



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch StB., vom 11. November 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes X., vom 11. Oktober 2005 betreffend Körperschaftsteuer 2001 und 2004 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Körperschaftsteuer 2001 wird festgesetzt mit € 135.997,47 (entspricht ATS 1.871.366,00).

Die Abgabeberechnung erfolgt noch in ATS

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	5.554.995,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	5.554.995,00
Einkommen (gerundet)	5.555.000,00
Gemäß § 22 KStG 1988, 34%	1.888.700,00
Körperschaftsteuerschuld	1.888.700,00
Einbehaltene Steuerbeträge	-17.334,00
Abgabenschuld (gerundet gem. § 204 BAO)	1.871.366,00

Die Körperschaftsteuer 2004 wird festgesetzt mit € 83.178,85.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	236.201,84
Gesamtbetrag der Einkünfte	236.201,84
Einkommen	236.201,84

Gemäß § 22 KStG 1988, 34%	80.308,63
Steuer vom Sondergewinn aus Eigenkapitalzuwachsverzinsung	4.083,64
Körperschaftsteuerschuld	84.392,27
Einbehaltene Steuerbeträge	-1.213,42
Abgabenschuld (gerundet gem. § 204 BAO)	83.178,85

Entscheidungsgründe

Im Rahmen der durchgeführten Außenprüfung wurde u.a. festgestellt, dass vom Generalimporteur am 21. März 2001 und am 26. Jänner 2004 ein Strukturverbesserungsbonus – Bau bzw. eine Strukturförderung- Neubau in Höhe von € 79.940,12 bzw. € 280.000 gewährt wurde. Beide Gutschriften seien vorerst als ao. Ertrag verbucht und im Zuge der Abschlussbuchungen auf Bewertungsreserve umgebucht worden. Die Höhe der gewinnwirksamen Auflösung ergebe sich aus der Nutzungsdauer der errichteten Gebäude bzw. Gebäudeteile. Da Investitionszuschüsse aus nichtöffentlichen Mitteln unabhängig von ihrer handelsrechtlichen Beurteilung steuerlich als Ertrag auszuweisen seien, werden durch die Betriebsprüfung entsprechende Gewinnerhöhungen durchgeführt. Für das Steuerrecht sei zu beachten, dass nicht steuerbefreite Zuwendungen Dritter für Anlageinvestitionen – wie aus der Bestimmung des § 6 Z 10 EStG 1988 abzuleiten sei – zwingend (steuerbare und steuerpflichtige) Betriebseinnahmen darstellen, wobei die Gewinnrealisierung mit der Leistungserbringung eintrete (VwGH 18.1.1994, 90/14/0124, 18.12.1996, 94/15/0148, 29.10.2003, 2000/13/0090). Demnach entspreche die Bildung einer Passivpost und deren Auflösung nach Maßgabe der Nutzungsdauer nicht den steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften, denen Vorrang vor den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung zukomme.

In ihrer gegen die angefochtenen Bescheide erhobenen Berufung führt die Berufungswerberin (Bw.) aus, sie hätte am Hauptstandort des Unternehmens 2001 eine neue Ausstellungshalle errichtet und daher den Zuschuss erhalten. Ähnlich sei es für den Filialbetrieb im Jahr 2004 gewesen. Der Investitionszuschuss wurde nur unter der Voraussetzung gewährt, wenn das Objekt entsprechend der Werksarchitektur der Automarke gestaltet und gebaut werde, damit durch diese Vorgaben durch die Silhouette und das ganzheitliche Baukonzept alle Autohäuser unverkennbar die Marke symbolisieren.

In rechtlicher Hinsicht regle § 6 Z 10 EStG 1988 klarstellend, bei Wirtschaftsgütern, die unter Verwendung von entsprechend gewidmeten steuerfreien Subventionen aus öffentlichen Mitteln angeschafft oder hergestellt würden, diese - nachdem sie steuerfrei gestellt wurden -

von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten in Abzug zu bringen seien. Ohne diese Regelung käme es zu einer Doppelbegünstigung von Subventionen (Steuerfreistellung der Einnahme und Absetzung für Abnutzung). Auch private Subventionen seien mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu verrechnen (s. *Gassner/Lahodny-Karner/Urtz in Straube HGB II RLG, § 203 Rz. 12*).

