



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Referenten R. über die Berufung der Bw., vertreten durch glp linz steuerberatungsgmbh, 4020 Linz, Hafenstraße 2a, vom 6. Dezember 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz, vertreten durch Mag. Dipl.-Kfm. Christian Zeindlhofer, MBA, vom 12. November 2007 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) betreffend Körperschaftsteuer 2005 sowie Körperschaftsteuer 2005 entschieden:

- 1) Der Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) betreffend Körperschaftsteuer 2005 wird aufgehoben.
- 2) Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 2005 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 25. August 2006 wurde die Körperschaftsteuer für 2005 erklärungsgemäß mit 135.645,47 € festgesetzt.

Im Zuge einer Außenprüfung im Jahre 2007 wurde im Bericht vom 8. November 2007 unter Verweis auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung am 7. November 2007 zum Erwerb eines Einfamilienhauses (Tz. 1) Folgendes festgehalten:

Im November 2004 sei von der Bw. ein Einfamilienhaus in A. um insgesamt € 680.000,00 erworben worden. Im Jahr 2005 sei die Sanierung des Gebäudes erfolgt. In der

Umsatzsteuerjahreserklärung 2005 würden in diesem Zusammenhang Vorsteuern von € 23.035,32 beantragt (It. Berufung v. 14.9.2006). Als Begründung für die Geltendmachung der Vorsteuern sei mitgeteilt worden, dass der größere Teil des Gebäudes an den Gesellschafter-Geschäftsführer (100% beteiligt) zu Wohnzwecken zu einem fremdüblichen Mietzins steuerpflichtig vermietet werden wird. Der kleinere Teil des Einfamilienhauses solle als Büro für die unternehmerische Tätigkeit der Bw. dienen.

Nach rechtlichen Ausführungen stellte die Betriebsprüfung fest, im gegenständlichen Fall sei der Erwerb des Einfamilienhauses mit 300 m² Wohnnutzfläche, dessen Sanierung (nach den Bedürfnissen und Wünschen des Alleingesellschafters) und die (beabsichtigte) Nutzungsüberlassung an den Alleingesellschafter zur Befriedigung seiner privaten Wohnbedürfnisse offenkundig nicht vom Zweck der Einnahmenerzielung getragen, sondern durch die gesellschaftliche Verflechtung bedingt.

Zur Wiederaufnahme des Verfahrens führte die Betriebsprüfung unter Hinweis auf Tz. 1 des Betriebsprüfungsberichtes aus, hinsichtlich der Umsatzsteuer 2004 seien Feststellungen getroffen worden, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs.4 BAO erforderlich machen. Die Wiederaufnahme erfolge unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Bei der im Sinne des [§ 20 BAO](#) vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Mit den angefochtenen Bescheiden wurde Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) betreffend die Körperschaftsteuer 2005 verfügt, sowie Körperschaftsteuer für 2005 mit 143.922,34 € festgesetzt, sodass eine Nachforderung in Höhe von 8.276,87 € entstand. Zur Begründung wurde im Wiederaufnahmebescheid auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind, verwiesen.

In der gegenständlichen Berufung die sich sowohl gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) betreffend Körperschaftsteuer 2005 sowie die Festsetzung der Körperschaftsteuer 2005 richtet, wurde vorgebracht, bei der Bw. handle es sich um eine vermögensverwaltende GmbH, welche zu 15 % als Kommanditistin an der U-GmbH & Co KG beteiligt sei. Die Anteile der Bw. seien zu 100 % im Eigentum des Gesellschafter-Geschäftsführers X.. Im November 2004 sei von der Gesellschaft ein Einfamilienhaus in A. mit der Absicht, dieses für unternehmerische Zwecke zu nutzen, um insgesamt € 680.000,00 erworben worden. Das Gebäude bestehe aus zwei Einheiten, und zwar aus der größeren Einheit (236 m²), welche für Wohnzwecke vermietet werde, und eine kleinere Einheit (63 m²),

welche als Büro für die unternehmerische Tätigkeit der Bw. diene. Nach umfangreichen Sanierungsarbeiten sei die Wohneinheit im Frühjahr 2007 fertig und beziehbar. Mieter dieser Wohneinheit sei ab 1. Februar 2007 Herr X., der Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw.. Das Mietobjekt werde ab diesem Zeitpunkt zu einem ortsüblichen monatlichen Mietzins von € 1.136,36 zuzüglich Umsatzsteuer, somit brutto € 1.250,00, auf unbestimmte Zeit vermietet. Die kleinere Einheit des Gebäudes werde als Büro der Bw. verwendet. Es handle sich dabei um einen Büroraum von 24 m², einem Aufenthaltsraum samt Teeküche und Archiv von 15 m², Bad/WC von 11 m² sowie Windfang- und Vorraumbereich von 13 m². Die Räumlichkeiten seien mit Schreibtisch, Besprechungstisch bzw. Archivschränken ausgestattet. Genutzt werde dieser Bereich vom Geschäftsführer der Bw. für Verwaltungstätigkeiten.

