

TE Vwgh Erkenntnis 2010/2/23 2007/15/0003

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 23.02.2010

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

BAO §22 Abs1

BAO §93 Abs3 lita

EStG 1988 §20 Abs1 Z2 litd

EStG 1988 §20 Abs1 Z3

EStG 1988 §28

EStG 1988 §4 Abs1

EStG 1988 §93 Abs2 Z1 lita

KStG 1988 §12

KStG 1988 §12 Abs1 Z3

KStG 1988 §8 Abs2

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der P Gesellschaft m.b.H. in U, vertreten durch Mag. Ludwig Redtensteiner, Rechtsanwalt in 3340 Waidhofen/Ybbs, Unterer Stadtplatz 27, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenats, Außenstelle Wien, vom 20. November 2006, Zl. RV/0456-W/03, und RV/0745-W/04, betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1996 bis 2001 sowie Kapitalertragsteuer u.a. 1998 bis 2001, zu Recht erkannt:

Spruch

Soweit der angefochtene Bescheid Umsatz- und Körperschaftsteuer 1996 bis 2001 sowie Kapitalertragsteuer 1998 bis 2001 betrifft, wird er wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von € 1.286,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH ist im Bereich der "Halbstoff-Erzeugung" für die Papier- und Kosmetikindustrie tätig. An der Beschwerdeführerin sind Frau IP - sie ist zugleich auch Geschäftsführerin - zu 25% und ihr Lebensgefährte WH zu 75% beteiligt.

Anlässlich einer den Zeitraum 1996 bis 2000 umfassenden Buch- und Betriebsprüfung traf der Prüfer u.a. die Feststellung, die - 1989 gegründete - Beschwerdeführerin habe 1992 in N., H-Straße, ein Baugrundstück (3.455 m²) gekauft und darauf ein Einfamilienhaus errichtet. Das Haus sei mit Mietvertrag vom 2. Jänner 1998 an die Gesellschafter-Geschäftsführerin IP vermietet worden, die es gemeinsam mit WH bewohne. Das Haus sei nach den Bedürfnissen der Gesellschafter gebaut worden, wobei der Bauplan ursprünglich auf die Familiennamen der beiden Gesellschafter gelautet habe. Auch Größe und Ausstattung (235 m² Wohnfläche im Erdgeschoss, 107 m² Wohnfläche im Obergeschoss, 235 m² Kellerfläche, Doppelgarage, 3.455 m² Garten mit Schwimmbaden) ließen daran zweifeln, ob das Gebäude auch für die Nutzungsüberlassung an einen fremden Arbeitnehmer hergestellt worden wäre. Es könne daher nicht von einer ausschließlichen oder überwiegenden betrieblichen Nutzung gesprochen werden. Es sei im gegenständlichen Fall nicht behauptet worden, dass das Haus als Dienstwohnung überlassen worden sei. Es sei allerdings behauptet worden, dass ca 30% des Gebäudes für den Gewerbebetrieb der Beschwerdeführerin genutzt würden (Besprechungszimmer von 35 m² und Gästezimmer von 18 m² sowie gemeinsam benutzter Vorraum von 28 m² im Erdgeschoss und als Büro bezeichneter Raum von 21 m² im Obergeschoss). Eine Auskunft, wann und von wem diese Räume genutzt worden seien, habe die Beschwerdeführerin nicht erteilt. Die behauptete Nutzung für Besprechungen und Nächtigungen führe im Übrigen zu Repräsentationsaufwendungen. Die Herstellung des Gebäudes sei sohin nicht durch den Betrieb veranlasst, das Gebäude zähle daher nicht zum betrieblichen Vermögen. Das Argument, die Liegenschaft diene neben der Einnahmenerzielung im Wege der Vermietung der Stärkung der Eigenkapitalbasis und sei daher als gewillkürtes Betriebsvermögen zu betrachten, sei unzutreffend. Da die Errichtung des Gebäudes durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sei, liege außerbetriebliches Vermögen vor. Die Vermietung führe im Übrigen derzeit zu einem jährlichen Verlust von 7.980,96 ATS. Nach Ansicht des Prüfers seien bei der Gewinnermittlung die auf das Gebäude entfallenden Kosten dem Gewinn der Beschwerdeführerin wiederum hinzuzurechnen, die als Ertrag erfassten Mieten seien hingegen auszuschneiden (Tz 38a des BP-Berichts).

