



Außenstelle Wien
Senat 4

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

GZ. RV/2818-W/02
RV/2819-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Jarolim Singer Specht Rechtsanwälte GesmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien vertreten durch OR Mag. Anneliese Kolienz, betreffend Körperschaftsteuer und Verspätungszuschlag für die Jahre 1993 bis 1998 nach in Wien durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. ist eine Anstalt mit Sitz in Liechtenstein. Sie ist grundbücherliche Eigentümerin der Liegenschaft X, welche mit Kaufvertrag vom 6. Juni 1972 erworben wurde. Für die Veranlagungszeiträume 1993 bis 1998 wurden von der Bw. keine Abgabenerklärungen beim Finanzamt eingereicht.

Mit Schreiben vom 19. März 2001 forderte das Finanzamt die Bw. auf bekanntzugeben, ob seit 1993 Einkünfte betreffend der Liegenschaft X erzielt worden seien, ob in Zukunft beabsichtigt wäre, Einkünfte aus der Nutzung der Liegenschaft X zu erzielen und ob Bedenken gegen eine Aktenlöschung bestehen würden. Die Bw. teilte mit Schreiben vom 28. Juni 2001 mit, das die Liegenschaft X seit dem Geschäftsjahr 1993 im Bestand vergeben sei. Als Entgelt für die Inbestandnahme der Liegenschaft habe sich die Bestandnehmerin verpflichtet, die für die Pflege und Erhaltung der Liegenschaft notwendigen Mittel zu bestreiten. Diese Aufwendungen der Bestandnehmerin würden sich auf etwa ATS 100.000,00 (€ 7.267,28) pro Jahr belaufen. Die Vereinbarung sei auf unbestimmte Zeit abgeschlossen und es würden daher auch Einkünfte aus dem Bestandverhältnis in Zukunft gegeben sein.

Bezugnehmend darauf ersuchte das Finanzamt die Bw. mit Schreiben vom 31. Juli 2001 um Bekanntgabe der Bestandnehmerin der Liegenschaft X. Weiters wurde um Stellungnahme zur Absicht des Finanzamtes, eine Schätzung der Einkünfte aus dem Bestandverhältnis in der angeführten Höhe von jährlich ATS 100.000,00 (€ 7.267,28) vorzunehmen, ersucht. Mit Schreiben vom 10. September 2001 wurde Name, Anschrift und Geburtsdatum der Bestandnehmerin von der Bw. bekanntgegeben. Zur beabsichtigten Schätzung wurde mitgeteilt, dass die Höhe des Mietzinses sowohl bei der Bestandnehmerin als auch bei der Bestandgeberin in Erfahrung gebracht werden könnte und es daher sinnvoll erscheine, die Schätzung in Höhe des bekanntgegebenen Mietzinses durchzuführen. Das Finanzamt erließ am 12. Oktober 2001 Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1993 bis 1998. Die Höhe der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Bw. wurden mit ATS 100.000,00 (€ 7.267,28) pro Jahr geschätzt. Die Schätzung gemäß § 184 BAO wurde mit der Nichtabgabe der Steuererklärungen für diese Jahre begründet.

Gemäß der Bestimmung des § 135 BAO wurden Verspätungszuschläge in folgender Höhe festgesetzt: 1993: ATS 3.000,00 (€ 218,02), 1994 und 1995: jeweils ATS 2.414,00 (€ 175,43), 1996 und 1997: jeweils ATS 2.346,00 (€ 170,49), 1998: ATS 3.400,00 (€ 247,09).

Mit Schreiben vom 12. November 2001 wurden form- und fristgerecht Berufungen gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer und Verspätungszuschlag für die Jahre 1993, 1994 und 1995 und gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer und Verspätungszuschlag für die Jahre 1996, 1997 und 1998 eingebbracht.