Es wurde beantragt, die Liegenschaft zur Gänze dem Betriebsvermögen der GmbH zuzuordnen und die Tätigkeit der GmbH als "unternehmerisch" im Sinne des UStG zu qualifizieren und somit den Vorsteuerabzug in Höhe der beantragten Beträge zu gewähren bzw. ertragsteuerlich die mit der Liegenschaft zusammenhängenden Aufwendungen als abzugsfähig zu qualifizieren. Begründet wurde dies damit:

1. Das Mietobjekt werde zu einem ortsüblichen Mietzins vermietet. Die Ortsüblichkeit sei nach einer Anfrage bei der Gemeinde A. vollauf bestätigt worden und werde auch seitens der Finanzbehörde nicht in Abrede gestellt. Ab dem Voranmeldungszeitraum Februar 2007 werde die auf das Mietobjekt entfallende Umsatzsteuer in Höhe von € 113,64 monatlich an das Finanzamt abgeführt.
2. Das Gebäude sei "verkehrs-fähig", d.h.; nach Erscheinung und Ausgestaltung nicht auf individuelle Bedürfnisse des Gesellschafters gemünzt, sondern jederzeit auch an andere Personen vermietbar, es ist auch keineswegs "unangemessen luxuriös" ausgestattet. Das Gebäude sei wirtschaftlich auch adäquat nutzbar.
3. Es müsse einer thesaurierenden GmbH freistehen, die aus einer anderen vermögensverwaltenden Tätigkeit resultierenden Gewinne (Kommanditbeteiligung in der U-GmbH & Co KG) wieder ertragsbringend zu investieren. Der Erwerb einer Immobilie und deren Vermietung sei keine ungewöhnliche geschäftliche Maßnahme einer BeteiligungsgmbH.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Zur Wiederaufnahme des Verfahrens:

Gemäß [§ 303 Abs. 4 der Bundesabgabenordnung](#) (BAO) ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel

neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Wiederaufnahmsgründe sind nur entscheidungswesentliche Sachverhaltselemente. Dies sind solche, die im neuen Sachbescheid zu berücksichtigen, somit seinen Spruch zu beeinflussen geeignet sind (vgl. *Ritz*, BAO⁴, § 303 Tz. 24).

Im gegenständlichen Fall basiert die Wiederaufnahme des Verfahrens auf der Feststellung, dass die Bw. im November 2004 ein Einfamilienhaus in A. um insgesamt € 680.000,00 erworben, in der Folge saniert und den größeren Teil des Gebäudes an den Gesellschafter-Geschäftsführer (100% beteiligt) zu Wohnzwecken zu einem fremdüblichen Mietzins steuerpflichtig vermietet hat. Der kleinere Teil des Einfamilienhauses werde als Büro für die unternehmerische Tätigkeit der Bw. genutzt. Zudem wurde festgestellt der Erwerb des Einfamilienhauses mit 300 m² Wohnnutzfläche, dessen Sanierung (nach den Bedürfnissen und Wünschen des Alleingesellschafters) und die (beabsichtigte) Nutzungsüberlassung an den Alleingesellschafter zur Befriedigung seiner privaten Wohnbedürfnisse sei offenkundig nicht vom Zweck der Einnahmenerzielung getragen, sondern durch die gesellschaftliche Verflechtung bedingt.