Das Mietentgelt für das gehoben ausgestattete Haus in ruhigem Wohngebiet sei mit 8.500 ATS zuzüglich Umsatzsteuer zu niedrig. Entgegen der Vereinbarung im Mietvertrag habe die Beschwerdeführerin auch Teile der Betriebskosten getragen und die vereinbarte Indexanpassung noch nicht vorgenommen. Auch wenn das Gebäude nicht zum Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin zähle, sei die fremdunübliche Nutzungsüberlassung kapitalertragsteuerlich als verdeckte Ausschüttung zu erfassen (Tz 44b des BP-Berichts).

Da das Gebäude sohin nicht zum Unternehmen der Beschwerdeführerin gehöre, sei gemäß § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. a UStG 1994 der Vorsteuerabzug aus den Errichtungs- und Betriebskosten nicht möglich (Tz 19c des BP-Berichts).

Den dargestellten und weiteren Prüfungsfeststellungen folgend erließ das Finanzamt Abgabenbescheide betreffend Körperschaft- und Umsatzsteuer 1996 bis 2001 sowie Haftungsbescheide für Kapitalertragsteuer 1997 bis 2001.

In der Berufung gegen diese Bescheide brachte die Beschwerdeführerin - soweit für das verwaltungsgerichtliche Verfahren noch von Bedeutung - vor, ein Teil des Gebäudes (ca. 30%) diene ihr für Bürozwecke. Bei der Berechnung der Einkünfte aus der Vermietung für Wohnzwecke sei daher in diesem Ausmaß die AfA auszuschneiden, sodass die Vermietung zu einem jährlichen Einnahmenüberschuss führe. Damit zähle die Liegenschaft nicht zum außerbetrieblichen Vermögen der Beschwerdeführerin. Die mit der Errichtung des Gebäudes zusammenhängenden Vorsteuern seien für Leistungen angefallen, die das Unternehmen betreffen, und daher abzugsfähig. Dem Mietvertrag zufolge handle es sich bei dem Gebäude um eine Arbeiterwohnstätte, die der Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin zur Verfügung gestellt worden sei.

Zur Frage der verdeckten Ausschüttung infolge eines zu geringen Mietentgeltes wurde eingewendet, dass der vereinbarte Mietzins fremdüblich sei und zu positiven Ergebnissen der Beschwerdeführerin führe. Bei der Beurteilung der Höhe des Mietzinses müsse beachtet werden, dass für Wohngebäude, die zum Teil betrieblich verwendet würden, nur ein geringerer Mietzins erzielbar sei.

In einer Beilage zur Berufung berechnete die Beschwerdeführerin eine "angemessene Miete" unter Anwendung der Sachbezugsverordnung BGBl II Nr. 416/2001 - unter Abzug eines Abschlages von 20% wegen der Berücksichtigung des Umstandes, dass die Betriebskosten vom Mieter bezahlt werden - mit 7.991,32 ATS und stellt diese der tatsächlich festgelegten Miete von 8.500 ATS gegenüber. Die Beschwerdeführerin ging dabei von einer vermieteten Fläche von

222 m² aus. Laut Punkt 2 des Mietvertrages seien nämlich das Besprechungszimmer, das Gästezimmer, der Vorraum (gemeinsame Nutzung) und das im Dachgeschoss gelegene Büro (also insgesamt 102 m²) nicht Gegenstand der Vermietung.

In seiner Stellungnahme zur Berufung brachte der Betriebsprüfer vor, die behauptete betriebliche Nutzung der Räume im Erdgeschoss sei weder glaubhaft gemacht noch nachgewiesen worden. Angesichts der weiteren Büroräume der Beschwerdeführerin in der G-Straße sei es unwahrscheinlich, dass auch im Gebäude in der H-Straße betriebliche Besprechungen stattgefunden hätten. Das im Obergeschoss des Hauses in der H-Straße gelegene Büro sei als ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer zu werten. Eine betriebliche Nutzung des Büros im Obergeschoss (neben den Schlafräumen) und der Räume im Erdgeschoss sowie die gemeinsame Nutzung des Bades/WC sowie des Vorraumes im Erdgeschoss würden bei einer Vermietung an Fremde nicht vereinbart werden. Zudem seien von der Beschwerdeführerin auch Betriebskosten getragen worden.

