme dem Auswahlverfahren entscheidende Bedeutung zu. Diese Forderung sei im besonderen Maße auch deshalb zu erheben, weil ausschließlich materielle Belange gefördert würden. Wohl möge die finanzielle Unterstützung von Familien, die nach 1918 beträchtliches Vermögen verloren hätten, durchaus als achtenswertes Ziel und wünschenswert angesehen werden. Dennoch werde dadurch nicht das "Gemeinwohl" iSd Verständnisses des Abgabenrechtes gefördert. Die Beschwerdeführerin stelle - und das schon nach ihrer Satzung - die materiellen Zwecke in den Vordergrund und begünstige in ihrer Geschäftsführung nach persönlichen Merkmalen definierte Personenkreise. Die Beschwerdeführerin erfülle auch nicht mildtätige Zwecke, weil die fehlenden Mittel für ein Ergänzungsstudium für sich allein noch keine Notlage bedingten. Seien aber die Voraussetzungen der §§ 34 bis 47 BAO nicht gegeben, so unterliege die Beschwerdeführerin mit ihren Einkünften der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht. Sodann wird in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, aus der Auflistung sei zunächst erkennbar, dass nicht alle satzungsmäßigen Zwecke tatsächlich umgesetzt worden seien. In keinem Fall seien Zuwendungen für besondere Verdienste oder für Personen mit besonderen Verdiensten, die in Not geraten seien, gewährt worden. Sämtliche zur Verfügung stehende Mittel seien für die Aus- bzw. Fortbildung im Sinne von Punkt römisch vier Absatz eins, zweiter Unterabsatz der Satzung vergeben worden. Es falle auf, dass der Personenkreis der Geförderten außerordentlich eng gezogen sei. Konkret handle es sich bei den geförderten Personen praktisch ausnahmslos um Nachkommen alter Adelsfamilien. Damit liege die Förderung auch "in der Linie des ursprünglichen Stiftungsbriefes". Dem Erfordernis der Allgemeinheit im Sinn des Paragraph 36, Absatz eins, BAO sei damit nicht entsprochen. Da im gegenständlichen Fall eine Auswahl aus dem Kreis der potentiell Begünstigten stattfinden müsse, komme dem Auswahlverfahren entscheidende Bedeutung zu. Diese Forderung sei im besonderen Maße auch deshalb zu erheben, weil ausschließlich materielle Belange gefördert würden. Wohl möge die finanzielle Unterstützung von Familien, die nach 1918 beträchtliches Vermögen verloren hätten, durchaus als achtenswertes Ziel und wünschenswert angesehen werden. Dennoch werde dadurch nicht das "Gemeinwohl" iSd Verständnisses des Abgabenrechtes gefördert. Die Beschwerdeführerin stelle - und das schon nach ihrer Satzung - die materiellen Zwecke in den Vordergrund und begünstige in ihrer Geschäftsführung nach persönlichen Merkmalen definierte Personenkreise. Die Beschwerdeführerin erfülle auch nicht mildtätige Zwecke, weil die fehlenden Mittel für ein Ergänzungsstudium für sich allein noch keine Notlage bedingten. Seien aber die Voraussetzungen der Paragraphen 34, bis 47 BAO nicht gegeben, so unterliege die Beschwerdeführerin mit ihren Einkünften der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht.

Die Beschwerdeführerin beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Sie betonte, dass sämtliche Unterlagen, insbesondere auch die Unterlagen für die Stipendiaten, jederzeit zur Einsicht zur Verfügung gestanden seien. Weiters führte sie aus, durch die Gewährung materieller Mittel an Stipendiaten werde ein ideeller Zweck verfolgt; es solle die fachliche Spezialausbildung junger Studierender gefördert werden, um der Volkswirtschaft des Staates speziell ausgebildete Fachkräfte zur Verfügung zu stellen. Die Begünstigung von "Nachkommen alter Adelsfamilien" sei für die Geschäftsführung der Stiftung kein relevantes Kriterium bei der Stipendienvergabe. Mit hoher Wahrscheinlichkeit könne davon ausgegangen werden, dass der überwiegende Teil der Stipendiaten nicht zu Nachkommen alter Adelsfamilien gehörten. Die Beschwerdeführerin biete zum Nachweis, dass die Auswahl sämtlicher Stipendiaten in den Jahren 1999 bis 2001 nach sachlichen, im allgemeinen Interesse liegenden Kriterien erfolgt sei, die Aussage sämtlicher Kuratoriumsmitglieder als Zeugen bzw. Auskunftspersonen an. (Dem Vorlageantrag wurden auch schriftliche Erklärungen der Kuratoriumsmitglieder angeschlossen.)

Im Vorlageantrag wurde weiters ausgeführt, die Beschwerdeführerin beantrage, die AfA gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d zweiter Satz EStG 1988 vom gemeinen Wert zu bemessen. Sämtliche Liegenschaften stünden länger als zehn Jahre im Eigentum der Beschwerdeführerin. Die Gutachten für die Ermittlung des gemeinen Wertes werde die Beschwerdeführerin nachreichen. Im Vorlageantrag wurde weiters ausgeführt, die Beschwerdeführerin beantrage, die

AfA gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, Litera d, zweiter Satz EStG 1988 vom gemeinen Wert zu bemessen. Sämtliche Liegenschaften stünden länger als zehn Jahre im Eigentum der Beschwerdeführerin. Die Gutachten für die Ermittlung des gemeinen Wertes werde die Beschwerdeführerin nachreichen.

In der Folge legte die Beschwerdeführerin Bewertungsgutachten vor.

Aus einem Schreiben der Beschwerdeführerin an die belangte Behörde vom 9. Juli 2008 ergibt sich, dass mit 1. November 1977 die Geschäftsführung der Beschwerdeführerin einem Kuratorium übertragen worden sei. Zunächst seien keine Stipendien vergeben worden, weil die Mieterträge gerade noch die laufenden Aufwendungen gedeckt hätten. In zehnjähriger Aufbauarbeit sei die Beschwerdeführerin durch das Kuratorium wirtschaftlich saniert worden. Durch langjährige unentgeltliche Arbeitsleistung des Kuratoriums sei es zu einer stetigen Verbesserung der Finanzlage gekommen. Ab dem Jahr 1988 seien Zuwendungen laut Stiftungszweck möglich gewesen. Seither seien bis inklusive 2007 an 210 Studierende insgesamt 2,126.000 EUR an Stipendien gewährt worden. Über 50 % der Stipendien seien an im Ausland studierende österreichische Staatsbürger vergeben worden. Das Fördervolumen habe deshalb hoch gehalten werden können, weil die Verwaltungskosten sehr gering gewesen seien. Die gelegentliche Stipendienvergabe an weit verwandte Familienmitglieder eines Kuratoriumsmitgliedes sei, falls diese die Förderungskriterien erfüllten, nicht zu beanstanden.

