

GZ. RV/0375-F/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des WK., vertreten durch Dr. Wolfram Simma gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz, vertreten durch HR Dr. Werner Zohmann, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 nach in Feldkirch durchgeföhrter mündlicher Verhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### 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

Der Berufungswerber betreibt einen Lebensmitteleinzelhandelsbetrieb in D.. Laut dem Jahresabschluss für das Wirtschaftsjahr 2001 erzielte er mit diesem Betrieb einen Gewinn in Höhe von 399.611,38 S, in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 erklärte er aber

einen Verlust in Höhe von - 80.388,62 S, den er laut Beilage zur Einkommensteuererklärung damit begründete, dass von den Einkünften aus dem Betrieb 420.000,00 S gem.

§ 3 Abs.1 Z 3 lit. a) EStG 1988 steuerfrei zu belassen seien. Bei diesem Betrag handelte es sich um Betriebskostenzuschüsse, die der Berufungswerber von der VL (120.000,00 S) und der GD (300.000,00 S) zur Sicherung der Lebensmittel-Nahversorgung erhielt. Einen Vorhalt des Finanzamtes diese Steuerfreiheit betreffend beantwortete der steuerliche Vertreter des Berufungsführers damit, dass der Berufungswerber keinerlei Vermögen besitze. Zur Bestreitung seines Lebensunterhaltes sei er vollkommen auf seine Einkünfte aus dem Lebensmittelgeschäft angewiesen. Es sei ihm daher auch nicht möglich, zur Abdeckung von Liquiditätsengpässen seines Geschäftes auf private Mittel zurückzugreifen. Der Berufungsführer sei daher hilfsbedürftig im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 3 lit. a) EStG 1988.

Das Finanzamt verneinte die Steuerfreiheit der in Rede stehenden Zuschüsse und setzte die Einkommensteuer 2001 mit Bescheid vom 15. Juli 2002 auf der Grundlage des Bilanzgewinnes fest.

Gegen diesen Bescheid er hob der Berufungswerber Berufung, die sein Steuervertreter wie folgt begründete: Der Zuschuss sei für den Berufungsführer unverzichtbar, um sein Lebensmitteleinzelhandelsgeschäft weiterführen zu können. Die steuerpflichtige Behandlung des Zuschusses durch das Finanzamt sei nicht korrekt und führe zu einem nicht gewollten Finanzausgleich der GD direkt an den Bund. Die Unterstützung komme zu einem großen Teil nicht dem Berufungswerber zugute, wenn er davon Einkommensteuer zu entrichten habe und verfehle seinen Zweck, die Nahversorgung in der GD für eine gewisse Zeit abzusichern. Zudem habe die GD mit Bescheid vom 1. August 2002 die Hilfsbedürftigkeit des Berufungsführers bestätigt.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 30. August 2002 als unbegründet ab.

Mit Schriftsatz vom 1. Oktober 2002 stellte der Berufungsführer den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die dem Berufungswerber im Streitjahr von der GD und dem LV gewährten Zuschüsse steuerfrei zu behandeln waren oder nicht. Nach § 3 Abs. 1 Z 3 lit. a) EStG 1988 sind Bezüge und Beihilfen, die aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung oder einer unter § 5 Z 6 des Körperschaftsteuergesetzes

---

1988 fallenden Privatstiftung **wegen** Hilfsbedürftigkeit gewährt werden, von der Einkommensteuer befreit.

Nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates wurden die in Rede stehenden Zuschüsse nicht wegen der Hilfsbedürftigkeit des Berufungswerbers, sondern zur Sicherung der Lebensmittel-Nahversorgung, d.h. der Versorgung mit Gütern des täglichen Bedarfs, dem Lebensmitteleinzelhandelsbetrieb des Berufungswerbers gewährt. Einem Betriebsvermögen gewidmete Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln sind grundsätzlich als Betriebseinnahmen zu behandeln, sofern sie nicht aufgrund einer gesetzlichen Bestimmung steuerfrei sind (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar Band III A, § 3 Rz 6.5). Eine solche gesetzliche Bestimmung besteht nicht. Dem vom steuerlichen Vertreters des Berufungswerbers in der mündlichen Verhandlung über gegenständliche Berufung vorgebrachten Einwand, nach einer Kommentarmeinung von Quatschnigg-Schuch (Quatschnigg-Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, § 20 Tz 42) seien Subventionen, die notleidenden Unternehmen zur Verlustabdeckung gewährt würden, steuerfrei und unterliegen auch nicht dem Abzugsverbot des § 20 EStG 1988, ist zu entgegnen, dass diese Kommentarmeinung die Steuerfreiheit der Subventionen bereits voraussetzt. Die dort zitierten Verwaltungsgerichtshofserkenntnisse sowie Abschnitt 68 (7) der Einkommensteuerrichtlinien 1985 beziehen sich dementsprechend auch nur auf die nach § 3 Abs. 1 Z 3 lit. d) steuerfreien Beihilfen nach dem Arbeitsmarktförderungsgesetz, BGBl. Nr. 31/1969. Als wegen Hilfsbedürftigkeit der betrieblichen Sphäre gewährte steuerfreie Bezüge erwähnen dieselben Kommentatoren lediglich die auch von der Rechtsprechung anerkannten Beihilfen an Opfer von Elementarereignissen (vgl. Quatschnigg-Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, § 3 Tz. 10.2.). Eine Interpretation der obzitierten Kommentarmeinung, wie sie der steuerliche Vertreter des Berufungsführers vornimmt, ist nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates jedenfalls zu weitgehend und widerspricht der herrschenden Rechtsprechung und Lehre (vgl. hiezu etwa auch Doralt, EStG<sup>3</sup>, § 3 Tz 14).