In der mündlichen Berufungsverhandlung brachte die Beschwerdeführerin vor, im Jahr 1992 sei ihr der erste Stock des Betriebsgebäudes in der G-Straße nicht zur Verfügung gestanden, weil er im Wohnungseigentum der Eltern von Frau IP gestanden sei. Somit habe die Beschwerdeführerin keinen Besprechungsraum gehabt. Es sei daher der Entschluss gefasst worden, die Liegenschaft in der H-Straße entsprechend "herzurichten". Es würden dort etwa fünf bis sechs Kunden betreut, insbesondere Kunden aus der Banknotenpapierindustrie, die eine persönliche und diskrete Betreuung erwarteten.

Mit dem angefochtenen Bescheid entschied die belangte Behörde über die Berufung. Sie setzte die Haftung für Kapitalertragsteuer betragsmäßig herab, im Übrigen gab sie der Berufung in den noch vom verwaltungsgerichtlichen Verfahren betroffenen Punkten keine Folge.

Zur Begründung führt die belangte Behörde aus, unter dem Terminus einer Arbeiterwohnstätte sei eine Wohnung verstanden worden, die geeignet sei, das Wohnbedürfnis eines Durchschnittsarbeiters zu befriedigen. Ihr Erwerb müsse erschwinglich sein. Als angemessene Wohnungsgröße sei eine Nutzfläche von 130 m² und eine Grundstücksgröße von 1000 m² anzunehmen. Eine derartige Arbeiterwohnstätte habe die Beschwerdeführerin zweifelsfrei nicht errichtet, da sowohl die Wohnnutzfläche als auch die erworbene Grundstücksfläche bei Weitem überschritten worden seien und eine eher luxuriöse Ausstattung (wie Doppelgarage, Schwimmbad) vorliege. Die Gebäudeerrichtung sei auch auf die Bedürfnisse der Gesellschafter bzw der Geschäftsführerin zugeschnitten.

Die in Rede stehende Liegenschaft stelle auch nicht gewillkürtes Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin dar. Im gegenständlichen Fall würden unbestritten 70% des Hauses durch die Gesellschafter privat genutzt; für diese scheide die Zuordnung zum (gewillkürten) Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin aus.

Für die weiteren 30% des Gebäudes gelte Folgendes:

Die allenfalls erfolgte gelegentliche Einräumung der Nächtigungsmöglichkeit im Gästezimmer im Erdgeschoss an Geschäftsfreunde, deren Zahl sehr gering sei, bewirke eine betriebliche Nutzung und somit eine Zuordnung dieses Raumes zum Betriebsvermögen nicht. Die Bewirtung von Geschäftsfreunden gelte nach § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG als Repräsentation.

Das Besprechungszimmer im Erdgeschoss stelle im Hinblick auf seine Wohn- und Esszimmereinrichtung und den geringen Umfang von Geschäftsfreunden ebenfalls notwendiges Privatvermögen dar. Eine betriebliche Nutzung sei nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht worden. Im Falle einer geringfügigen Nutzung für Besprechungen mit Geschäftsfreunden dominiere ebenfalls der Repräsentationscharakter.

Das als Büroraum bezeichnete Arbeitszimmer im Obergeschoss stelle nach Ansicht der belangten Behörde ebenfalls Privatvermögen dar. Der Raum sei in den Wohnungsverband integriert. Er sei mit alten Büromöbeln und mit einer Anrichte und einem Fernsehgerät ausgestattet. Er stelle nicht den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit der Geschäftsführerin dar, wenn sie dort auch abends und an Wochenenden Arbeiten verrichte. Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG seien aber Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer nur dann abzugsfähig, wenn es den Mittelpunkt der betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin (hier repräsentiert durch IP als die Geschäftsführerin) darstelle.

Umsatzsteuerlich sei zwar (hinsichtlich des Arbeitszimmers) auf die Rechtslage im Zeitpunkt des Beitritts Österreichs zur EU abzustellen; bereits nach jener Rechtslage sei aber ein Arbeitszimmer nur dann steuerlich zu berücksichtigen

gewesen, wenn es notwendigerweise ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich genutzt worden sei. Genauso wie Tätigkeiten eines Notars außerhalb seiner Kanzlei in seinem Einfamilienhaus an Abenden und an Wochenenden erfülle auch die Tätigkeit der Beschwerdeführerin in ihrem Arbeitszimmer diese Voraussetzungen nicht. Sohin stelle das gesamte Gebäude Privatvermögen der Beschwerdeführerin dar.