In der Satzung sei der Kreis der potentiellen Stipendiaten weit genug gefasst. Der geförderte Personenkreis sei grundsätzlich offen und unbestimmt und umfasse nicht eine von vorne herein dauernd kleine Zahl an in Betracht kommenden Personen. Auch die faktische Geschäftsführung entspreche dem Kriterium der Allgemeinheit im Sinne der BAO. Die Zahl der Geförderten könne im Vergleich zur Anzahl der in Österreich Studierenden insgesamt wegen der begrenzten Mittel der Beschwerdeführerin nur klein bleiben. Die Stipendien würden als rückzahlbare Studienzuschüsse vergeben; daraus sei der Wille zur zahlenmäßigen Anhebung der Stipendienbezieher abzulesen. Bei der begrenzten Zahl möglicher Neustipendiaten pro Jahr sei im Hinblick auf die vergleichsweise große Zahl möglicher Stipendienansuchen das Stipendienangebot nicht an allen österreichischen Hochschulen kundgetan worden. Der Begriff der Allgemeinheit sei aber nicht mit der gesamten Bevölkerung gleichzusetzen. Es genüge jedenfalls, wenn es sich um einen repräsentativen Ausschnitt der Allgemeinheit handle. Der Allgemeinheit werde durch die Beschwerdeführerin ein beträchtlicher Nutzen erbracht. Dieser bestehe einerseits in einem schnelleren Studium, weil durch den Wegfall der Notwendigkeit eines Zuverdienstes des oder der Studierenden die Studienzeit kürzer werde. Er bestehe andererseits im grundsätzlichen Entschluss zum Studium, welches durch das Stipendium gefördert und ermöglicht werde. Weiters habe es sich die Beschwerdeführerin zur Aufgabe gemacht, mit ihren Mitteln jungen Studierenden fachliche Spezialausbildungen im Ausland zu ermöglichen, damit diese in weiterer Folge der österreichischen Volkswirtschaft und somit der Allgemeinheit die Kenntnisse zur Verfügung stellen könnten. Als Nutzen für die Allgemeinheit ergebe sich neben den erweiterten, teilweise in Österreich nicht angebotenen post graduate Studien die Studienmöglichkeit mit Fremdsprachenzugewinn sowie eine Entlastung der ohnedies überfüllten und überlasteten Bildungseinrichtungen in Österreich. In etwa die Hälfte der Stipendiaten studierten nicht im Inland, sondern im Ausland.

Mit diesem Schreiben vom 9. Juli 2008 legte die Beschwerdeführerin u.a. die Geschäftsordnung ihres Kuratoriums (vom 17. März 1979) vor. In § 5 der Geschäftsordnung ("Zuwendungen") wird u.a. ausgeführt: Mit diesem Schreiben vom 9. Juli 2008 legte die Beschwerdeführerin u.a. die Geschäftsordnung ihres Kuratoriums (vom 17. März 1979) vor. In Paragraph 5, der Geschäftsordnung ("Zuwendungen") wird u.a. ausgeführt:

"Beim Kuratorium eingehende Ansuchen um Gewährung von Zuwendungen sind von diesem mit entsprechenden Vorschlägen sowie Nachweisen der laut Stiftungszweck geforderten Qualifikationen, zwecks Entscheidung dem jeweiligen verleihungsberechtigten Nachkommen des Stifters zu übermitteln; zugleich sind die für die Gewährung von Zuwendungen zur Verfügung stehenden Mittel bekanntzugeben."

In der mündlichen Berufungsverhandlung brachte der Vertreter der Beschwerdeführerin vor, ihre Einkünfte hätten im Jahr 1977 noch 1,5 Mio. S betragen und hätten bis zum Jahr 2008 auf ca. 770.000 EUR gesteigert werden können.

Weiters wurde ein Aktenvermerk vorgelegt, in welchem das Stiftungskuratorium die Vorgangsweise bei der Stipendienvergabe beschreibt und dabei insbesondere betont, dass die eingehenden Ansuchen um Stipendien streng chronologisch nach dem Eintreffen gereiht würden. Weiters wurde ein Muster eines Ansuchens um Stipendiengewährung vorgelegt, in welchem u.a. ausgeführt wird:

"Mir ist bekannt, dass die (Beschwerdeführerin) Stipendien an Stipendiaten für Schul-, Hochschul-, Weiter- und Zusatzausbildung (post graduate) zur Verfügung stellt, denen ausreichende Mittel hiezu fehlen. Die Stipendien werden unter der Voraussetzung gewährt, dass sich die Stipendiaten verpflichten, die Zuwendungen zwischen dem 35. und 45. Lebensjahr zurück zu zahlen, so weit Ihnen dies finanziell zumutbar ist und ihre wirtschaftlichen Lebensverhältnisse es zu diesem Zeitpunkt erlauben werden, damit anderen in gleicher Weise geholfen werden kann."

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1999 bis 2001 insoweit Folge, als sie zwar das Vorliegen der Voraussetzungen für Gemeinnützigkeit im Sinne der §§ 34 ff BAO verneinte, die steuerpflichtigen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aber in der Höhe in Ansatz brachte, wie sie sich aus den von der Beschwerdeführerin beigebrachten Überschussrechnungen ergaben. AfA brachte die belangte Behörde allerdings nur für das Mietgebäude in Wien, R.L., nicht hingegen für die in Graz gelegenen Mietgebäude in Ansatz. Für das Jahr 1999 ergab sich eine Körperschaftsteuer von 30.923,02 EUR, für die Jahre 2000 und 2001 hingegen (wegen negativer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) eine Körperschaftsteuer von jeweils null EUR. Mit dem angefochtenen Bescheid entschied die belangte Behörde unter einem über eine Berufung gegen den Bescheid betreffend Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 2005 und Folgejahre, indem sie dieser Berufung Folge gab und die Vorauszahlungen mit null EUR festsetzte. Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1999 bis 2001 insoweit Folge, als sie zwar das Vorliegen der Voraussetzungen für Gemeinnützigkeit im Sinne der Paragraphen 34, ff BAO verneinte, die steuerpflichtigen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aber in der Höhe in Ansatz brachte, wie sie sich aus den von der Beschwerdeführerin beigebrachten Überschussrechnungen ergaben. AfA brachte die belangte Behörde allerdings nur für das Mietgebäude in Wien, R.L., nicht hingegen für die in Graz gelegenen Mietgebäude in Ansatz. Für das Jahr 1999 ergab sich eine Körperschaftsteuer von 30.923,02 EUR, für die Jahre 2000 und 2001 hingegen (wegen negativer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) eine Körperschaftsteuer von jeweils null EUR. Mit dem angefochtenen Bescheid entschied die belangte Behörde unter einem über eine Berufung gegen den Bescheid betreffend Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 2005 und Folgejahre, indem sie dieser Berufung Folge gab und die Vorauszahlungen mit null EUR festsetzte.