Davon abgesehen kann im vorliegenden Fall auch nicht von einer Hilfsbedürftigkeit des Berufungswerbers im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 3 lit. a) leg. cit. gesprochen werden. Eine Person ist dann hilfsbedürftig, wenn weder Einkommen noch Vermögen noch beides zusammen ausreichen, um den notwendigen Unterhalt zu gewährleisten (vgl. Verwaltungsgerichtshof 10.9.98, 96/15/0270; Quatschnigg-Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, Tz 10.2. zu § 3). Der notwendige Lebensunterhalt ist gewährleistet, wenn die Mittel für eine einfache Lebensführung ausreichen (vgl. Verwaltungsgerichtshof 18.6.1979, 95/78). Dass dieser notwendige Unterhalt des Berufungswerbers gefährdet sein soll, lässt sich der Aktenlage

keineswegs entnehmen. Der Berufungswerber bilanzierte in den Jahren 1997 bis 2000 selbst ohne Zurechnung der Zuschüsse stets positiv (1997: 80.131 S, 1998: 112.177,00 S, 1999: 213.846,00 S, 2000: 222.407,00 S), nur im Streitjahr 2001 ergab sich ein bilanzieller Jahresverlust von -80.534,00 S. Die Umrechnung der Jahreseinkünfte in dem Berufungswerber zur Verfügung stehende Monatsbezüge, wie sie der Steuerberater des Berufungsführers in der Vorhaltsbeantwortung vom 2. Juli 2002 zur Veranschaulichung von dessen wirtschaftlicher Situation vorgenommen hat, ist nach Meinung des unabhängiger Finanzsenat unzulässig, weil damit außer Acht gelassen wird, dass ein Unternehmer mit Jahresumsätzen zwischen 5 und 6 Mio. S über gänzlich andere Dispositionsmöglichkeiten verfügt als etwa ein Angestellter, der monatlich einen bestimmten Geldbetrag als Lohn ausbezahlt bekommt. So sind z.B. in den Bilanzen des Berufungsführers in den Jahren 1998 bis 2001 regelmäßig Privatentnahmen zwischen 300.000,00 S und 500.000,00 S (1998 481.275,93 S, 1999 320.563,89 S, 2000 428.580,78 S und 2001 411.172,52 S) enthalten. Dem Einwand des Steuervertreters, diese Entnahmen seien für die Beurteilung der Vermögenslage des Berufungswerbers irrelevant, kann der unabhängige Finanzsenat nicht folgen. Auch wenn mit den Privatentnahmen auf die Substanz eines Betriebs gegriffen wurde, ändert dies nicht daran, dass in diesem Umfang Mittel zur Bestreitung der privaten Lebensführung vorgelegen haben.

Irgendwelche besonderen Verpflichtungen, denen der Berufungswerber nachkommen müsste, etwa Unterhaltszahlungen, scheinen im bezughabenden Akt nicht auf. Hinzu kommt, dass für die Beurteilung der Vermögenssituation des Berufungswerber nicht allein auf die wirtschaftliche Situation des Einzelhandelsbetriebes abzustellen ist, sondern selbstverständlich auch dessen allfälliges privates Vermögen herangezogen werden müsste.

Dem Argument des Steuervertreters des Berufungsführers, die Hilfsbedürftigkeit des Berufungsführers sei bereits mit Bescheid der GD bescheinigt worden, ist zu entgegnen, dass die Frage der Hilfsbedürftigkeit im steuerlichen Sinne stets von der zuständigen Abgabenbehörde zu prüfen ist, die dabei an Willensäußerungen jener Stellen, die die Unterstützung gewähren, nicht gebunden ist (vgl. Doralt, EStG<sup>3</sup>, § 3 Rz 6). Davon abgesehen erfolgt die Festsetzung der Zuschüsse lediglich unter Berücksichtigung der wirtschaftlichen Verhältnisse eines Betriebes (vgl. Pkt. 3.4 der Richtlinien zur Förderung der Lebensmittel-Nahversorgung) und nicht der allgemeinen Vermögensverhältnisse des Antragstellers, sodass aus der Tatsache der Zuschussgewährung keineswegs die Hilfsbedürftigkeit im Sinne des in Rede stehenden § 3 Abs. 1 Z 3 lit. a) EStG 1988 abgeleitet werden kann. Der Umstand, dass die in Rede stehenden Zuschüsse in Höhe von 420.000 S bei einem in der für die

Zuschussgewährung und -bemessung maßgeblichen Bilanz des Wirtschaftsjahr 2000 (nach Pkt. 4.2. der vorzitierten Richtlinien ist dem Antrag die Bilanz des Vorjahres beizulegen) ausgewiesenen Gewinn in Höhe von 222.407,00 S ausbezahlt wurde, zeigt deutlich, dass mit diesen Zuschüssen nicht der notwendige Lebensunterhalt des jeweiligen Zuschussempfängers gedeckt, sondern ein Anreiz geschaffen werden soll, damit zur Sicherung der Lebensmittel-Nahversorgung notwendige Lebensmitteleinzelhandlungen weitergeführt werden. Aus diesem Grund kann der unabhängige Finanzsenat auch dem vom Steuerberater in der mündlichen Verhandlung modifizierten Berufungsbegehren, die Zuschüsse soweit steuerfrei zu belassen, als sie der Verlustabdeckung dienen, nicht folgen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, 9. Mai 2003