Der Betriebsprüfer habe im Übrigen zutreffend festgestellt, dass es nach der Nutzung der "Dienstwohnung" der Geschäftsführerin unabhängig hievon zu Gehaltserhöhungen gekommen sei, sodass ein Konnex zwischen Geschäftsführertätigkeit und Wohnungsüberlassung nach Ansicht der belangten Behörde nicht ableitbar sei.

Der Mietzins sei nicht in fremdüblicher Höhe festgesetzt worden, zumal eine Zuordnung des vereinbarten Mietzinses zu einem etwa 70%igen Gebäudeanteil nicht durchführbar sei (und daher ein fremdüblicher Mietzins nach der Größe des Gesamtgebäudes zu bemessen sei). Weil im konkreten Fall kein fremdüblicher Mietzins vereinbart worden sei, sei das Mietverhältnis steuerlich nicht anzuerkennen.

Der Vorsteuerabzug stehe gemäß § 12 Abs. 2 Z. 1 UStG 1994 nicht zu, da die Entgelte zur Gänze nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen seien. Dabei lägen auch keine steuerlich zu erfassenden Vermietungsumsätze vor.

In Zusammenhang mit der Angemessenheit der Höhe des Mietzinses habe der Prüfer Erhebungen über Vergleichsmieten angestellt, aus denen zu erschließen sei, dass bei vergleichbaren Objekten zum Teil weit mehr als 50 ATS pro m² erzielbar seien. Somit sei - bezogen auf das gesamte Gebäude - die vom Finanzamt festgestellte Miethöhe von 17.100 ATS durchaus erzielbar. Durch die zu niedrige Miete sei eine Zuwendung der Beschwerdeführerin an die Gesellschafter in Form einer verdeckten Ausschüttung erfolgt. Aber nicht nur die Miete sei zu niedrig gewesen, es seien auch noch - vertragswidrig - die Betriebskosten nur zum Teil von der Mieterin getragen worden und es sei auf die Durchsetzung der Wertsicherung verzichtet worden. Es sei als erwiesen anzusehen, dass entsprechende Vorteilszuwendungen an die Gesellschafter geplant gewesen seien. Mangels Fremdüblichkeit sei das Mietverhältnis nicht anzuerkennen, da die durch Lehre und Rechtsprechung erarbeiteten Grundsätze für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen (und zwischen Gesellschaft und Gesellschafter) damit nicht erfüllt seien. Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin hinsichtlich einer Alternativrendite folgend sei allerdings der fremdübliche Mietzins mit 314.708 ATS anzunehmen. Durch Gegenüberstellung mit der tatsächlich gezahlten Miete von 112.200 ATS errechne sich eine verdeckte Ausschüttung von nur mehr jährlich 202.508 ATS (für die Jahre 1997 bis 2001). Die Kapitalertragsteuer betrage jährlich 50.627 ATS. Insoweit werde der Berufung hinsichtlich Kapitalertragsteuer teilweise Folge gegeben.

Gegen diesen Bescheid hat die Beschwerdeführerin Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben. Sie erachtet sich als verletzt im Recht auf Zuordnung des in Rede stehenden Gebäudes zu ihrem (allenfalls gewillkürten) Betriebsvermögen sowie auf Anerkennung der damit zusammenhängenden Betriebsausgaben und Vorsteuern.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Für ca 30% des Gebäudes hat die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren behauptet, sie seien nicht vermietet worden, sondern hätten unmittelbar betrieblichen Zwecken gedient. Zu diesen Gebäudeteilen gehört das Büro im Obergeschoss und das Gästezimmer im Erdgeschoss des Gebäudes.

Auf den Büroraum im Obergeschoss des Hauses hat die belangte Behörde das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 zur Anwendung gebracht. Sie hat ausgeführt, nach dieser Bestimmung wären die Aufwendungen für ein Arbeitszimmer nur abziehbar, wenn es den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin, hier repräsentiert durch IP als die Geschäftsführerin, darstelle. Der Raum bilde aber im gegenständlichen Fall nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit der Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin. Es treffe auch nicht zu, dass die Geschäftsführerin dieses im Wohnungsverband befindliche Arbeitszimmer "notwendigerweise" ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich nutze.