In der Bescheidbegründung führte die belangte Behörde aus, gemäß Punkt IV. Abs. 1 der Satzung gewähre die beschwerdeführende Stiftung Zuwendungen (Stipendien) an österreichische Staatsbürger, denen ausreichende Mittel zur Hoch- und Fachschul- bzw. Weiter- oder Zusatzausbildung fehlten. Die Stipendien dienten als Unterstützung einerseits beim Studium an inländischen Fach- und Hochschulen und andererseits im Rahmen von post graduate Studien an auswärtigen, sehr kostspieligen Ausbildungsstätten. Die Förderung dieser Zusatzausbildung solle dazu beitragen, dass dem Geistes- und Wirtschaftsleben des Landes Fachkräfte mit international anerkannter Topausbildung zur Verfügung stünden. In der Bescheidbegründung führte die belangte Behörde aus, gemäß Punkt römisch vier. Absatz eins, der Satzung gewähre die beschwerdeführende Stiftung Zuwendungen (Stipendien) an österreichische Staatsbürger, denen ausreichende Mittel zur Hoch- und Fachschul- bzw. Weiter- oder Zusatzausbildung fehlten. Die Stipendien dienten als Unterstützung einerseits beim Studium an inländischen Fach- und Hochschulen und andererseits im Rahmen von post graduate Studien an auswärtigen, sehr kostspieligen Ausbildungsstätten. Die Förderung dieser Zusatzausbildung solle dazu beitragen, dass dem Geistes- und Wirtschaftsleben des Landes Fachkräfte mit international anerkannter Topausbildung zur Verfügung stünden.

Eine "Förderung" der Allgemeinheit iSd BAO liege nur dann vor, wenn die Förderung durch eigenes Handeln, durch eigenes Tätigwerden einer Körperschaft verwirklicht werde. Dies sei bei bloßer Alimentierung von Studierenden nicht der Fall, zumal diese ihr Studium primär zur Erlangung künftiger Selbsterhaltungsfähigkeit und nur sekundär aus Gründen des allgemeinen Wohls betrieben. Keine unmittelbare Förderung liege vor, wenn ein Rechtsträger lediglich von anderen Rechtsträgern ausgeübte Zwecke finanziere. Unmittelbarkeit sei nur dann gegeben, wenn die Körperschaft selbst bestimmte Förderungsziele verfolge. Daher stellte die Gewährung von Stipendien lediglich eine mittelbare Förderung der Allgemeinheit dar.

Die Beschwerdeführerin betone, die Stipendien seien als ungesicherte, nicht valorisierte Studiendarlehen mit stark sozialer Komponente ausgestaltet gewesen. Auch dieser Umstand könne aber die fehlende Unmittelbarkeit gemeinnützigen Handels nicht substituieren. Eine mittelbare Personenförderung werde auch dann nicht zu einer unmittelbaren Förderung der Allgemeinheit, wenn der Alimentierungscharakter durch die aufgeschobene Rückzahlung

etwas in den Hintergrund trete. Die Beschwerdeführerin habe Fördervereinbarungen mit den geförderten Personen getroffen, nach welchen die Zuwendungen zwischen dem 35. und dem 45. Lebensjahr mit dem Nominalbetrag (bei Vorliegen eines entsprechenden Einkommens) zurückzahlen seien. Im Hinblick auf die sich ändernden Geldwertverhältnisse sei trotzdem von einer Vorfinanzierung auszugehen, die einen beachtlichen Wert darstelle, zumal auch Ausbildungen in Fallkonstellationen gefördert würden, die von der staatlichen Studienförderung ausgeschlossen seien.

Die bloße Gewährung von Stipendien allgemeiner Art sei nach Ansicht der belangten Behörde nicht gemeinnützig. Außerdem trete sie mit staatlichen Fördermaßnahmen (Direkttransferzahlungen) in Konkurrenz.

Bei der Frage der unmittelbaren Förderung gemeinnütziger Zwecke sei neben der satzungsmäßigen Festlegung dieser Ziele auch auf die tatsächliche Geschäftsführung abzustellen. Aus § 35 Abs. 2 BAO ergebe sich, dass eine Förderung der Allgemeinheit nur dann vorläge, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl diene. Das Finanzamt habe in der Berufungsvorentscheidung Zweifel am auf Gemeinnützigkeit gerichteten Handeln der Organe der Beschwerdeführerin im Hinblick auf das Auswahlverfahren der geförderten Stipendiaten geäußert. Nach Ansicht der belangten Behörde sei unklar, welche sachlichen, im allgemeinen Interesse liegenden Kriterien und welche Prüfungsschritte bei Vergabe der Stipendien entscheidend gewesen seien. In der mündlichen Berufungsverhandlung habe die Beschwerdeführerin vorgetragen, dass an verschiedenen Fakultäten und Instituten auf die Möglichkeiten der Stipendiengewährung hingewiesen worden sei. Die belangte Behörde verweise aber darauf, dass die mit 30. September des jeweiligen Wintersemesters gesetzte Antragsfrist knapp bemessen sei, zumal sie fast mit dem offiziellen Semesterbeginn zusammenfalle. Die Beschwerdeführerin habe in der mündlichen Berufungsverhandlung weitere Unterlagen vorgelegt. Die sich daraus ergebenden relativ vagen Bedingungen hinsichtlich der sozialen Komponente der Studierenden könnten aber nach Ansicht der belangten Behörde eine auf die Förderung der Allgemeinheit gerichtete Förderungspraxis nicht nachweisen, zumal nicht erkennbar sei, an welchen Gesichtspunkten sich die Entscheidungsfindung des Kuratoriums orientiere. Auf Grund der undeutlichen und vielfältigen Förderungen von Studien- und Berufsausbildungen könnten keine hinreichend deutlichen Kriterien abgeleitet werden, aus denen ein Förderungswerber eine reelle Chance auf Förderung ableiten könne. Es bestehe vielmehr ein im Nachhinein nicht überprüfbares freies Ermessen der handelnden Organe des Kuratoriums bei der Beurteilung, ob eine Ausbildung bzw. ein Antragsteller für förderungswürdig erachtet werde. Aus der tatsächlichen Förderungspraxis könnten Struktur und Schwerpunkt von förderungswürdigen Studien nicht abgeleitet werden. Bei der Frage der unmittelbaren Förderung gemeinnütziger Zwecke sei neben der satzungsmäßigen Festlegung dieser Ziele auch auf die tatsächliche Geschäftsführung abzustellen. Aus Paragraph 35, Absatz 2, BAO ergebe sich, dass eine Förderung der Allgemeinheit nur dann vorläge, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl diene. Das Finanzamt habe in der Berufungsvorentscheidung Zweifel am auf Gemeinnützigkeit gerichteten Handeln der Organe der Beschwerdeführerin im Hinblick auf das Auswahlverfahren der geförderten Stipendiaten geäußert. Nach Ansicht der belangten Behörde sei unklar, welche sachlichen, im allgemeinen Interesse liegenden Kriterien und welche Prüfungsschritte bei Vergabe der Stipendien entscheidend gewesen seien. In der mündlichen Berufungsverhandlung habe die Beschwerdeführerin vorgetragen, dass an verschiedenen Fakultäten und Instituten auf die Möglichkeiten der Stipendiengewährung hingewiesen worden sei. Die belangte Behörde verweise aber darauf, dass die mit 30. September des jeweiligen Wintersemesters gesetzte Antragsfrist knapp bemessen sei, zumal sie fast mit dem offiziellen Semesterbeginn zusammenfalle. Die Beschwerdeführerin habe in der mündlichen Berufungsverhandlung weitere Unterlagen vorgelegt. Die sich daraus ergebenden relativ vagen Bedingungen hinsichtlich der sozialen Komponente der Studierenden könnten aber nach Ansicht der belangten Behörde eine auf die Förderung der Allgemeinheit gerichtete Förderungspraxis nicht nachweisen, zumal nicht erkennbar sei, an welchen Gesichtspunkten sich die Entscheidungsfindung des Kuratoriums orientiere. Auf Grund der undeutlichen und vielfältigen Förderungen von Studien- und Berufsausbildungen könnten keine hinreichend deutlichen Kriterien abgeleitet werden, aus denen ein Förderungswerber eine reelle Chance auf Förderung ableiten könne. Es bestehe vielmehr ein im Nachhinein nicht überprüfbares freies Ermessen der handelnden Organe des Kuratoriums bei der Beurteilung, ob eine Ausbildung bzw. ein Antragsteller für förderungswürdig erachtet werde. Aus der tatsächlichen Förderungspraxis könnten Struktur und Schwerpunkt von förderungswürdigen Studien nicht abgeleitet werden.

