jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2002/10/16 97/13/0059

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 16.10.2002

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

KStG 1988 §8 Abs2;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 97/13/0060

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag.iur. Mag.(FH) Schärf, über die Beschwerde der

M GesmbH in N, vertreten durch Dr. Bernhard Krause, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Schottenring 23, gegen die Bescheide

1. der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat XI) vom 4. Februar 1997, Zl. GA 6- 95/2686/10, betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer 1988 bis 1990, Einheitswert des Betriebsvermögens zum und Vermögensteuer ab dem 1. Jänner 1989, 1. Jänner 1990 und 1. Jänner 1991, (hg. Zl. 97/13/0059) und

2. der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 4. Februar 1997, Zl. GA 6-95/2686/10-1, betreffend Kapitalertragsteuer 1988 bis 1990, (hg. Zl. 97/13/0060)

zu Recht erkannt:

Spruch

1. Der erstangefochtene Bescheid wird, soweit er Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer 1989 und 1990 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben; im Übrigen wird die Beschwerde gegen den erstangefochtenen Bescheid, soweit sie Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer 1988, den Einheitswert des Betriebsvermögens und Vermögensteuer betrifft, als unbegründet abgewiesen.

2. Der zweitangefochtene Bescheid wird, soweit er Kapitalertragsteuer für 1989 und 1990 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben; im Übrigen wird die Beschwerde gegen den zweitangefochtenen Bescheid, soweit sie Kapitalertragsteuer für 1988 betrifft, als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 908 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende Gesellschaft war im Streitzeitraum im Maschinen- und Anlagenbau tätig und verfügte über Betriebsstätten in N, Burgenland. Geschäftsführer und Alleingesellschafter der beschwerdeführenden Gesellschaft war im Streitzeitraum C.G.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 8. Juni 1989 gründete C.G. mit seiner Ehefrau A.G. die AG GesmbH mit dem Gesellschaftszweck "Vermietung von Liegenschaften".

Mit Vertrag vom 1. Februar 1991 veräußerte C.G. seinen Geschäftsanteil an der beschwerdeführenden Gesellschaft an die F. Stiftung, Vaduz, Liechtenstein.

Im Ergebnis einer bei der beschwerdeführenden Gesellschaft von August 1992 bis April 1993 durchgeführten Buch- und Betriebsprüfung stellte der Prüfer unter anderem fest, dass die beschwerdeführende Gesellschaft im Jahr 1989 für ein "Mietrecht am Dachbodenanteil des Hauses Wien, J. Straße, an eine Privatperson" 1,812.000 S bezahlt habe. Danach habe eine Baufirma im Auftrag der beschwerdeführenden Gesellschaft mit dem Aus- und Umbau eines entsprechenden Teiles des Dachgeschosses dieses Hauses zur Errichtung einer Wohnung im Ausmaß von 124 m2 sowie einer Terrasse begonnen. Diesem Unternehmen und einer "Inneneinrichtungsfirma" seien 1989 mehrere Anzahlungsbeträge überwiesen worden. Ab einschließlich Juni 1989 seien auch monatliche Mieten an einen (damaligen) Miteigentümer des Hauses in der J. Straße entrichtet worden. Schlussrechnungen für die schlüsselfertige Übergabe und die Inneneinrichtung seien Anfang 1990 gelegt worden. Weitere Anschaffungen wie Beleuchtungen, Sanitäreinrichtung, Teppiche, Geschirr usw. hätten sich bis Herbst 1990 erstreckt. Das von der erwähnten Privatperson um den genannten Betrag erworbene "Mietrecht" sei der AG GesmbH übertragen worden und einem der Betriebsprüfung vorliegenden undatierten Mietvertrag zufolge sei die AG GesmbH als Vermieterin und die beschwerdeführende Gesellschaft als Mieterin aufgetreten und habe die Miete ab 1. Juli 1990 10.000 S zuzüglich Umsatzsteuer betragen.

