

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Libertas Intercount GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Steyr betreffend Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 1989, 1990, 1991 und 1992 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Jahr	<u>Bemessungsgrundlage</u>		<u>Abgabe</u>	
	Art	Höhe in S	Art	Höhe in €
1989	Einkommen	103.055,--	Körperschaftsteuer	2.247,77
1990	Einkommen	170.252,--	Körperschaftsteuer	3.712,86
1991	Einkommen	-115.295,--	Körperschaftsteuer	0,00
1992	Einkommen	971.154,--	Körperschaftsteuer	21.173,96
1989	Gewerbeertrag	103.055,--	Gewerbesteuer	1.010,52
1990	Gewerbeertrag	170.252,--	Gewerbesteuer	1.669,80
1991	Gewerbeertrag	-115.295,--	Gewerbesteuer	0,00
1992	Gewerbeertrag	971.154,--	Gewerbesteuer	9.527,19

Die detaillierten Abgabenberechnungen können aus den angeschlossenen Berechnungsblättern, welche einen integrierten Bestandteil dieser Entscheidung darstellen, entnommen werden.

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 ein gemeinnütziges Wohnbauunternehmen.

Anlässlich einer von Dezember 1995 bis Jänner 1996 stattgefundenen und die Jahre 1989 bis 1993 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer unter anderem Folgendes fest:

Punkt 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung (=Anlage I zum BP-Bericht vom 7. März 1996): *"Vom geprüften Unternehmen wurden in den Prüfungsjahren 1989 bis 1991 jeweils Zinsen für den Anteil der Abfertigungsrückstellung entsprechend dem Anteil der Personalaufwendungen im steuerpflichtigen Teil angesetzt. Die Ermittlung erfolgte durch den Betriebsabrechnungsbogen. In den Jahren 1992 bis 1993 wurde diese Vorgangsweise nicht beibehalten, obwohl sich an den Verhältnissen nichts geändert hat. Auf eine exakte Ermittlung wurde verzichtet, es wurden für 1992 und 1993 analog zu 1991 jeweils 36.000,00 S an Zinsen zugeschätzt."*

Punkt 2 der Niederschrift über die Schlussbesprechung (=Anlage I zum BP-Bericht vom 7. März 1996): *"In den Jahren 1989 (128.257,00 S), 1990 (132.709,00 S) und 1991 (35.491,00 S) wurden die Zinsen für Wertpapiere außerbilanzmäßig wieder abgezogen. Als Begründung wurde angeführt, dass es sich um steuerbegünstigte Wertpapiere handeln würde. Dies konnte von der Betriebsprüfung nicht bestätigt werden. Der außerbilanzmäßige Abzug ist daher wieder rückgängig zu machen."*

Gegen die im wieder aufgenommenen Verfahren entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung ergangenen Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1989, 1990, 1991 und 1992, jeweils vom 6. Mai 1996, erhob die gemeinnützige Bauvereinigung am 10. Juni 1996 Berufung und führte im Wesentlichen aus:

Die für die Zinsenzuschätzung im Jahr 1992 und für die Rückgängigmachung der außerbilanzmäßigen Abrechnungen in den Jahren 1989 bis 1991 gegebene Begründung, wonach von der Betriebsprüfung nicht bestätigt werden könne, dass es sich um steuerbegünstigte Wertpapiere handeln würde, sei in der Textierung unklar und vermag nicht zu überzeugen.

Gemäß § 5 Z 10 KStG 1988 in der für die Prüfungsjahre 1989 bis 1992 gültigen Fassung seien gemeinnützige Bauvereinigungen von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht befreit, wenn sich der Betrieb auf Geschäfte im Sinne des § 7 Abs. 1 bis 3 des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes beschränkt. Für Geschäfte außerhalb der in § 7 Abs. 1 bis 3 des WGG bezeichneten Art, ausgenommen die verzinsliche Anlage von Kapitalvermögen und die entgeltliche Überlassung unbeweglichen Vermögens, habe die Finanzlandesdirektion auf Antrag die unbeschränkte Steuerpflicht bescheidmäßig auf diese Geschäfte zu beschränken.

Die verzinsliche Anlage von Kapitalvermögen falle somit nicht in den Bereich der außerhalb der in § 7 Abs. 1 bis 3 des WGG getätigten Geschäfte, für die eine partielle unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht auslösender Ausnahmeantrag erforderlich sei. Dies ergebe sich auch eindeutig aus den veröffentlichten Durchführungsrichtlinien (AÖF 1991/146) zur Behandlung von Bauvereinigungen im Sinne des WGG. Unter Punkt 11, Abs. 1 werde festgehalten, dass nach § 5 Z 10 KStG 1988 für die Vermögensverwaltung kein Ausnahmeantrag erforderlich sei und diese Geschäfte daher keine Steuerpflicht auslösen würden. Absatz 2 führe dazu erläuternd aus, dass unter der verzinslichen Anlage von Kapitalvermögen nur die Anlage auf Bankkonten und in festverzinslichen Wertpapieren zu verstehen sei.

Daraus ergebe sich eindeutig, dass eine verzinsliche Anlage von Kapitalvermögen in Form von Wertpapieren zu keiner partiellen unbeschränkten Steuerpflicht führen könne.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 5 Z 10 KStG in der für die berufungsgegenständlichen Jahre 1989 bis 1992 gültigen Fassung sind von der unbeschränkten Körperschaftsteuer befreit:

Bauvereinigungen, die nach dem WGG als gemeinnützig anerkannt sind, wenn sich der Betrieb auf Geschäfte im Sinne des § 7 Abs. 1 bis 3 des WGG beschränkt. Tätigen sie Geschäfte außerhalb der in § 7 Abs. 1 bis 3 des WGG bezeichneten Art, ausgenommen die verzinsliche Anlage von Kapitalvermögen und die entgeltliche Überlassung unbeweglichen Vermögens, hat die Finanzlandesdirektion auf Antrag die unbeschränkte Steuerpflicht

bescheidmäßig auf diese Geschäfte unter der Auflage zu beschränken, dass für diese Geschäfte ein gesonderter Rechnungskreis besteht.

Strittig ist im Wesentlichen, ob die Zinsen, die auf die Abfertigungsrückstellung im steuerpflichtigen Bereich entfallen, steuerpflichtige Erträge darstellen oder nicht.

Das Bundesministerium für Finanzen vertritt in den Durchführungsrichtlinien (AÖF 1991/146) zur Behandlung von Bauvereinigungen im Sinne des WGG die Ansicht, dass die Anlage von Kapitalvermögen in festverzinsliche Wertpapiere keine Steuerpflicht auslöst.

Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates lässt der klare Wortlaut des § 5 Z 10 KStG in der bis zur Veranlagung 1992 geltenden Fassung (vgl.: Die Körperschaftsteuer KStG 1988, Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, § 5, S 12) keinen Platz dafür, dass Zinsen von festverzinslichen Wertpapieren zu einer partiellen unbeschränkten Steuerpflicht führen. Daran vermag auch die Tatsache nichts ändern, dass es sich um Wertpapiere handelt, die zur Deckung der Abfertigungsrückstellung im steuerpflichtigen Bereich der gemeinnützigen Bauvereinigung angeschafft wurden. Auch diese Wertpapiere sind der Vermögensverwaltung zuzurechnen. Aufwendungen und Erträge aus der Vermögensverwaltung sind bei der Berechnung des Gewinnes der steuerpflichtigen Geschäfte in den berufungsgegenständlichen Jahren nicht miteinzubeziehen.

Aus den angeführten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 8 Berechnungsblätter

Linz, 4. Juni 2003