Die Gewährung der Stipendien falle im Übrigen auch nicht unter den Begriff der Mildtätigkeit im Sinne des § 37 BAO, zumal eine solche nur dann vorliege, wenn sich Personen infolge ihrer wirtschaftlichen Lage in Not befänden, weil sie

den notwendigen Lebensunterhalt nicht oder nicht ausreichend aus eigenen Kräften und Mitteln bestreiten könnten. Abgesehen davon zählten Studenten idR nicht zum Kreis der hilfsbedürftigen Personen. Die Gewährung der Stipendien falle im Übrigen auch nicht unter den Begriff der Mildtätigkeit im Sinne des Paragraph 37, BAO, zumal eine solche nur dann vorliege, wenn sich Personen infolge ihrer wirtschaftlichen Lage in Not befänden, weil sie den notwendigen Lebensunterhalt nicht oder nicht ausreichend aus eigenen Kräften und Mitteln bestreiten könnten. Abgesehen davon zählten Studenten idR nicht zum Kreis der hilfsbedürftigen Personen.

Die belangte Behörde anerkenne ein positives Wirken der Beschwerdeführerin auf die Förderung einer entsprechenden Berufsausbildung zur Erlangung der Selbsterhaltungsfähigkeit. Dessen ungeachtet dürfe allerdings nicht der Umstand außer Acht gelassen werden, dass die Vergabe von darlehensweisen Lebenshaltungskostenzuschüssen primär die Erwerbstätigkeit und nur mittelbar die österreichische Allgemeinheit fördere.

Somit sei Gemeinnützigkeit im Sinne der BAO nicht gegeben, weshalb die erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als steuerpflichtige Einkünfte zu behandeln seien.

Die belangte Behörde setze die Einkünfte mit jenen Beträgen an, die sich aus den von der Beschwerdeführerin als Beilage zum Vorlageantrag vorgelegten Überschussrechnungen ergäben. Das gelte allerdings nicht hinsichtlich der von der Beschwerdeführerin angesetzten AfA. Die belangte Behörde gehe davon aus, dass sämtliche in Graz gelegenen Liegenschaften der Beschwerdeführerin bereits seit Errichtung der Gebäude (ca. 1852) bzw. seit Gründung der Stiftung dauernd zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gedient hätten. Sie seien daher nach einer 50-jährigen Nutzungsdauer als voll abgeschrieben zu betrachten. Es komme daher für diese Gebäude keine AfA zum Ansatz.

Nicht stichhaltig sei der Einwand der Beschwerdeführerin, wonach die Gebäude nicht der Erzielung von steuerlich relevanten Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, sondern dazu gedient hätten, die erforderlichen Mittel zur Erfüllung des Stiftungszweckes beizuschaffen. Die Auskehrung von Stiftungserträgen sei nämlich grundsätzlich dem Bereich der Einkommensverwendung zuzurechnen.

Nicht stichhaltig sei auch der Einwand der Beschwerdeführerin, durch die Versagung der Gemeinnützigkeit habe sich eine Änderung der Verhältnisse ergeben. Ob einer Körperschaft an die Förderung gemeinnütziger Zwecke geknüpft abgabenrechtliche Begünstigungen zustünden, sei im jeweiligen Abgabenverfahren für das einzelne Jahr zu entscheiden. Es könne daher nicht der Ansicht beigetreten werden, wonach die faktische Vermietungstätigkeit der Beschwerdeführerin bis zum "Verlust des Gemeinnützigkeitsstatus" steuerlich inexistent gewesen sei. Vielmehr sei auch eine "in der Vergangenheit durchgeführte Besteuerung zu fingieren". Die belangte Behörde könne daher dem Begehren der Beschwerdeführerin, vom Beginn einer Vermietungstätigkeit im Jahr 1999 auszugehen und als Folge dessen die Gebäude nach den Regelungen des EStG 1988 auf die fiktiven Anschaffungskosten aufzuwerten, nicht entsprechen. Es sei nämlich von einer unveränderten laufenden (über ein Jahrhundert ausgeübten) Vermietungstätigkeit auszugehen.

Für das Gebäude in Wien an der Adresse R.L. werde AfA von 92.434 S in Ansatz gebracht. Dieser Betrag ergebe sich, indem von dem beim Erwerb dieses Gebäudes im Jahr 1986 geleisteten Kaufpreis von ca. 6,8 Mio. S der Bodenanteil ausgeschieden und der verbleibende Betrag mit jährlich 2 % abgeschrieben werde.

Da der belangten Behörde bei der Berechnung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ein Rechenfehler unterlaufen war, änderte sie mit Berichtigungsbescheid vom 22. Dezember 2009, RV/0302-G/06, den Spruch des angefochtenen Bescheides dahingehend, dass sie die Körperschaftsteuer 1999 mit 63.298,91 EUR festsetzte.