Die Räumlichkeiten der in Rede stehenden Dachgeschosswohnung, in denen die Betriebsprüfung im Wesentlichen stattgefunden habe, würden aus Wohnzimmer, Küche, Schlafzimmer, Bad, WC, einem als "Büro 2" bezeichneten Raum sowie einem weiteren Raum und einem Vorraum bestehen. Im Wohnzimmer befänden sich außer der Wohnzimmereinrichtung noch ein Arbeitstisch samt Sessel, weiters zwei Telefonanschlüsse, davon einer mit Weiterschaltung zur Verwaltungs- und Produktionsstätte in N, Burgenland, sowie ein Faxgerät. Ein von den übrigen Räumlichkeiten abgeschlossener Bürobereich sei nicht vorhanden. Der als "Büro 2" bezeichnete Raum habe dem Prüfer den Eindruck eines Kinderzimmers vermittelt; zudem sei kein Telefonanschluss erkennbar gewesen.

Bis zur Fertigstellung des Dachbodenausbaues habe die beschwerdeführende Gesellschaft auch Büroräume in Wien, W. Straße, angemietet. Die Räumlichkeiten in der Dachgeschosswohnung würden eindeutig "den Charakter einer Privatwohnung" tragen und kämen "von der Einrichtung her als Gästehaus für Geschäftsfreunde nicht in Betracht". Die Wohnung erscheine "zur wenn auch künftigen, privaten Benutzung durch die nahen Angehörigen des Gesellschafters und/oder durch diesen selbst geeignet".

Auf Grund der geschilderten Ausgestaltung der Wohnung kam der Prüfer u.a. zum Ergebnis, dass die im Zusammenhang mit dieser Wohnung stehenden Aufwendungen, wie steuerlich wirksam gewordene Abschreibungen, Zinsen aus der Fremdfinanzierung der Anschaffung sowie die von der AG GesmbH der beschwerdeführenden Gesellschaft verrechneten Aufwendungen nicht betrieblich veranlasst seien. Diese Aufwendungen würden dem Gesellschafter ersparte Aufwendungen darstellen und seien verdeckte Ausschüttungen an den Gesellschafter C.G.

Dementsprechend seien die diesbezüglich geltend gemachten Vorsteuerbeträge nicht abzugsfähig.

Das Finanzamt folgte den Prüferfeststellungen und setzte mit Bescheiden vom 21. Juli 1993 nach Wiederaufnahme der betreffenden Verfahren die Umsatz- und Körperschaftsteuer und den einheitlichen Gewerbesteuermessbetrag für die Streitjahre neu fest. Ebenfalls mit Bescheiden vom 21. Juli 1993 wurde der für die Streitjahre neu festgesetzte einheitliche Gewerbesteuermessbetrag gemäß § 295 Abs. 3 BAO auf die Gemeinden, in denen Betriebsstätten unterhalten wurden, (neu) zerlegt, wobei auf die Gemeinde Wien ein Anteil von 0 entfiel, und wurde die Gewerbesteuer für den auf die Gemeinde Wien entfallenden Zerlegungsanteil gemäß § 295 Abs. 2 BAO (neuerlich) mit 0 S festgesetzt.

Mit Bescheiden vom 6. Juli 1993 wurde (zum Teil nach Wiederaufnahme des Verfahrens) der Einheitswert des Betriebsvermögens auf den 1. Jänner 1989, 1. Jänner 1990 und 1. Jänner 1991 (zum Teil neu) festgestellt und die Vermögensteuer ab diesen Zeitpunkten festgesetzt.

Schließlich wurde die beschwerdeführende Gesellschaft mit Bescheid vom 2. Juli 1993 vom Finanzamt zur Haftung für Kapitalertragsteuer "über den Prüfungszeitraum vom 1.1.1988 bis 31.12.1990" herangezogen.

In allen Bescheiden wurde zur Begründung auf den Bericht der Betriebsprüfung verwiesen.

Mit einem mit 9. August 1993 datierten Schriftsatz erhob die beschwerdeführende Gesellschaft Berufung u.a. gegen die Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide 1988 bis 1990, gegen die "Bescheide über die Einheitswerte des Betriebsvermögens und die Vermögensteuer ab dem 1.1.1989, 1.1.1990 und 1.1.1991" sowie gegen den "Bescheid über die Festsetzung von Kapitalertragsteuer".