Einen weiteren Anhaltspunkt für den steuerlichen Abzug privater Investitionszuschüsse von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten biete der im § 5 Abs. 1 EStG 1988 normierte Maßgeblichkeitsgrundsatz, der besage, dass die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) auch in der Steuerbilanz anzuwenden seien, sofern das Steuerrecht keine davon abweichenden Regelungen vorsehe. Daher sei aus § 6 Z 10 EStG 1988 nicht abzuleiten, dass private Subventionen als Ertrag auszuweisen seien.

In Anknüpfung an das Handelsrecht seien nach § 203 Abs. 2 HGB unter Anschaffungskosten grundsätzlich jene Aufwendungen zu verstehen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, weshalb Anschaffungskostenminderungen vom Anschaffungspreis abzuziehen seien.

Des Weiteren würde eine sofortige erfolgswirksame Erfassung der Investitionszuschüsse auch dem Realisationsprinzip nach § 201 Abs. 2 Z 4 HGB widersprechen, weil diese keinen frei verfügbaren und ausschüttungsfähigen Erlös darstellen, sondern an die Investition gebunden sei. Ob sich diese rentiere, werde sich erst in der Zukunft zeigen, wenn die Erträge aus der Investition die anfallenden Aufwendungen übersteigen, werden Gewinne realisiert. Hat der Investor durch die Investitionszuschüsse stille Reserven geschaffen, so werden diese nach Maßgabe der niedrigeren Abschreibungen verbraucht.

Ebenso betreffen die in der Rz. 2161 der EStR zitierten VwGH- Erkenntnisse Zeiträume vor Inkrafttreten des Rechnungslegungsgesetzes (1.1.1992) und könnten nicht mehr angewandt werden. Im Übrigen wird von der Bw. zur Fundierung des Berufungsbegehrens auf *Beiser, ÖStZ 2004, 686* verwiesen.

In seiner Berufungsvorentscheidung stützt sich das Finanzamt vor allem auf die Rechtsmeinung, Zuschüsse aus privaten Mitteln wären steuerlich als Betriebseinnahmen zu erfassen und kürzten unabhängig von ihrer handelsrechtlichen Behandlung nicht die Anschaffungskosten (vgl. *Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer (EStG 1988), Kommentar zu § 6 Z 10*, die auf die Erkenntnisse 18.1.1994, 90/14/0124; 20.7.1999, 93/13/0178 verweisen). Weiters erwähnt es das Erkenntnis v. 29.10.2003, 2000/13/0090, wonach nicht steuerbefreite Zuwendungen Dritter für Anlageinvestitionen zwingend steuerpflichtige Betriebseinnahmen seien, wobei die Gewinnrealisierung mit der Leistungserbringung eintrete.

Aus diesen von der Judikatur entschiedenen Rechtsfällen folgte es weiters, die Bildung einer Passivpost und deren Auflösung nach Maßgabe der voraussichtlichen Nutzungsdauer entspreche nicht den steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften, denen nach § 5 Abs. 1 EStG 1988 Vorrang vor den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zukomme, weshalb Baukostenzuschüsse (sofort) steuerpflichtige Betriebseinnahmen seien.

Im Vorlageantrag verwies die Bw. auf die Betrachtungsweise aus der Sicht der Teilwerttheorie hin und vertrat die Auffassung, ein potentieller Käufer des Unternehmens würde nur einen um den Zuschuss verminderten Kaufpreis für die Ausstellungshalle bezahlen, weil er jedenfalls darauf vertrauen könnte, einen solchen wiederum vom Generalimporteur zu erhalten, was sogar so weit gehe, dass eine bei steuerlicher Nichtanerkennung des Zuschusses als Anschaffungskostenminderung, eine Teilwertabschreibung in Höhe des Zuschusses auf die Anschaffungskosten der Halle vorzunehmen wäre, da der Teilwert entsprechend niedriger wäre.

Zum Erkenntnis des VwGH 20.7.1999, 93/13/0178 bemerkte die Bw., dieses hätte einerseits Zeiträume betroffen, die vor Inkrafttreten des RLG gelegen seien und andererseits hätte der Beschwerdeführer seinen Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt.

Was das Erkenntnis des VwGH 29.10.2003, 2000/13/0090 anlangt, sei dieses mit dem gegenständlichen Fall deshalb nicht vergleichbar, weil es dort um die Frage ging, ob Einnahmen aus Anschlussgebühren, die an einen Kabelfernsehanlagenerrichter bezahlt wurden, durch Bildung eines entsprechenden Passivpostens in der Bilanz über die Nutzungsdauer der Anlage verteilt der Gewinnrealisierung zugeführt werden dürfen. Im Unterschied dazu stamme der strittige Zuschuss vom Generalimporteur nicht aus der laufenden Geschäftstätigkeit, sondern es handle sich um eine reine Abgeltung der durch die speziellen Anforderungen erhöhten Baukosten.