Gegen diesen Bescheid, soweit er Körperschaftsteuer 1999 betrifft, wendet sich die Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

1. Gemeinnützigkeit

Gemäß § 5 Z 6 KStG 1988 sind Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2, die der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke nach Maßgabe der §§ 34 bis 47 BAO dienen, von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht befreit. Gemäß Paragraph 5, Ziffer 6, KStG 1988 sind Körperschaften im Sinne des Paragraph eins, Absatz 2,, die der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke nach Maßgabe der Paragraphen 34 bis 47 BAO dienen, von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht befreit.

§ 34 Abs. 1 BAO lautet: Paragraph 34, Absatz eins, BAO lautet:

"Die Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, sind an die Voraussetzungen geknüpft, dass die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, der die Begünstigung zukommen soll, nach Gesetz, Satzung, Stiftungsbrief oder ihrer sonstigen Rechtsgrundlage und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke dient. Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die im Inland weder ihren Sitz noch ihre Geschäftsleitung (§ 27) haben, nachzuweisen, dass sie die Voraussetzungen des ersten Satzes erfüllen." "Die Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, sind an die Voraussetzungen geknüpft, dass die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, der die Begünstigung zukommen soll, nach Gesetz, Satzung, Stiftungsbrief oder ihrer sonstigen Rechtsgrundlage und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke dient. Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die im Inland weder ihren Sitz noch ihre Geschäftsleitung (Paragraph 27,) haben, nachzuweisen, dass sie die Voraussetzungen des ersten Satzes erfüllen."

§ 35 BAO lautet: Paragraph 35, BAO lautet:

1. "(1) Absatz eins, Gemeinnützig sind solche Zwecke, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird.
2. (2) Absatz 2, Eine Förderung der Allgemeinheit liegt nur vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützt. Dies gilt insbesondere für die Förderung der Kunst und Wissenschaft, der Gesundheitspflege, der Kinder-, Jugend- und Familienfürsorge, der Fürsorge für alte, kranke oder mit körperlichen Gebrechen behaftete Personen, des Körpersports, des Volkswohnungswesens, der Schulbildung, der Erziehung, der Volksbildung, der Berufsausbildung, der Denkmalpflege, des Natur-, Tier- und Höhlenschutzes, der Heimatkunde, der Heimatpflege und der Bekämpfung von Elementarschäden."

§ 40 BAO lautet: Paragraph 40, BAO lautet:

1. "(1) Absatz eins, Unmittelbare Förderung liegt vor, wenn eine Körperschaft den gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck selbst erfüllt. Dies kann auch durch einen Dritten geschehen, wenn dessen Wirken wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist.
2. (2) Absatz 2, Eine Körperschaft, die sich auf die Zusammenfassung, insbesondere Leitung ihrer Unterverbände beschränkt, dient gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken, wenn alle Unterverbände gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen."

Eine Förderung der Allgemeinheit auf materiellem Gebiet iSd § 34 Abs. 2 BAO liegt nur vor, wenn zur Erreichung gemeinnütziger Zwecke auch (zusätzlich) materielle Mittel eingesetzt und materielle Hilfeleistungen erbracht werden, wie zum Beispiel bei der Kinder-, Jugend- und Familienfürsorge, der Fürsorge für alte, kranke oder gebrechliche Personen oder der Bekämpfung von Elementarschäden. Hierbei muss die Förderung der Allgemeinheit das unmittelbar angestrebte Ziel sein (vgl. das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 14. Juni 1969, B 33/69; und auch das hg. Erkenntnis vom 29. September 2004, 2000/13/0014). Eine Förderung der Allgemeinheit auf materiellem Gebiet iSd Paragraph 34, Absatz 2, BAO liegt nur vor, wenn zur Erreichung gemeinnütziger Zwecke auch (zusätzlich) materielle Mittel eingesetzt und materielle Hilfeleistungen erbracht werden, wie zum Beispiel bei der Kinder-, Jugend- und Familienfürsorge, der Fürsorge für alte, kranke oder gebrechliche Personen oder der Bekämpfung von Elementarschäden. Hierbei muss die Förderung der Allgemeinheit das unmittelbar angestrebte Ziel sein vergleiche , das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 14. Juni 1969, B 33/69; und auch das hg. Erkenntnis vom 29. September 2004, 2000/13/0014).

Im Erkenntnis vom 27. Jänner 1998, 97/14/0022, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass die Förderung einzelner Wirtschaftssubjekte durch Gewährung zinsgünstiger Kredite in erster Linie eine Förderung dieser Personen darstellt, nur mittelbar der Allgemeinheit zugute kommt und daher nicht als unmittelbare Förderung gemäß § 35 Abs. 1 iVm § 40 Abs. 1 BAO angesehen werden kann. Im Erkenntnis vom 27. Jänner 1998, 97/14/0022, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass die Förderung einzelner Wirtschaftssubjekte

durch Gewährung zinsgünstiger Kredite in erster Linie eine Förderung dieser Personen darstellt, nur mittelbar der Allgemeinheit zugute kommt und daher nicht als unmittelbare Förderung gemäß Paragraph 35, Absatz eins, in Verbindung mit Paragraph 40, Absatz eins, BAO angesehen werden kann.

Das hg. Erkenntnis vom 7. Juli 1967, 524/67, Slg. 3644/F, betrifft eine aufgrund eines Stiftungsbriefes errichtete Stiftung, deren Erträge dem Stiftungsbrief zufolge in eine Familienquote von 75% (Zuwendung an die Familie des Stifters) und eine Präbendenquote von 25% (Vergabe von Stipendien) aufzuteilen war. Der Verwaltungsgerichtshof sprach aus, dass die persönliche Körperschaftsteuerbefreiung (Vorgängerbestimmung von § 5 Z 6 KStG 1988) schon deshalb nicht zur Anwendung komme, weil die Stiftungserträge teilweise als Familienquote für Zwecke der Familie des Stifters verwendet würden. Überdies erachtete der Verwaltungsgerichtshof die Regelung des Stiftungsbriefes für schädlich, nach welcher hinsichtlich der Präbendenquote jene Familienmitglieder, die nicht in den Genuss der Familienquote oder einer Studienbeihilfe kämen, den unbedingten Vorrang vor anderen Bewerbern hätten, zumal eine solche Regelung der Förderung der Allgemeinheit iSd § 35 BAO entgegenstehe. Bei dieser Konstellation brauchte der Verwaltungsgerichtshof nicht mehr darauf einzugehen, ob mit der Stipendienvergabe als solcher einem gemeinnützigen Zweck unmittelbar (§ 34 Abs. 1 iVm § 40 BAO) gedient wird. Das hg. Erkenntnis vom 7. Juli 1967, 524/67, Slg. 3644/F, betrifft eine aufgrund eines Stiftungsbriefes errichtete Stiftung, deren Erträge dem Stiftungsbrief zufolge in eine Familienquote von 75% (Zuwendung an die Familie des Stifters) und eine Präbendenquote von 25% (Vergabe von Stipendien) aufzuteilen war. Der Verwaltungsgerichtshof sprach aus, dass die persönliche Körperschaftsteuerbefreiung (Vorgängerbestimmung von Paragraph 5, Ziffer 6, KStG 1988) schon deshalb nicht zur Anwendung komme, weil die Stiftungserträge teilweise als Familienquote für Zwecke der Familie des Stifters verwendet würden. Überdies erachtete der Verwaltungsgerichtshof die Regelung des Stiftungsbriefes für schädlich, nach welcher hinsichtlich der Präbendenquote jene Familienmitglieder, die nicht in den Genuss der Familienquote oder einer Studienbeihilfe kämen, den unbedingten Vorrang vor anderen Bewerbern hätten, zumal eine solche Regelung der Förderung der Allgemeinheit iSd Paragraph 35, BAO entgegenstehe. Bei dieser Konstellation brauchte der Verwaltungsgerichtshof nicht mehr darauf einzugehen, ob mit der Stipendienvergabe als solcher einem gemeinnützigen Zweck unmittelbar (Paragraph 34, Absatz eins, in Verbindung mit Paragraph 40, BAO) gedient wird.