Die Räumlichkeiten der Wohnung würden aus zwei Schlafräumen, Bad, WC und einem Büroraum bestehen. Einer der Schlafräume, welcher im Prüferbericht als Kinderzimmer bezeichnet worden sei, sei auf Grund seiner Einrichtung nicht nur als Büroraum, sondern auch als Schlafraum nutzbar. Das im Prüferbericht angeführte Büro in der W. Straße habe sich stets in Wien, W. Zeile, befunden und sei von der beschwerdeführenden Gesellschaft für Besprechungen und Ähnliches verwendet worden. Als der "Mieter" das Bestandsverhältnis am Objekt in der W. Zeile im Jahr 1991 aufgegeben habe, habe die beschwerdeführende Gesellschaft zwangsläufig weichen müssen. Zu den Prüferfeststellungen, das Objekt in der J. Straße sei als "Gästehaus" ungeeignet, sei auf die genau geführten Gästelisten verwiesen, welche dem Prüfer angeboten worden seien. Eine private Nutzung der Wohnung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer sei nicht einmal von der Betriebsprüfung eingewendet worden. Der Prüferbericht stelle nur fest, dass das Objekt "einer wenn auch künftigen, privaten Benutzung durch die nahen Angehörigen des Gesellschafters und/oder durch diesen selbst geeignet erscheint". Bei der Wohnung handle es sich um gewillkürtes Betriebsvermögen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und zog zur Begründung unter anderem den Umstand heran, dass den Geschäftsfreunden durch die Abhaltung von Geschäftsbesprechungen und die Gewährung von Unterkunft in Wien Kosten erspart würden und solcherart Repräsentationsaufwendungen - worunter auch die Kosten für die Unterkunftsgewährung fielen - vorlägen, welche nicht abgezogen werden dürften. Daher komme der von der beschwerdeführenden Gesellschaft angebotenen Gästeliste keine Bedeutung zu.

Im Vorlageantrag wies die beschwerdeführende Gesellschaft darauf hin, dass Repräsentationsaufwendungen dann abziehbar seien, wenn die Bewirtung der Werbung diene und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiege. "Aus diesem Sichtwinkel wäre vielleicht ein Blick in die angebotenen Gästelisten ganz nützlich gewesen", so die beschwerdeführende Gesellschaft weiter.

Die belangte Behörde ersuchte die beschwerdeführende Gesellschaft im weiteren Verfahren um Vorlage der angesprochenen Gästeliste. Die daraufhin für die Jahre 1991 bis 1995 vorgelegten Listen enthielten den Zeitraum, den Namen, die "Firma" und das bezughabende "Projekt" des die Wohnung benützenden Geschäftspartners. Zum betrieblichen Erfordernis, den Unternehmenssitz in Wien zu haben, wurde ein Auszug aus der Einkaufsordnung der Wiener Stadtwerke vorgelegt.

Mit dem erstangefochtenen Bescheid wurde der Berufung betreffend Umsatzsteuer 1990 teilweise stattgegeben, die Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer 1988 bis 1990, gegen die Bescheide über den Einheitswert des Betriebsvermögens zum und die Vermögensteuer ab dem 1. Jänner 1989, 1. Jänner 1990 und 1. Jänner 1991 im Übrigen als unbegründet abgewiesen.

Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens stellte die belangte Behörde fest, dass sich die Produktion und Verwaltung der beschwerdeführenden Gesellschaft in N., Burgenland, befinde. Strittig sei, ob die Aufwendungen für die Anmietung und Ausstattung der Wohnung in Wien, J. Straße, betrieblich veranlasst seien. Zu der von der beschwerdeführenden Gesellschaft ins Treffen geführten Gästeliste als Nachweis, dass die Wohnung der Beherbergung von Geschäftsfreunden gedient habe, "würdigte" die belangte Behörde, dass es sich um eine nachträgliche Aufstellung handle, mit der eine hohe Auslastung der Wohnung durch Geschäftsfreunde fingiert werden solle. Weiters führte sie aus, dass die Unterbringung von Geschäftsfreunden in Gästehäusern der Repräsentation zuzurechnen sei, weshalb sie sich nicht mehr im Einzelnen damit habe auseinander setzen müssen, ob zu den in der Gästeliste angegebenen Zeiten tatsächlich Geschäftsfreunde in der Wohnung genächtigt hätten oder ob im Einzelfall