Abschließend hält daher die Bw. fest, die beiden gewährten Investitionszuschüsse hängen unmittelbar mit dem Bau der Ausstellungshallen zusammen, zumal sie nur unter der Bedingung des vorgegebenen Layouts gewährt wurden. Der § 6 Z 10 EStG 1988 regle daher für Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln, was nach dem HGB generell für alle gelte, nämlich dass die Anschaffungs- oder Herstellungskosten um den Investitionskostenzuschuss zu kürzen seien. Unterstützend wurde noch auf die bereits ausgeführte Teilwerttheorie verwiesen, wonach jeder Händler dieser Automarke darauf vertrauen könne, bei Selbsterrichtung der Ausstellungshalle einen entsprechenden Zuschuss zu erhalten.

Mit einem Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates wurde die Bw. aufgefordert bekannt zu geben, inwieweit eine Verknüpfung des Förderzuschusses mit dem Händlervertrag, den

Einkaufskonditionen und eventuellen Rückzahlungsverpflichtungen im Falle der vorzeitigen Auflösung verbunden war. In der Vorhaltsbeantwortung wurde weder eine Verknüpfung zwischen dem Händlervertrag und dem Investitionszuschuss, den Einkaufskonditionen und eventuelle Rückzahlungsverpflichtungen in Falle der vorzeitigen Auflösung bejaht. Die Bw. verwies auf ihr bisheriges Vorbringen (vorgegebenes Schaumraumkonzept des Generalimporteurs, Teilwerttheorie im Falle des Markenwechsels).

Über die Berufung wurde erwogen:

Bei Gewerbetreibenden, deren Firma im Firmenbuch eingetragen ist, ist gemäß § 5 EStG 1988 unter Beachtung der Vorschriften dieses Bundesgesetzes über die Gewinnermittlung für den Schluss des Wirtschaftsjahres das Betriebsvermögen anzusetzen (§ 4 Abs. 1, 1. Satz), das nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung auszuweisen ist. § 4 Abs. 1 letzter Satz ist jedoch nicht anzuwenden.

Gemäß § 6 Z 10 EStG 1988 gelten bei Wirtschaftsgütern, die unter Verwendung von entsprechend gewidmeten steuerfreien Subventionen aus öffentlichen Mitteln (§ 3 Abs. 1 Z 3, § 3 Abs. 1 Z 5 lit. d und e, § 3 Abs. 1 Z 6) angeschafft oder hergestellt wurden, als Anschaffungs- oder Herstellungskosten nur die vom Empfänger der Zuwendungen aus anderen Mitteln geleisteten Aufwendungen. Nach *Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer (EStG 1988), zu § 6 Z 10* sind Investitionszuschüsse aus privaten Mitteln steuerlich als Betriebseinnahmen zu erfassen und kürzen – unabhängig von ihrer handelsrechtlichen Behandlung – nicht die Anschaffungskosten. Sie verweisen hier auf die Erkenntnisse des VwGH v. 18.1.1994, 90/14/0124; 20.7.1999, 93/13/0178. Im ersten Erkenntnis wurden der Bf. - einer Getränkehandelsfirma - für den Erwerb von Getränkebelieferungsrechten Zuschüsse von dritter Seite geleistet, die auf die Vertragslaufzeit aufgelöst wurden, wobei die Bf. nicht einmal behauptete, ihr habe eine Rückzahlungsverpflichtung gedroht oder sie sei gegenüber den die Investitionsbeiträge leistenden Unternehmen zu einem bestimmten Verhalten (Warenabnahme) verpflichtet gewesen.