Gemäß § 34 Abs. 1 BAO müssen die begünstigten Zwecke durch die Körperschaft selbst und unmittelbar gefördert werden. Wenn Idealziele gefördert, diese aber über den Weg und mit Hilfe Dritter erreicht werden sollen, ist das Unmittelbarkeitsprinzip nicht erfüllt. Die begünstigten Zwecke dürfen nicht über selbständige Rechtsträger oder Wirtschaftskörper gefördert werden. Eine Ausnahme von dieser Regel besteht nach § 40 Abs. 1 zweiter Satz BAO darin, dass ein Dritter, dessen Wirken wie ein eigenes der (fördernden) Körperschaft anzusehen ist, den begünstigten Zweck für die (sodann nur mittelbar fördernde) Körperschaft erfüllt. Dieser "Dritte" kann eine natürliche oder eine juristische Person sein, muss jedoch in einem Weisungsverhältnis zur Trägerkörperschaft stehen. Die Weisungsgebundenheit muss von der Art sein, dass die Rechtsfolgen der Handlungen des "Dritten" der Körperschaft zuzurechnen sind (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. November 2005, 2005/16/0209). Gemäß Paragraph 34, Absatz eins, BAO müssen die begünstigten Zwecke durch die Körperschaft selbst und unmittelbar gefördert werden. Wenn Idealziele gefördert, diese aber über den Weg und mit Hilfe Dritter erreicht werden sollen, ist das Unmittelbarkeitsprinzip nicht erfüllt. Die begünstigten Zwecke dürfen nicht über selbständige Rechtsträger oder Wirtschaftskörper gefördert werden. Eine Ausnahme von dieser Regel besteht nach Paragraph 40, Absatz eins, zweiter Satz BAO darin, dass ein Dritter, dessen Wirken wie ein eigenes der (fördernden) Körperschaft anzusehen ist, den begünstigten Zweck für die (sodann nur mittelbar fördernde) Körperschaft erfüllt. Dieser "Dritte" kann eine natürliche oder eine juristische Person sein, muss jedoch in einem Weisungsverhältnis zur Trägerkörperschaft stehen. Die Weisungsgebundenheit muss von der Art sein, dass die Rechtsfolgen der Handlungen des "Dritten" der Körperschaft zuzurechnen sind vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 23. November 2005, 2005/16/0209).

Das hg. Erkenntnis vom 25. April 2001, 2000/13/0150, betraf einen Forschungsförderungsverein. Der Verwaltungsgerichtshof hat eine unmittelbare Förderung beispielsweise dann für gegeben erachtet, wenn die Durchführung eines Forschungsprojekts durch den jeweiligen Wissenschaftler im Auftrag des Vereins erfolgt bzw. die Initiative für ein Forschungsprojekt vom Verein ausgeht. Überdies sei gemäß § 40 Abs. 1 Satz 2 BAO

unmittelbare Förderung des gemeinnützigen Zweckes auch dann gegeben, wenn ein Dritter, dessen Wirken dem Verein wie ein eigenes zuzurechnen ist, tätig wird (vgl. hierzu auch das hg. Erkenntnis vom 26. Februar 2003, 99/13/0095). Das hg. Erkenntnis vom 25. April 2001, 2000/13/0150, betraf einen Forschungsförderungsverein. Der Verwaltungsgerichtshof hat eine unmittelbare Förderung beispielsweise dann für gegeben erachtet, wenn die Durchführung eines Forschungsprojekts durch den jeweiligen Wissenschaftler im Auftrag des Vereins erfolgt bzw. die Initiative für ein Forschungsprojekt vom Verein ausgeht. Überdies sei gemäß Paragraph 40, Absatz eins, Satz 2 BAO unmittelbare Förderung des gemeinnützigen Zweckes auch dann gegeben, wenn ein Dritter, dessen Wirken dem Verein wie ein eigenes zuzurechnen ist, tätig wird (vergleiche, hierzu auch das hg. Erkenntnis vom 26. Februar 2003, 99/13/0095).

Die Beschwerdeführerin bringt in der Beschwerde vor, sie erfülle einen gemeinnützigen Zweck in Form der Förderung der Studiausbildung. Gerade die Förderung von Zusatzausbildungen in post graduate Studien solle mithelfen, dass dem Geistes- und Wirtschaftsleben Österreichs Fachkräfte mit international anerkannter Topausbildung zur Verfügung stehen. Die Unmittelbarkeit der Förderung liege in der von der Beschwerdeführerin übernommenen Abwicklung und Durchführung der Stipendienvergabe.

Grundsätzlich könnten diese in der Beschwerde angesprochenen Bildungsmaßnahmen den Bereich der Förderung der Allgemeinheit auf geistigem bzw. kulturellem Gebiet, insbesondere in Form der Schulbildung, der Berufsausbildung oder etwa der Förderung von Wissenschaft und Kunst betreffen.