Darin führte die Bw. aus, die Liegenschaft X sei im Zeitraum 1993 bis 1998 vermietet worden. Der Mietzins sei vereinbarungsgemäß in Form von Sachaufwand erbracht worden. Es sei zwischen der Bw. und der Bestandnehmerin vereinbart worden, dass die Bestandnehmerin die von ihr gemietete Liegenschaft in Stand zu halten hätte. Diese als Entgelt (Mietzins) erbrachte

Leistung korrespondiere einem Geldäquivalent von etwa ATS 100.000,00 (€ 7.267,28). Dieses Geldäquivalent für erbrachte Leistungen könne allerdings bei der Bw. zu keinen steuerbaren Einkünften führen, da von diesen Einkünften jener Aufwand für die Erhaltung der Liegenschaft abzuziehen sei, welcher die Bw. erst in die Lage versetze, die Liegenschaft X zu vermieten. Dieser Aufwand betrage etwa ATS 100.000,00 (€ 7.267,28) und sei zum Zwecke der Feststellung der steuerbaren Einkünfte von den Einkünften (dem Geldwert der vereinbarten Leistung) abzuziehen. Die steuerbaren Einkünfte wären daher mit ATS 0,00 anzusetzen.

In Folge rechtsirriger Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer seien die Bescheide über die Vorschreibung der Körperschaftsteuer in den Jahren 1993 bis 1998 aufzuheben und es ergebe sich weiters, dass kein Verspätungszuschlag geschuldet werde.

Die Vorschreibung von Körperschaftsteuer samt Verspätungszuschlag für die Jahre 1993, 1994 und 1995 sei aber auch deshalb zu Unrecht erfolgt, da das Recht zur jeweiligen Abgabenfestsetzung gemäß § 207 Abs. 2 BAO bereits verjährt sei.

Im Verfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat wurde die Bw. mit Schreiben vom 14. April 2003 aufgefordert, den in den Berufungen angeführten Mietvertrag betreffend der Liegenschaft X vorzulegen und die tatsächlichen Einnahmen und Ausgaben der Jahre 1993 bis 1998 bekanntzugeben. Mit Schreiben vom 3. Juni 2003 verwies die Bw. auf die Ausführungen in den Berufungen vom 12. November 2001. Die in den Berufungen angesprochene Vermietung sei im Jahr 1993 vereinbart worden. Der Mietvertrag wurde von der Bw. nicht vorgelegt.

In der am 17. September 2003 über Antrag der Partei abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom Vertreter der Bw. ergänzend vorgebracht, dass die Buchhaltungsunterlagen verloren gegangen seien und der tatsächliche Aufwand für die Bewirtschaftung der Liegenschaft nicht nachgewiesen werden könne. Beantragt werde der Berufung Folge zu geben. Die Vertreterin des Finanzamtes führte dazu aus, dass unter der Annahme, dass die Aufwendungen nicht nachgewiesen werden können, das Finanzamt bei der bisherigen Schätzung der Höhe der Einnahmen bleibe. Beantragt werde die Abweisung der Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Verjährung:

Gemäß § 207 Abs.1 und Abs. 2 BAO, BGBI 1961/194, beträgt die Verjährungsfrist für das Recht, eine Abgabe festzusetzen grundsätzlich fünf Jahre, bei hinterzogenen Abgaben zehn Jahre. Die Verjährung beginnt gemäß § 208 Abs. 1 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Gemäß § 209 Abs. 1 BAO wird die Verjährung durch

jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Die Amtshandlung muss, um Unterbrechungswirkung zu haben, nach außen wirksam und einwandfrei nach außen erkennbar sein. Nach herrschender Lehre (vgl. Ritz, Zur Unterbrechung der Bemessungs- (Festsetzung) Verjährung, RdW 1983, 189) stellt die Durchführung einer abgabenbehördlichen Prüfung jedenfalls eine taugliche Unterbrechungshandlung dar. Mit Prüfungsauftrag vom 31. Mai 1996 wurde eine Prüfung gemäß § 151 Abs. 1 BAO am 23. Oktober 1996 mit der Unterfertigung des Prüfungsauftrages begonnen. Die Betriebsprüfung wurde über den Zeitraum 23. Oktober 1996 bis 19. Dezember 2000 durchgeführt. Durch die abgabenbehördliche Prüfung wurde die Verjährung 1996 unterbrochen und begann mit Ablauf des Jahres 1996 neu zu laufen. Dem Einwand der Berufung gegen die Vorschreibung von Körperschaftsteuer samt Verspätungszuschlag für die Jahre 1993, 1994 und 1995 kommt daher keine Berechtigung zu.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

Gemäß § 1 Abs. 3 KStG 1988, BGBl 401/1988, sind Körperschaften, die im Inland weder ihre Geschäftsleitung noch ihren Sitz (§ 27 BAO) haben, beschränkt steuerpflichtig. Die Steuerpflicht erstreckt sich gemäß § 21 Abs. 1 KStG 1988 nur auf Einkünfte im Sinne des § 98 EStG 1988, BGBl 400/1988.