Mit dieser rechtlichen Beurteilung hat die belangte Behörde die Rechtslage verkannt. Die Norm des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 ist auf Körperschaftsteuersubjekte nicht anwendbar, zumal § 12 KStG 1988 keinen Verweis auf diese Norm enthält. Aber auch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, die auf die Erforderlichkeit eines häuslichen Arbeitszimmers abstellt (vgl. die bei Doralt/Kofler, EStG11, § 20 Tz 104/9 zitierte hg Rechtsprechung), betrifft lediglich die Frage der steuerlichen Berücksichtigung des Arbeitszimmers bei demjenigen, in dessen Haushalt das

Arbeitszimmer gelegen ist, nicht hingegen die steuerliche Berücksichtigung beim Arbeitgeber. Als Folge der Verkennung der Rechtslage hat die belangte Behörde konkrete Feststellungen darüber, dass der Büroraum von den Gesellschaftern privat genutzt worden sei, unterlassen.

Bereits damit erweist sich der angefochtene Bescheid, soweit er Körperschaftsteuer betrifft, als mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet. Soweit der angefochtene Bescheid Umsatzsteuer betrifft, gilt Gleiches, weil die belangte Behörde den Vorsteuerauschluss darauf stützt, dass das Gebäude zur Gänze nicht zu Betriebsausgaben führt.

Zum - dem Vorbringen der Beschwerdeführerin zufolge für ihren Gewerbebetrieb genutzten - Gästezimmer wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, die allenfalls erfolgte gelegentliche Einräumung der Nächtigungsmöglichkeit für Geschäftsfreunde bewirke nicht eine Zuordnung zum Betriebsvermögen. Ein dadurch veranlasster Aufwand sei als Repräsentationsaufwand in Form der Geschäftsfreundebewirtung gemäß § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 nicht abziehbar. Diese rechtliche Beurteilung ist zutreffend. In der Tat erfasst das Abzugsverbot des § 12 Abs. 1 Z. 3 KStG 1988 mit seinem Verweis auf die Repräsentationsaufwendungen nach § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 die Bewirtung von Geschäftsfreunden und damit auch die Aufwendungen für die Nächtigung der Geschäftsfreunde (vgl. das hg Erkenntnis vom 24. Juni 2004, 2001/15/0002). Die Ausführungen des angefochtenen Bescheides enthalten allerdings nicht die Feststellung, dass dieser im Mietvertrag vom 2. Jänner 1998 nicht an IP vermietete Raum von den Gesellschaftern benutzt worden wäre.

Aus ihren Ausführungen zur körperschaftsteuerlichen Behandlung des Gebäudes schließt die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid, dass das gesamte Gebäude an IP zur privaten Nutzung überlassen worden sei. Gehe man als Folge dessen von einer Überlassung der Nutzung am gesamten Gebäude aus, liege der vereinbarte Mietzins deutlich unter dem angemessenen Mietzins. Wie oben ausgeführt, enthält der angefochtene Bescheid allerdings hinsichtlich des Büroraumes und des Gästezimmers bloß Verweise auf Abzugsverbote nach § 20 EStG, nicht aber Feststellungen über die tatsächliche Nutzung dieser Räume. Die Ermittlung eines fremdüblichen Mietentgeltes unter Zugrundelegung der Annahme, dass das gesamte Gebäude an IP zur Nutzung überlassen worden ist, erweist sich daher als nicht hinreichend begründet. Gleiches gilt für die Ausführungen des angefochtenen Bescheides, wonach das Mietverhältnis generell nicht anzuerkennen sei, weil es mangels eines fremdüblichen Mietzinses nicht die Voraussetzungen erfülle, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen, aber auch zwischen Gesellschaft und Gesellschafter bestünden, zumal im angefochtenen Bescheid auch die Gravität einer noch nicht geltend gemachten Wertsicherung und zum Teil von der Beschwerdeführerin getragener Betriebskosten nicht dargetan wird.

Da sich die der Kapitalertragsteuer zu unterziehende laufende verdeckte Ausschüttung auf der Basis der Gegenüberstellung einer fremdüblichen Miete mit der tatsächlich festgelegten Miete errechnet, erweist sich somit der angefochtene Bescheid, soweit er Kapitalertragsteuer 1998 bis 2001 betrifft, mit Rechtswidrigkeit belastet, wobei der Verfahrensfehler seiner Ursache nach auch in der unrichtigen rechtlichen Beurteilung der Aufwendungen für den im Obergeschoss des Gebäudes befindlichen Büroraum gelegen ist. Die Haftung betreffend Kapitalertragsteuer für 1997 resultiert nicht aus der Überlassung der Nutzung des Gebäudes, sondern aus einem anderen Vorgang (Übernahme von Telefonkosten), gegen den sich die Beschwerde nicht wendet.