Die belangte Behörde hat das Vorliegen von Gemeinnützigkeit iSd §§ 34 ff BAO nicht anerkannt, weil sie in der Stipendiengewährung keine unmittelbare Förderung begünstigter Zwecke erblickt hat. Im Beschwerdefall kann dahingestellt bleiben, ob die Voraussetzung der "Unmittelbarkeit" durch die bloße Vergabe von Geldmitteln in Form von Stipendien erfüllt ist (vgl. hierzu auch SWK 1995, A 322). Unverzichtbare Voraussetzung für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit wäre es nämlich jedenfalls, dass die Gewährung der Stipendien - nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung - nach von vornherein feststehenden, klar nachvollziehbaren und sachlichen Kriterien erfolgt. Dass diese Voraussetzung im gegenständlichen Fall erfüllt ist, hat die Beschwerdeführerin, der im Hinblick auf die Begünstigungsregelung die Nachweispflicht zukommt, im Verwaltungsverfahren nicht dargetan. Die belangte Behörde hat das Vorliegen von Gemeinnützigkeit iSd Paragraphen 34, ff BAO nicht anerkannt, weil sie in der Stipendiengewährung keine unmittelbare Förderung begünstigter Zwecke erblickt hat. Im Beschwerdefall kann dahingestellt bleiben, ob die Voraussetzung der "Unmittelbarkeit" durch die bloße Vergabe von Geldmitteln in Form von Stipendien erfüllt ist (vergleiche, hierzu auch SWK 1995, A 322). Unverzichtbare Voraussetzung für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit wäre es nämlich jedenfalls, dass die Gewährung der Stipendien - nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung - nach von vornherein feststehenden, klar nachvollziehbaren und sachlichen Kriterien erfolgt. Dass diese Voraussetzung im gegenständlichen Fall erfüllt ist, hat die Beschwerdeführerin, der im Hinblick auf die Begünstigungsregelung die Nachweispflicht zukommt, im Verwaltungsverfahren nicht dargetan.

Die Beschwerdeführerin kann sohin nicht aufzeigen, dass sie der angefochtene Bescheid, indem er die Voraussetzungen für die Körperschaftsteuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit iSd §§ 34 ff BAO nicht anerkannt hat, in ihren Rechten verletzt hat. Die Beschwerdeführerin kann sohin nicht aufzeigen, dass sie der angefochtene Bescheid, indem er die Voraussetzungen für die Körperschaftsteuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit iSd Paragraphen 34, ff BAO nicht anerkannt hat, in ihren Rechten verletzt hat.

2. AfA

Gemäß § 9 Abs. 1 Z 6 EStG 1967, BGBl Nr. 268/1967, zählten zu den Werbungskosten. Gemäß Paragraph 9, Absatz eins, Ziffer 6, EStG 1967, Bundesgesetzblatt Nr. 268 aus 1967,, zählten zu den Werbungskosten:

"Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (§ 7)." Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (Paragraph 7,).

Gehört ein Gebäude oder ein sonstiges Wirtschaftsgut nicht zu einem Betriebsvermögen, so sind für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung als Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen:

a) Bei einem Gebäude, das vor dem 1. Jänner 1963 angeschafft, hergestellt oder unentgeltlich erworben worden ist, der Einheitswert zum 1. Jänner 1963 oder auf Antrag der Betrag, der für die Anschaffung am 1. Jänner 1963 hätte aufgewendet werden müssen;

b) bei einem Gebäude, das nach dem 31. Dezember 1962 unentgeltlich erworben worden ist, der Einheitswert, der für den letzten vor dem unentgeltlichen Erwerb liegenden Feststellungszeitpunkt festgestellt worden ist, oder auf Antrag der Betrag, der für die Anschaffung im Zeitpunkt des Erwerbes hätte aufgewendet werden müssen;

c) bei einem sonstigen Wirtschaftsgut, das vor dem 1. Jänner 1963 angeschafft, hergestellt oder unentgeltlich erworben worden ist, der Betrag, den der Steuerpflichtige für die Anschaffung am 1. Jänner 1963 hätte aufwenden müssen;

d) bei einem sonstigen Wirtschaftsgut, das nach dem 31. Dezember 1962 unentgeltlich erworben worden ist, der Betrag, den der Steuerpflichtige für die Anschaffung im Zeitpunkt des Erwerbes hätte aufwenden müssen."

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1972, BGBl. Nr. 440/1972, zählten zu den Werbungskosten. Gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, EStG 1972, Bundesgesetzblatt Nr. 440 aus 1972,, zählten zu den Werbungskosten:

"Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (§ 7):" Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (Paragraph 7,).

Gehört ein Gebäude oder ein sonstiges Wirtschaftsgut nicht zu einem Betriebsvermögen, so sind für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung als Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen:

a) Bei einem Gebäude, das vor dem 1. Jänner 1963 angeschafft, hergestellt oder unentgeltlich erworben worden ist, der Einheitswert zum 1. Jänner 1963 oder auf Antrag der Betrag, der für die Anschaffung am 1. Jänner 1963 hätte aufgewendet werden müssen,

b) bei einem Gebäude, das nach dem 31. Dezember 1962 unentgeltlich erworben worden ist, der Einheitswert, der für den letzten vor dem unentgeltlichen Erwerb liegenden Feststellungszeitpunkt festgestellt worden ist, oder auf Antrag der Betrag, der für die Anschaffung im Zeitpunkt des Erwerbes hätte aufgewendet werden müssen,

c) bei einem sonstigen Wirtschaftsgut, das vor dem 1. Jänner 1963 angeschafft, hergestellt oder unentgeltlich erworben worden ist, der Betrag, den der Steuerpflichtige für die Anschaffung am 1. Jänner 1963 hätte aufwenden müssen,

d) bei einem sonstigen Wirtschaftsgut, das nach dem 31. Dezember 1962 unentgeltlich erworben worden ist, der Betrag, den der Steuerpflichtige für die Anschaffung im Zeitpunkt des Erwerbes hätte aufwenden müssen."

§ 112 Abs. 1 EStG 1972 lautete: Paragraph 112, Absatz eins, EStG 1972 lautete:

"Durch § 16 Abs. 1 Z. 8 wird gegenüber § 9 Abs. 1 Z. 6 des Einkommensteuergesetzes 1967 für Wirtschaftsgüter, die vor dem 1. Jänner 1973 angeschafft, hergestellt oder unentgeltlich erworben wurden, kein neues Wahlrecht begründet. ""Durch Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, wird gegenüber Paragraph 9, Absatz eins, Ziffer 6, des Einkommensteuergesetzes 1967 für Wirtschaftsgüter, die vor dem 1. Jänner 1973 angeschafft, hergestellt oder unentgeltlich erworben wurden, kein neues Wahlrecht begründet. "

§ 114 Abs. 4 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, lautet: Paragraph 114, Absatz 4, EStG 1988, Bundesgesetzblatt Nr. 400 aus 1988,, lautet:

"Durch § 16 Abs. 1 Z 8 wird gegenüber § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1972 für Wirtschaftsgüter, die vor dem 1. Jänner 1989 angeschafft, hergestellt oder unentgeltlich erworben worden sind und dem Steuerpflichtigen bereits am 31. Dezember 1988 zur Erzielung von Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 gedient haben, weder eine neue Bemessungsgrundlage noch ein neues Wahlrecht für die Berechnung der Absetzung für Abnutzung oder für Substanzverringerung begründet. ""Durch Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, wird gegenüber Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, EStG 1972 für Wirtschaftsgüter, die vor dem 1. Jänner 1989 angeschafft, hergestellt oder unentgeltlich erworben worden sind und dem Steuerpflichtigen bereits am 31. Dezember 1988 zur Erzielung von Einkünften im Sinne des Paragraph 2, Absatz 3, Ziffer 4 bis 7 gedient haben, weder eine neue Bemessungsgrundlage noch ein neues Wahlrecht für die Berechnung der Absetzung für Abnutzung oder für Substanzverringerung begründet."

Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid in Bezug auf die in Graz gelegenen Miethäuser die Berücksichtigung von AfA mit der Begründung versagt, dass diese Gebäude der Beschwerdeführerin bereits seit ihrer

Gründung bzw. seit der Gebäudeerrichtung (ca. 1852) Vermietungszwecken gedient hätten und daher nach einer fünfzigjährigen Nutzungsdauer (2% AfA) "als voll abgeschrieben betrachtet werden können".

Damit hat die belangte Behörde die Rechtslage verkannt:

Bei Gebäuden, die vor dem 1. Jänner 1963 angeschafft oder hergestellt wurden, sind gemäß § 9 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG 1967 bzw. § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1972 die Einheitswerte oder die fiktiven Anschaffungskosten zum 1. Jänner 1963 für die Bemessung der AfA als Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen (vgl. Herzog, RdW 1989, 234). Bei Gebäuden, die vor dem 1. Jänner 1963 angeschafft oder hergestellt wurden, sind gemäß Paragraph 9, Absatz eins, Ziffer 6, Litera a, EStG 1967 bzw. Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, EStG 1972 die Einheitswerte oder die fiktiven Anschaffungskosten zum 1. Jänner 1963 für die Bemessung der AfA als Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen (vergleiche, Herzog, RdW 1989, 234).

Mit dieser in § 9 Abs 1 Z 6 lit. a EStG 1967 und § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1972 normierten Regelung stellt der Gesetzgeber den Eigentümer eines vor dem 1. Jänner 1963 angeschafften Gebäudes ausdrücklich jenem gleich, der das Gebäude erst mit diesem Tag angeschafft hat. In beiden Fällen sind die Anschaffungskosten (bzw. fiktive Anschaffungskosten oder Einheitswerte zum 1. Jänner 1963) im Wege der AfA auf die restliche Nutzungsdauer eines (tatsächlich oder fiktiv) zum 1. Jänner 1963 angeschafften Gebäudes abzuschreiben, zumal die bis zum 1. Jänner 1963 eingetretene Wertminderung bereits in der Bemessungsgrundlage (Anschaffungskosten bzw. Einheitswert) Berücksichtigung findet (vgl. Jiresch/Fasching/Langer, EStG 1967, Wien 1970, 407). Das Ausmaß der Nutzungsdauer ab dem 1. Jänner 1963 ist dabei nach der konkreten baulichen Beschaffenheit des alten Gebäudes zu diesem Zeitpunkt unter Bedachtnahme auf die noch zu gewärtigende Dauer der Nutzung zu ermitteln. Mit dieser in Paragraph 9, Absatz eins, Ziffer 6, Litera a, EStG 1967 und Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, EStG 1972 normierten Regelung stellt der Gesetzgeber den Eigentümer eines vor dem 1. Jänner 1963 angeschafften Gebäudes ausdrücklich jenem gleich, der das Gebäude erst mit diesem Tag angeschafft hat. In beiden Fällen sind die Anschaffungskosten (bzw. fiktive Anschaffungskosten oder Einheitswerte zum 1. Jänner 1963) im Wege der AfA auf die restliche Nutzungsdauer eines (tatsächlich oder fiktiv) zum 1. Jänner 1963 angeschafften Gebäudes abzuschreiben, zumal die bis zum 1. Jänner 1963 eingetretene Wertminderung bereits in der Bemessungsgrundlage (Anschaffungskosten bzw. Einheitswert) Berücksichtigung findet (vergleiche, Jiresch/Fasching/Langer, EStG 1967, Wien 1970, 407). Das Ausmaß der Nutzungsdauer ab dem 1. Jänner 1963 ist dabei nach der konkreten baulichen Beschaffenheit des alten Gebäudes zu diesem Zeitpunkt unter Bedachtnahme auf die noch zu gewärtigende Dauer der Nutzung zu ermitteln.

(vgl. Jiresch/Fasching/Langer, a.a.O., 409). (vergleiche, Jiresch/Fasching/Langer, a.a.O., 409).

Solcherart hängt es im gegenständlichen Fall von der Beschaffenheit der Baulichkeiten zum 1. Jänner 1963 und der daraus abgeleiteten Nutzungsdauer ab, ob die Bemessungsgrundlage der AfA (Einheitswerte oder fiktive Anschaffungskosten zum 1. Jänner 1963) im Jahr 1999 bereits abgeschrieben gewesen ist.

Sollte die Beschwerdeführerin erst zu einem Zeitpunkt zwischen 1963 und 1988 begonnen haben, die Gebäude zur Erzielung von Einkünften iSd EStG 1967 bzw. 1972 zu verwenden, bildeten dennoch die Einheitswerte oder die fiktiven Anschaffungskosten zum 1. Jänner 1963 die Bemessungsgrundlage der AfA, allerdings wäre die der AfA zugrunde zu legende Nutzungsdauer aus der Sicht des Beginnes der einkommensteuerlichen Vermietung festzulegen.

Sollte es sich im fortzusetzenden Verfahren ergeben, dass die Beschwerdeführerin, wie dies in der Beschwerde als weitere Variante in den Raum gestellt wird, eine Betätigung zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung überhaupt erst in der Zeit zwischen 1989 und 1998 aufgenommen hat, weil die frühere Betätigung so genannte "Liebhaberei" dargestellt hat, so wäre gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988 (in der Stammfassung) der gemeine Wert im Zeitpunkt des Beginnes der Einkunftsquelle der Bemessung der AfA zugrunde zu legen (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 16 Tz 73.2). Sollte es sich im fortzusetzenden Verfahren ergeben, dass die Beschwerdeführerin, wie dies in der Beschwerde als weitere Variante in den Raum gestellt wird, eine Betätigung zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung überhaupt erst in der Zeit zwischen 1989 und 1998 aufgenommen hat, weil die frühere Betätigung so genannte "Liebhaberei" dargestellt hat, so wäre gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, Litera d, EStG 1988 (in der Stammfassung) der gemeine Wert im Zeitpunkt des Beginnes der Einkunftsquelle der Bemessung der AfA zugrunde zu legen (vergleiche, Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Paragraph 16, Tz 73.2).

Aus dem Vorstehenden ergibt sich, dass der angefochtene Bescheid, soweit er Körperschaftsteuer 1999 betrifft, mit

Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet ist. Insoweit war er daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Aus dem Vorstehenden ergibt sich, dass der angefochtene Bescheid, soweit er Körperschaftsteuer 1999 betrifft, mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet ist. Insoweit war er daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 28. Februar 2012

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2009150221.X00

Im RIS seit

04.04.2012

Zuletzt aktualisiert am

02.07.2012

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at