Die Bw. ist eine Anstalt mit Sitz in Liechtenstein. Durch die Vermietung einer inländischen Liegenschaft erzielt sie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 98 Abs. 6 EStG 1988 und ist mit diesen Einkünften im Inland beschränkt steuerpflichtig. Gemäß Artikel 6 des Abkommens vom 5. November 1969, BGBl 24/1971, zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen dürfen Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen in dem Vertragstaat besteuert werden, in dem dieses Vermögen liegt.

Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung handelt es sich um außerbetriebliche Einkünfte, deren Ermittlung gemäß § 21 Abs. 1 KStG 1988 entsprechend dem 4. Abschnitt des Einkommensteuergesetzes 1988 als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erfolgen hat. Gemäß § 15 Abs. 1 EStG 1988 liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 EStG 1988 zufließen. Unter Einnahmen sind die Bruttoeinnahmen vor Abzug der Wer-

bungskosten zu verstehen. Wenn von den "Einnahmen" aus Vermietung und Verpachtung die zu diesen gehörenden "Werbungskosten" abgezogen werden, gelangt man zu den Einkünften.

Das Vorliegen von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung der Liegenschaft X ab dem Geschäftsjahr 1993 wird von der Bw. nicht bestritten. Wie die Bw. ausführt habe sich die Bestandnehmerin verpflichtet als Entgelt für die Inbestandnahme die für die Pflege und Erhaltung der Liegenschaft notwendigen Mittel zu bestreiten. Diese als Entgelt (Mietzins) erbrachte Leistung entspräche einem Geldäquivalent von etwa ATS 100.000,00 (€ 7.267,28) pro Jahr.

Schätzung gem. § 184 BAO:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Gemäß Abs. 2 ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag, oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Gemäß Abs. 3 ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Nachweise für die von der Bestandnehmerin tatsächlich erbrachten Leistungen und für die Aufwendungen der Bw. für die Erhaltung der Liegenschaft X wurden nicht vorgelegt. Das Finanzamt konnte daher die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen und war zur Schätzung berechtigt. Die Schätzung der Einnahmen aus der Vermietung der Liegenschaft X in der von der Bw. selbst geschätzten Höhe erscheint mangels Vorliegen anderer Anhaltspunkte schlüssig und wurde von der Bw. auch inhaltlich nicht bekämpft.

Werbungskosten:

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1, erster Satz EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen.

Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung muss der Abgabepflichtige die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen grundsätzlich über Verlangen der Abgabenbehörde nach Art und Umfang nachweisen, oder wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen.

Für den von der Bw. beantragten Abzug von Aufwendungen für die Erhaltung der Liegenschaft in Höhe von etwa ATS 100.000,00 (€ 7.267,28) jährlich wurden trotz Aufforderung keine Unterlagen vorgelegt. Wie die Bw. selbst ausführt verpflichtete sich die Bestandnehmehrin, die für die Pflege und Erhaltung der Liegenschaft notwendigen Mittel zu bestreiten. Das darüber hinaus Aufwendungen für die Erhaltung der Liegenschaft bei der Bw. angefallen sein sollten erscheint nicht glaubhaft. Mangels Nachweises bzw. Glaubhaftmachung waren die beantragten Werbungskosten nicht anzuerkennen.

Verspätungszuschlag:

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag in Höhe von bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Von der Bw. wurden in den Jahren 1993 bis 1998 keine Abgabenerklärungen bei der Abgabenbehörde eingereicht.

Die Bw. wendet gegen die Bescheide betreffend Verspätungszuschlag für die Jahre 1993 bis 1998 ausschließlich ein, dass die bescheidmäßig festgesetzte Bemessungsgrundlage der Stammabgabe (Körperschaftsteuer für die Jahre 1993 bis 1998) zu Unrecht erfolgt sei. Der unabhängige Finanzsenat hat betreffend den Berufungen gegen die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1993 bis 1998 eine abweisende Entscheidung getroffen. Es wird daher auf die diesbezüglichen obigen Ausführungen verwiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 19. September 2003