



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 7

GZ. RV/1085-W/06

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der XY KEG, Adr., vertreten durch PWT Pannonische Wirtschaftstreuhand GmbH, 7201 Neudörfl, Hauptstraße 26, vom 8. Februar 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 10. Jänner 2006 betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 und 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Umsatzsteuer sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine KEG, die mit Gesellschaftsvertrag vom 23. April 2001 gegründet wurde. Der persönlich haftende Gesellschafter ist der Tourismusverband X-Stadt. Die Stadtgemeinde X-Stadt ist als Kommanditistin beteiligt.

Für die Jahre 2002 und 2003 erklärte die Bw. folgende Einkünfte bzw. Umsätze (Euro):

2002	2003
------	------

Einnahmen	232.118,20	35.594,57
Ausgaben	-545.100,70	- 56.400,03
Einkünfte	- 312.982,50	- 20.805,46
Umsätze	228.404,58	51.386,35
Vorsteuer	99.699,66	6.991,41

Der Umsatzsteuer- und der Gewinnfeststellungsbescheid 2002 ergingen erklärungsgemäß.

Anlässlich einer **Betriebsprüfung** der Jahre 2001 – 2004 wurden u.a. folgende Feststellungen getroffen:

Im Gesellschaftsvertrag sei der Unternehmensgegenstand der Bw. definiert:

- Förderung des Tourismus in der Stadtgemeinde
- Ankauf, Errichtung, Vermietung von Liegenschaften
- Ankauf und Vermietung von beweglichen Wirtschaftsgütern
- Durchführung und Finanzierung von infrastrukturellen Maßnahmen der Stadt
- grundsätzliche Ergreifung von Maßnahmen zur Stadtentwicklung
- Eingehen von Beteiligungen

Im Jahr 2002 habe sich die Bw. fast ausschließlich mit der Abwicklung der 000-Jahr-Feiern der Stadtgemeinde X-Stadt beschäftigt. Hierzu seien zB. Prospekte, Chroniken und Kalender erstellt worden, Werbemaßnahmen ergriffen worden und Wein für Empfänge organisiert worden. Es seien Fehlbeträge von 312.490,24 € (2002) und von 16.254,00 € (2003) aus den 000-Jahr-Feiern entstanden, insgesamt 328.744,24 € (alles ohne USt).

Zur Abdeckung dieser Fehlbeträge seien vom Gesellschafter Stadt X-Stadt Zuschüsse (definiert als „000-Jahr-Feier / Bestandsverlagerung“) von 353.943,53 € (2002) und 25.041,37 € (2003), insgesamt brutto 378.984,81 € geleistet worden, welche als Einlagen verbucht worden seien. Darüber hinaus seien von der Stadtgemeinde zusätzliche Zuschüsse von 35.000 € geleistet worden, die als steuerpflichtige Betriebseinnahmen erfasst worden seien.

Zahlungen, die als Subvention, Zuschuss, Zuwendung, Förderung etc. bezeichnet werden, seien dahingehend zu untersuchen, ob sie

- Entgelt für eine Leistung des Unternehmers an den Zuschussgeber,
- (zusätzliches) Entgelt des Zuschussgebers für eine Leistung an einen vom Zuschussgeber verschiedenen Leistungsempfänger oder
- Zahlungen, die mangels Entgeltscharakter kein Leistungsentgelt sind, darstellen.

Gewähre der Zahlende den Zuschuss deshalb, weil er vom Unternehmer eine Leistung erhalte, stelle die Zahlung steuerbares Entgelt dar. Dies sei der Fall, wenn die Leistung ein eigenen wirtschaftliches Interesse des Zuschussgebers befriedige oder dem Zuschussgeber ein eigener wirtschaftlicher Nutzen zukomme.

In wirtschaftlicher Betrachtungsweise bestehe eine Rechtsbeziehung zwischen der Bw. und der Stadtgemeinde. Die Bw. als eigenständiges Rechtssubjekt erfülle zwar nicht durch konkrete Auftragerteilung (wie sich aus dem Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 24. April 2005 ergebe), doch mittelbar auf Grund des Gesellschaftsvertrages ihren Unternehmenszweck, im besonderen die Abwicklung der 000-Jahr-Feiern.

Im Hinblick auf die gesellschaftsrechtliche Verflechtung würden die Leistungsbeziehungen auch die Anwendung des Grundsatzes der Fremdüblichkeit erfordern. Daraus folge, dass die von der Bw. übernommenen Agenden im allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unter fremden Geschäftspartnern nur gegen Entgelt ausgeführt werden würden. Nur wenn keinerlei Verknüpfung vorliege, sei der Zuschuss nicht umsatzsteuerbar.

Einkommensteuerrechtlich sei die Frage zu beantworten, ob die Zuschüsse klassische Gesellschaftseinlagen oder Einnahmen aus einer rechtsgeschäftlichen Beziehung darstellen.

Ähnlich wie bei der Umsatzsteuer verlange die konkrete Situation gleichsam einen „Fremdvergleich zweiter Stufe“, nämlich die Abstrahierung auf einen fremden Dritten. Es sei zu fragen, was wäre, wenn der gegebene Sachverhalt zwischen Fremdpersonen abgewickelt worden wäre.