eine Bewirtung in Form der Einräumung einer Nächtigungsmöglichkeit der Werbung oder der Repräsentation zuzurechnen sei. Soweit von der beschwerdeführenden Gesellschaft im Berufungsverfahren vorgebracht worden sei, dass die Wohnung für geschäftliche Besprechungen genutzt worden sei, müsse ihr entgegnet werden, dass infolge einer behaupteten starken Auslastung durch Gäste eine allfällige betriebliche Nutzung nur von untergeordneter Bedeutung sein könne, wobei noch berücksichtigt werden müsse, dass sich die Produktion und die tatsächliche Geschäftsführung in N, Burgenland, befänden. Vereinzelte geschäftliche Besprechungen in der in Rede stehenden Wohnung bestreite die belangte Behörde nicht. Da kein von den übrigen Räumen getrennter Bürobereich vorhanden sei, komme eine Teilung der Wohnung in Betriebsvermögen und in notwendiges Privatvermögen nicht in Betracht.

Dass der Betrieb der beschwerdeführenden Gesellschaft von der Wohnung in Wien aus geleitet worden wäre, habe die beschwerdeführende Gesellschaft nicht nachweisen können, die frühere Anmietung eines Büros in Wien, W. Zeile, lasse für den gegenständlichen Fall nichts gewinnen, weil es sich bei den Räumlichkeiten in der J. Straße um eine Privatwohnung handle.

Der Hinweis der beschwerdeführenden Gesellschaft, aus den Vergabepräferenzen der Wiener Stadtwerke habe sich die Notwendigkeit eines Sitzes in Wien ergeben, sei dadurch zu entkräften, dass die von der beschwerdeführenden Gesellschaft selbst vorgelegten Vergaberichtlinien der Wiener Stadtwerke die Ansässigkeit eines Bieters in Wien nur dann vorsähen, wenn ein wesentlicher Teil seiner Arbeitskräfte in Wien beschäftigt, ein wesentlicher Teil seiner Steuerleistung in Wien erbracht und ein wesentlicher Teil der Wertschöpfung in Wien erzielt werde, was auf die beschwerdeführende Gesellschaft nicht zutreffe.

Da es sich bei der Wohnung um keinen Betriebssitz handle, die Verwendung als Gästehaus dem Unternehmen "dienen oder nicht dienen" möge, die Kosten eines Gästehauses nach § 20 EStG jedenfalls nicht abziehbar seien, könnten die damit im Zusammenhang stehenden Ausgaben auch nicht gewinnmindernd geltend gemacht werden. Die in den Jahren 1989 und 1990 im Zusammenhang mit der Wohnung bezahlten Mietzinse an die AG GesmbH seien ebenso als verdeckte Ausschüttungen an den Geschäftsführer C.G. zu betrachten wie die von der beschwerdeführenden Gesellschaft im Zusammenhang mit der Wohnung geltend gemachten AfA, Vorsteuerbeträge und Fremdkapitalzinsen.

Mit dem zweitangefochtenen Bescheid wies die dazu belangte Behörde die Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes "betreffend Kapitalertragsteuer 1988 bis 1990" als unbegründet ab und verwies in der Begründung auf den erstangefochtenen Bescheid. Der für die Wohnung geltend gemachte Aufwand sei C.G. als verdeckte Gewinnausschüttung zuzurechnen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen beide Bescheide erhobene Beschwerde erwogen:

Den von der hg. Rechtsprechung (vgl. ausführlich das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200, und jüngst das hg. Erkenntnis vom 31. Juli 2002, 97/13/0029) gestellten Anforderungen an eine dem § 93 Abs. 3 lit. a und dem § 288 Abs. 1 lit. d BAO entsprechende Begründung, insbesondere an eine - nicht mit der Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens zu verwechselnde - zusammenhängende Sachverhaltsdarstellung, entspricht der angefochtene Bescheid nicht. Die belangte Behörde traf keine hinreichenden Feststellungen, welche das von ihr gefundene rechtliche Ergebnis zu tragen vermöchten, die im Zusammenhang mit der in Rede stehenden Wohnung in Wien, J-Straße, entstandenen Aufwendungen seien nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen und die auf diese Aufwendungen entfallenden Vorsteuerbeträge seien nicht zum Abzug zuzulassen.