Durch [§ 7 Abs. 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988](#) (KStG 1988) werden u.a. die einkommensteuerlichen Vorschriften über die Gewinnermittlung in den Bereich der Körperschaftsteuer übernommen. Daraus folgt, dass die Betriebsvermögenseigenschaft von Wirtschaftsgütern bei Körperschaftsteuersubjekten nach den gleichen Grundsätzen zu beurteilen ist wie bei Einkommensteuersubjekten (VwGH 20. 6. 2000, [98/15/0169](#); VwGH 16. 5. 2007, [2005/14/0083](#)). Notwendiges Betriebsvermögen umfasst jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm tatsächlich dienen (VwGH 24. 10. 2002, [98/15/0083](#); VwGH 16. 5. 2007, [2005/14/0083](#)). Ein Wirtschaftsgut, das objektiv erkennbar privaten (bzw. gesellschaftsrechtlichen) Zwecken dient oder objektiv erkennbar für solche Zwecke bestimmt ist, stellt notwendiges Privatvermögen dar. Solche Wirtschaftsgüter können nicht zum gewillkürten Betriebsvermögen werden (VwGH 18. 12. 2001, [98/15/0019](#); VwGH 16. 5. 2007, [2005/14/0083](#)). Wirtschaftsgüter einer Körperschaft, deren Anschaffung oder Herstellung rein gesellschaftsrechtlich veranlasst ist und die nicht der Einkommenserzielung der Körperschaft dienen, gehören nicht zum Betriebsvermögen der Körperschaft, sondern zu ihrem steuerneutralen Vermögen. Dabei ist zu unterscheiden zwischen jederzeit im betrieblichen Geschehen (zB durch Vermietung) einsetzbaren Gebäuden einer Kapitalgesellschaft und Gebäuden, die schon ihrer Erscheinung nach (etwa besonders repräsentatives Gebäude oder speziell auf die Wohnbedürfnisse des

Gesellschafter abgestelltes Gebäude) für die private Nutzung durch den Gesellschafter bestimmt sind (VwGH 16.5.2007 [2005/14/0083](#)). Werden erstere Gebäude zwar dem Gesellschafter vermietet, aber zu einem unangemessen niedrigen Mietzins, spricht dies in rechtlicher Hinsicht nicht gegen deren Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen, sondern führt - bei Vorliegen der weiteren Voraussetzung einer verdeckten Ausschüttung - zum Ansatz fremdüblicher Betriebseinnahmen (Mietträge) der Kapitalgesellschaft. Die Sachverhaltsgrundlage für eine rechtliche Einstufung des Wohngebäudes als Teil des außerbetrieblichen Vermögens bedarf einer die konkreten Umstände des Einzelfalles würdigenden Begründung im Tatsachenbereich.

Tatsachen im Sinne des [§ 303 Abs. 4 BAO](#) sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (zB VwGH 26.1.1999, [98/14/0038](#); 26.7.2000, [95/14/0094](#)); also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (zB VwGH 19.11.1998, [96/15/0148](#); 26.7.2000, [95/14/0094](#); 21.11.2007, [2006/13/0107](#)). Tatsachen sind nicht nur sinnlich wahrnehmbare Umstände, sondern auch innere Vorgänge, soweit sie rational feststellbar sind (Ansichten, Absichten oder Gesinnungen wie zB die Zahlungswilligkeit, VwGH 14.6.1982, [82/12/0056](#)).

Die Feststellung, der Erwerb des Einfamilienhauses mit 300 m² Wohnnutzfläche, dessen Sanierung (nach den Bedürfnissen und Wünschen des Alleingeschafters) und die (beabsichtigte) Nutzungsüberlassung an den Alleingeschafters zur Befriedigung seiner privaten Wohnbedürfnisse sei offenkundig nicht vom Zweck der Einnahmenerzielung getragen, sondern durch die gesellschaftliche Verflechtung bedingt, ist nicht entsprechend dokumentiert worden. Dazu hätte es konkreter Feststellungen bedurft, dass etwa besonders repräsentatives Gebäude oder speziell auf die Wohnbedürfnisse des Gesellschafter abgestelltes Gebäude vorliegt. Dies wurde aber nicht dargetan, zumal die gegenteilige Behauptung in der gegenständlichen Berufung vom Finanzamt unwidersprochen blieb und auch die teilweise betriebliche Nutzung des Gebäudes als Büro der Bw. nicht in Abrede gestellt wurde.

Somit sind im Betriebsprüfungsverfahren keine Umstände hervorgekommen, die allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätten. Der angefochtene Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) betreffend Umsatzsteuer 2004 ist daher aufzuheben.

2) Zur Körperschaftsteuer 2005:

Gemäß [§ 307 Abs. 3 BAO](#) tritt durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Wird der Wiederaufnahmebescheid aufgehoben scheidet somit ex lege der neue Sachbescheid aus dem Rechtsbestand aus (VwGH 24.1.1990, [86/13/0146](#); 15.11.2005, [2004/14/0108](#); 19.12.2006, [2006/15/0353](#)), der alte Sachbescheid lebt wieder auf (zB VwGH 30.3.2006, [2006/15/0016](#), 0017).

Demnach ist die gegenständliche Berufung, soweit sie sich gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2005 vom 12. November 2007 richtet, als unzulässig (geworden) zurückzuweisen.

Linz, am 3. Oktober 2012