Nach herrschender Auffassung im Handelsrecht - auch vor Inkrafttreten des Rechnungslegungsgesetzes - werden Zuschüsse zur Anschaffung bzw. Herstellung von Wirtschaftsgütern verteilt über die Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes, für den sie gewährt werden, erfolgswirksam, wobei ein Wahlrecht besteht, ob der Zuschuss von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten abgezogen oder als Passivposten der Bilanz ausgewiesen wird (vgl. *Egger - Samer, Der Jahresabschluß nach dem Rechnungslegungsgesetz*³, Seite 173 unter Hinweis auf die - vor Inkrafttreten des deutschen Bilanzrichtlinien-Gesetzes, dBGBl. 1985 I, 2355, ergangene - Stellungnahme des HFA des IdW,

in: Die Wirtschaftsprüfung 1984, Seite 612 ff; *Knop - Küting, in Küting - Weber, Handbuch der Rechnungslegung*³, § 255 Tz. 65; *Adler - Düring - Schmaltz, Rechnungslegung und Prüfung der Unternehmen*, 4. Aufl., § 153 Tz. 20, und 5. Aufl., § 255, Tz. 72; *Gassner - Lahodny-Karner, in Straube, Kommentar zum HGB II*, § 203 Tz. 12). Für den passivischen Ausweis kommt dabei weder eine Rückstellung noch eine Rechnungsabgrenzung (vgl. BFH 14. Juli 1988, BStBl. 1989 II 189) in Betracht, sondern ein Passivposten eigener Art ("Sonderposten für Investitionszuschüsse zum Anlagevermögen"), der aber dem Charakter eines Rechnungsabgrenzungspostens nahe kommt (vgl. *Egger - Samer, Der Jahresabschluß nach dem Rechnungslegungsgesetz*³, Seite 175). Die Auflösung des Sonderpostens stellt eine Korrektur der Abschreibungen des Vermögensgegenstandes dar, der Sonderposten wird auf die Nutzungsdauer des Anlagegegenstandes verteilt (vgl. *Knop - Küting, in Küting - Weber, Handbuch der Rechnungslegung*³, § 255 Tz. 66).

Der Abzug von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten einerseits und die Bildung einer Passivpost, die zur Neutralisierung der Abschreibung des Vermögensgegenstandes aufgelöst wird, andererseits, sind unterschiedliche Arten der bilanziellen Darstellung ein und desselben Vorganges. Es mag der einen oder der anderen Art der Darstellung aus Gründen der Bilanzklarheit und -wahrheit der Vorzug gegeben werden (vgl. *Egger - Samer, a.a.O.*, 173), auf die Höhe des durch das Rechnungswesen ermittelten Gewinnes des Unternehmens hat dies keinen Einfluss. Nach der im Steuerrecht zu beachtenden wirtschaftlichen Betrachtungsweise darf es für die Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage keinen Unterschied machen, ob der Steuerpflichtige in der Handelsbilanz die eine oder andere Art der Darstellung gewählt hat.

Historisch geht die steuerrechtliche Beurteilung auf die Rechtsprechung des VwGH zurück; danach haben Zuschüsse zur Anschaffung von Anlagevermögen die Anschaffungskosten nicht gemindert (VwGH 13.2.1959, 1796/57, *Jiresch/Zapletal*, *ÖStZ* 1964, 196); auch zweckgewidmete Zuschüsse waren danach als Gewinn auszuweisen und konnten bei Kapitalgesellschaften ausgeschüttet werden. Der Gesetzgeber reagierte darauf mit der Steuerbefreiung öffentlicher Zuschüsse und der Kürzung der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten.

In der Handelsbilanz sind dagegen heute Zuwendungen generell mit dem Tageswert zu bewerten. Dies setzt eine getrennte Bilanzierung voraus; damit ist die Zuwendung als Ertrag wirksam. Nach herrschender Auffassung muss jedoch ein Passivposten angesetzt werden, der entsprechend der Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes abzuschreiben ist; womit ein Gewinnausweis verhindert wird (*Egger/Samer, Jahresabschluß I*, 198; *Achatz, in Bertl/Mandl/Mandl/Ruppe, Praxisfragen*, 198).

Gassner/Lahodny-Karner/Urtz unterscheiden Investitionszuschüsse nach § 6 Z 10 von den Zuwendungen iSd § 202 HGB. Im Gegensatz von Zuwendungen kürzen die Investitionszuschüsse die Anschaffungskosten (in *Straube, HGB², § 202 Rz 6*; vgl. auch § 203, Rz 12). *Werndl* schlägt für nicht öffentliche Baukostenzuschüsse einen passiven Rechnungsabgrenzungsposten vor (ÖStZ 1994, 414, allerdings in Ablehnung der oa. E 18.1.1994, 90/14/0124, ÖStZ 1994, 417 sowie [zusammenfassend] *Doralt, EStG, 6. Auflage, § 6, Tz, 97-99*).