Dass die Wohnung privaten Zwecken eines Anteilsinhabers der beschwerdeführenden Gesellschaft oder einer einem solchen nahe stehenden Person gedient hätte oder zu dienen bestimmt gewesen wäre und solcherart eine gegebenenfalls als verdeckte Ausschüttung zu wertende Vorteilszuwendung darstellte, hat die belangte Behörde nicht festgestellt. Dass die Wohnung "den Charakter einer Privatwohnung" gehabt habe bzw. dass "es sich um eine Privatwohnung handle", ersetzt eine solche Feststellung noch nicht.

Auch dass die in Rede stehende, im Streitzeitraum ausgebaute Wohnung vor allem in den Jahren danach überwiegend der Quartiergewährung für Geschäftsfreunde der beschwerdeführenden Gesellschaft gedient hätte (und deshalb die Nutzung für geschäftliche Besprechungen nicht möglich gewesen sei), hat die belangte Behörde, welche die vorgelegte Gästeliste als "nachträgliche Aufstellung" bezeichnet, "mit der eine hohe Auslastung der Wohnung durch Geschäftsfreunde fingiert werden" solle, nicht festgestellt.

Die von der belangten Behörde nicht anerkannten Aufwendungen und Vorsteuern betreffen innerhalb des

Streitzeitraumes jedoch lediglich die Jahre 1989 und 1990. Deshalb hat die belangte Behörde den erstangefochtenen Bescheid insoweit mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet, als er Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer für 1989 und 1990 betrifft. In diesem Umfang war der erstangefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben.

Da die beschwerdeführende Gesellschaft den erstangefochtenen Bescheid "in vollem Umfang" bekämpft, sich in den Beschwerdegründen jedoch keine Ausführungen betreffend die Umsatz- , Körperschaft und Gewerbesteuer für 1988, den Einheitswert des Betriebsvermögens und die Vermögensteuer finden, war die Beschwerde in diesem Umfang gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

In der Begründung des zweitangefochtenen Bescheides wird lediglich auf den erstangefochtenen Bescheid verwiesen und ausgesprochen, dass der für die Wohnung geltend gemachte Aufwand dem C.G. als verdeckte Gewinnausschüttung zuzurechnen sei.

Verdeckte Ausschüttungen im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988 sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber, welche das Einkommen der Körperschaft vermindern und ihre Wurzeln in der Anteilsinhaberschaft haben. Die Zuwendung eines Vorteils an einen Anteilsinhaber kann auch darin gelegen sein, dass eine dem Anteilsinhaber nahe stehende Person begünstigt wird (vgl. jüngst das hg. Erkenntnis vom 16. Mai 2002, 96/13/0128, mwN).

Feststellungen, worin die Vorteilszuwendung an den im Streitzeitraum zu 100 % an der beschwerdeführenden Gesellschaft beteiligten Geschäftsführer C.G. oder an eine ihm nahe stehende Person gelegen wäre, hat die belangte Behörde nicht getroffen. Damit hat die belangte Behörde den zweitangefochtenen Bescheid, soweit er die Jahre 1989 und 1990 betrifft, mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet, weshalb er in diesem Umfang gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben war.

Da die von der belangten Behörde angenommene verdeckte Ausschüttung lediglich die Jahre 1989 und 1990 betraf, war die Beschwerde, soweit sie sich gegen den zweitangefochtenen Bescheid richtet, im Übrigen (nämlich hinsichtlich des Jahres 1988) gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Aufwandersatz war im geltend gemachten Umfang (§ 59 Abs. 1 VwGG) zuzusprechen, wobei sich die Entscheidung auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001 gründet.

Wien, am 16. Oktober 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1997130059.X00

Im RIS seit

18.03.2003

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at