Den Beschwerdeausführungen zur Bemessung der Höhe des angemessenen Mietzinses nach der jeweils zur Anwendung kommenden Sachbezugsverordnung ist im Übrigen entgegen zu halten, dass sich die angemessene Höhe daraus ableitet, was unter einander fremd gegenüberstehenden Personen vereinbart worden wäre, und damit insbesondere auch daraus, was ein Investor als Rendite aus der Investition der konkret aufgewendeten Geldsumme erwartet. Die Werte der Sachbezugsverordnung entsprechen in den Streitjahren im Regelfall nicht jenen, die unter einander fremd gegenüberstehenden Personen vereinbart worden wären.

In Bezug auf die IP zur Nutzung überlassenen Gebäudeteile ist zu beachten:

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 16. Mai 2007, 2005/14/0083, ausgeführt hat, ist bei den (nicht fremdüblich) den Gesellschaftern zur Nutzung überlassenen Gebäuden einer Kapitalgesellschaft zu unterscheiden zwischen jederzeit im betrieblichen Geschehen (zB durch Vermietung) einsetzbaren Gebäuden einerseits und andererseits solchen Gebäuden, die schon ihrer Erscheinung nach (etwa besonders repräsentative Gebäude oder speziell auf die Wohnbedürfnisse des Gesellschafters abgestellte Gebäude) für die private Nutzung durch den Gesellschafter bestimmt sind, sodass sie als "verdeckte Ausschüttung an der Wurzel" von vorneherein nicht zum Betriebsvermögen der Kapitalgesellschaft zählen (siehe hiezu auch RdW 2007, 620). In Bezug auf die erstgenannten

Gebäude spricht der Umstand, dass sie den Gesellschaftern zu einem unangemessen niedrigen Mietzins vermietet werden, nicht gegen deren Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen, sondern führt im Wege einer laufenden verdeckten Ausschüttung zum Ansatz fremdüblicher Betriebseinnahmen (Mietträge) der Kapitalgesellschaft.

Voraussetzung dafür, in Zusammenhang mit der Nutzungsüberlassung eine verdeckte Ausschüttung (auch eine solche an der Wurzel) anzunehmen, ist dabei stets, dass die Vereinbarung über die Nutzungsüberlassung einem Fremdvergleich nicht standhält (vgl. RdW 2007, 620).

Die Sachverhaltsgrundlage für eine rechtliche Einstufung eines Gebäudes oder bestimmter Räume eines Gebäudes als außerbetriebliches Vermögen bedarf einer die konkreten Umstände des Einzelfalles würdigenden Begründung im Tatsachenbereich, die der angefochtene Bescheid noch nicht in der zu fordernden Weise aufweist. Der bloße Vergleich mit einer "Arbeiterwohnstätte" leistet in diesem Zusammenhang keinen hilfreichen Beitrag. Auch hinreichende Sachverhaltsfeststellungen zur Beurteilung der Fremdüblichkeit der Höhe des Mietzinses fehlen im angefochtenen Bescheid.

Bestimmte bei der Beschwerdeführerin angefallene und von dieser an IP weiterverrechnete Kosten hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid bei der Beschwerdeführerin nicht als Betriebseinnahmen angesetzt. In der Begründung der Beschwerde finden sich Ausführungen, die sich auch dagegen wenden. Das Ausscheiden von Betriebseinnahmen ist aber nicht von dem in der Beschwerde formulierten Beschwerdepunkt umfasst. Zudem zeigt die Beschwerde nicht auf, in welcher Weise die Beschwerdeführerin dadurch in subjektiven Rechten verletzt sein kann. Auf dieses Beschwerdevorbringen war daher nicht einzugehen.

Soweit der angefochtene Bescheid Kapitalertragsteuer 1998 bis 2001 sowie Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer betrifft, war er sohin - wegen des Prävalierens der Rechtswidrigkeit des Inhaltes - gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufzuheben.

Von der Durchführung einer Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47ff VwGG iVm der Verordnung BGBl II Nr. 455/2008.

Wien, am 23. Februar 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2007150003.X00

Im RIS seit

09.02.2021

Zuletzt aktualisiert am

09.02.2021

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at