Verpflichtet sich der Empfänger von Zuschüssen zu weiteren Leistungen (z.B. Erhaltung, Instandsetzung, Erneuerung) kann ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten gebildet werden (*Doralt, EStG, 6. Auflage, § 6 Tz. 321 unter Hinweis auf EStR 2000, Rz. 2411*).

Was das vom Finanzamt für seine Rechtsansicht ins Treffen geführte VwGH-Erkenntnis vom 20.7.1999, 93/13/0178 betrifft, ist zunächst feststellen, dass dieses einen nach § 4 Abs. 3 EStG Gewinn ermittelten Gewerbebetreibenden betraf, der einerseits eine Einmalzahlung für die Duldung der Aufstellung von Spielautomaten und andererseits eine als Baukostenzuschuss titulierte Zahlung erhielt, wobei der VwGH davon ausging, bei der (vereinfachten) Gewinnermittlungsart durch Einnahmen-Ausgabenrechnung erfolge keine periodengerechte Erfassung der einzelnen Betriebsvorfälle, sondern eine solche, bei der grundsätzlich der Zeitpunkt des tatsächlichen Zuflusses der Betriebseinnahmen und der tatsächlichen Leistung der Betriebsausgaben für die Ermittlung des Gewinnes maßgebend sei. Darin liege deswegen keine "Unbilligkeit", weil es dem Steuerpflichtigen freistehe, anstelle der vereinfachten Gewinnermittlungsart die im Einkommensteuergesetz grundsätzlich vorgesehene Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich gemäß § 4 Abs. 1 EStG zu wählen. Sinngemäß wandte er diese Überlegungen auch auf den Baukostenzuschuss an, wobei die grundsätzliche Steuerpflichtigkeit als Betriebseinnahmen mangels Anwendbarkeit der Steuerbefreiung für Subventionen aus öffentlichen Mitteln von den Beteiligten nicht weiter in Frage gestellt wird.

Beim weiteren vom Finanzamt referierten Erkenntnis vom 29.1.2003, 2000/13/0090 handelte es sich um ein Unternehmen, das Kabelfernsehanlagen errichtete und betrieb, wobei es einmalige Anschlussgebühren von seinen Kunden vereinnahmte und auf zehn Jahre verteilt versteuerte. Dieser Rechtsfall erscheint mit dem gegenständlichen insofern nicht vergleichbar, weil bereits auf Einnahmenseite Erlöse der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit insbes. einmalige Anschlussgebühren aufgeteilt werden, während hier lediglich Zuzahlungen des Lieferanten für von der Bw. vorzunehmenden und zu tragenden Gebäudeinvestitionen geleistet wurden. Die tatsächlichen ordentliche Geschäftserlöse werden hier wesentlich später erst anlässlich der Verkaufstätigkeit erzielt. *Beiser (ÖStZ 2004/686)* verweist im Zusammenhang mit der

Kürzungsregel des § 6 Z 10 EStG 1988 für öffentliche Zuschüsse darauf, diese hätten nur klarstellende Bedeutung, dass im Zusammenspiel mit der Steuerbefreiung der Subvention die Anschaffungs- oder Herstellungskosten deshalb zu kürzen seien, um mehrfache Steuerbegünstigungen zu vermeiden – einerseits Steuerbefreiung andererseits Verminderung der Berechnungsgrundlage für die jährlichen Abschreibungen und allfällige Investitionsbegünstigungen. In durchaus zutreffender und beachtenswerter Weise verweist er darauf, dass der Vorteil niedriger Investitionskosten nach Maßgabe niedriger Abschreibungen der Investition Jahr für Jahr realisiert werde, da der Zuschuss an eine bestimmte Investition gekoppelt ist, deren Rentierlichkeit sich erst in Zukunft zeigen werde. Das Realisationsprinzip verbiete eine Erfassung derartiger stiller Reserven vor deren Realisierung (in Form geringeren Abschreibungsaufwandes in den Nutzungsjahren oder durch Veräußerung), denn nur soweit die künftigen Erträge aus der Investition die gesamten Aufwendungen (z.B. aus den mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten gekürzten Abschreibungen) übersteigen, werden Gewinne realisiert. Im Übrigen ist der Investitionszuschuss nicht ein frei verfügbarer (entnehm- bzw. ausschüttungsfähiger Erlös), und es ist nur schwer mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip zu vereinbaren, wenn der Steuerpflichtige, der eine aktivierungspflichtige Investition tätig, für die er einen Zuschuss erhält, diesen zur Gänze versteuern müsste, während die Investitionsaufwendungen lediglich auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer verteilt abgesetzt werden dürfen. Im Extremfall könnte dies sogar bedeuten, dass die bloße Vornahme bezuschusster Investitionen zu Gewinnrealisierungen führt, die in Wahrheit erst Jahre später stattfinden werden. Im Extremfall könnte dies dazu führen, dass ein in einem Wirtschaftsjahr bloß ins aktivierungspflichtige Anlagevermögen investierender Abgabepflichtiger, der kaum gewöhnliche Betriebserträge erzielte, aus der Zuzahlungen von dritter Seite für aktivierungspflichtige Wirtschaftsgüter diese einer sofortigen Besteuerung unterziehen müsste, während er für die Investition selbst nur eine Abschreibung auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer vornehmen könnte, wobei im Zeitpunkt der Investition deren Amortisierung durch künftige Betriebserträge keineswegs als gesichert angesehen werden kann.

In diesem Zusammenhang sah sich der VwGH im Zusammenhang mit so genannten Werkzeugkostenzuschüssen und der Gewährung der Investitionszuwachsprämie betreffenden Erkenntnis vom 29.3.2006, 2005/14/0113 veranlasst, zwar zunächst auf das oa. Erkenntnis vom 18.1.1994, 90/14/0124 hinzuweisen, er lässt allerdings mangels Präjudizialität offen, ob die Gewinnrealisierung erst laufend nach Maßgabe der Leistungserbringung eintritt, und ob dies durch die Einstellung einer Rechnungsabgrenzung bewirkt werde oder ob allenfalls – wie dies vom Bundesfinanzhof in dem "Werkzeugkostenzuschüsse" betreffenden Urteil vom

29.11.2000, I R 87/99, vertreten wird – eine Rückstellung zu bilden sei. Im Ergebnis wurde vom BFH die Vorgangsweise der Abgabepflichtigen diese innerhalb der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer aufzulösen, aus Gründen des Vorsichtsprinzips und der sachgerechten Einschätzung an diejenigen Umstände und Entwicklungen, die im Zeitpunkt der Vereinnahmung erkennbar waren, nicht weiter beanstandet. Aus diesem Grunde ist von einer Relativierung der traditionellen Rechtsauffassung auszugehen, wonach auch Zuschüsse, die nach steuerlichen Vorschriften nicht die Anschaffungs- oder Herstellungskosten mindern, nicht im Wege der Bildung einer Passivpost der sofortigen gewinnwirksamen Erfassung entzogen werden dürfen.

Eine undifferenzierte schematische Anwendung der traditionellen Rechtsansicht führt im gegenständlichen Fall zu nahezu unauflösbaren Wertungswidersprüchen, die auch mit dem Realisations- und Leistungsfähigkeitsprinzip unvereinbar erscheinen.

Abgabenberechnung durch MWR:

MWR	2001(ATS)	2001 (€)	2004
Gewinn vor BP	4.113.792,77	298.960,98	178.053,94
Tz. 4 (Investitionszuschüsse)	0,00	0,00	0,00
Tz. 5 Gebäude AfA - AVZ Pos. 13	0,00	0,00	1.347,57
Tz. 5 Gebäude AfA - AVZ Pos. 13.1	0,00	0,00	5.157,70
Tz. 6 USt-RSt. lt. BP	0,00	0,00	-136,25
Tz. KR-RSt lt. BP	-12.054,02	-876,00	-523,20
Gewinn neu	4.101.738,75	298.084,98	183.899,76
Gewinn	4.101.738,75	298.084,98	183.899,76
Köst	1.876.641,00	136.380,84	0,00
unzuläss. Absetzungen	17.334,00	1.259,70	86.523,11
Änderungen und Berichtigungen	-440.719,00	-32.028,30	-34.221,03
Einkünfte	5.554.994,75	403.697,22	236.201,84
Jahresgewinn	4.101.739,00		183.899,76
Köst	1.876.641,00		0,00
unzulässige Absetzungen	17.334,00		86.523,11
Änderungen und Berichtigungen	-440.719,00		-34.221,03
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	5.554.995,00		236.201,84

Einkommen (gerundet	5.555.000,00		236.201,84
34% Köst	1.888.700,00		80.308,63
Steuer aus Sondergewinn (Eigenkapitalzuwachsverzinsung)	0,00		4.083,64
Köst	1.888.700,00		84.392,27
Einbehaltene Steuerbeträge	-17.334,00		-1.213,42
Abgabenschuld	1.871.366,00		83.178,85

Graz, am 28. November 2007