Ein fremder Dritter hätte wohl die Abwicklung der 000-Jahr-Feiern nur unter der Zusicherung der Verlustabdeckung übernommen. In diesem Fall wären die Zuschüsse unbestritten Entgelt (von dritter Seite) und einkommensteuerpflichtige Einnahmen.

Die Konstellation sei daher als „Dysteleologie“ zu beurteilen, zumal eine Kollision mit der „Generalmaxime der Gleichmäßigkeit der Besteuerung“ eintreten würde.

Die als Gesellschaftseinlagen gebuchten Zuschüsse seien daher sowohl umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch als auch einkommensteuerpflichtige Einnahmen, zumal die Zuschüsse (exclusive USt) auch annähernd den Verlust aus den 000-Jahr-Feiern abdecken.

Zu erwähnen sei, dass viele Lieferanten als Rechnungsadressat die Stadtgemeinde angeführt hätten (was teilweise im Verlauf der Betriebsprüfung berichtigt worden sei). Dies lasse den Schluss zu, dass die Stadtgemeinde als Geschäftspartner betrachtet worden sei.

Die Umsätze und das Betriebsergebnis wurden vom Betriebsprüfer wie folgt erhöht (Euro):

	2002	2003
Umsätze lt. Erkl.	228.404,58	51.386,35
Erhöhung lt. Bp.	294.952,95	20.867,81
Summe	523.357,53	72.254,16
Verlust lt. Erkl.	-312.982,50	-20.805,46
Erhöhung lt. Bp.	294.952,95	20.867,81
Korrektur lt. Bp. wegen nicht anerkannter Vorsteuer, nicht strittig	- 55.355,76	-513,59
Summe	-73.385,31	-451,24

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers, nahm das Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften 2002 wieder auf und erließ **Umsatzsteuer- und Feststellungsbescheide für die Jahre 2002 – 2004**.

Die Bw. brachte gegen die Umsatzsteuer- und Feststellungsbescheide für die Jahre 2002 und 2003 eine **Berufung** ein, die sich gegen die Nichtanerkennung der Gesellschaftereinlagen richtete.

Die Bw. erläuterte, dass sie ihre Tätigkeit bereits 2001 aufgenommen habe und insbesondere in der Vermögensverwaltung durch Vergabe von Krediten an die Stadtgemeinde und Vermietung von beweglichen Investitionsgütern tätig geworden sei. Diese Tätigkeiten seien selbstverständlich im Jahr 2002 neben der Durchführung der Veranstaltungen zur 000-Jahr-Feier weiter geführt worden. Die Bw. sei daher nicht zum ausschließlichen Zweck der Abwicklung der 000-Jahr-Feier gegründet worden. In den Folgejahren seien weiters Grundstücksan- und -verkäufe abgewickelt worden.

Die Beschreibung der Tätigkeit der Bw. im Betriebsprüfungsbericht – Erstellen von Prospekten, Chroniken, Kalender, Ergreifung von Werbemaßnahmen, etc. – treffe nicht den Kern der Sache. Im Wesentlichen seien 2002 die betrieblichen Veranstaltungen im Rahmen der 000-Jahr-Feier durch die Bw. organisiert und durchgeführt worden. Dies betreffe insbesondere Konzertveranstaltungen, den Verkauf von Werbeträgern und den Verkauf der Stadtchronik. Der Betriebsgegenstand der Bw. sei daher im Wesentlichen auf die Durchführung von betrieblichen Tätigkeiten gerichtet gewesen, die klar vom sonstigen Hoheitsbereich der Stadtgemeinde abzugrenzen seien, und die, wären sie im Hoheitsbereich durchgeführt worden, einen umsatz- und körperschaftssteuerlichen Betrieb gewerblicher Art dargestellt hätten. Die betrieblichen Tätigkeiten seien durch die Bw. durchgeführt worden basierend auf der gesellschaftlichen Grundlage des Unternehmensgegenstandes der Bw., der diese Tätigkeiten, wie sie oben angeführt worden seien, mit umfasse.

Ein Leistungsaustausch komme bei diesen betrieblichen Aktivitäten grundsätzlich zwischen der Bw. und dem Leistungsempfänger (Konzertbesucher, Konsument) zustande. Vom Betriebsprüfer sei auch den Gesellschaftereinlagen der Stadtgemeinde ein Leistungsaustauschverhältnis unterstellt worden.

Grundsätzlich könne zwischen Gesellschaft und Gesellschafter ein Leistungsaustausch stattfinden, es seien allerdings nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch umsatzsteuerrechtlich die Kriterien für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen zu beachten.

Nach den Umsatzsteuerrichtlinien liege ein Leistungsaustausch vor, wenn der Gesellschafter gegen Sonderentgelt und zu fremdüblichen Bedingungen an die Gesellschaft eine Leistung erbringe. Die Kriterien implizieren, dass eine konkrete Auftragerteilung durch die Stadtgemeinde erfolge, in der klar determiniert ist, welche Leistungen die Bw. für die Stadtgemeinde zu erbringen habe und dass ein gesondertes Entgelt vereinbart werde. Im konkreten Fall würden alle diese Komponenten fehlen. Die Beschlussfassung über die Durchführung dieser Aktivitäten sei ausschließlich im Rahmen der Gesellschafterversammlung der Bw. erfolgt. Die Bw. habe selbst entschieden, diese Maßnahmen zu setzen, habe also auf Basis ihres Gesellschaftsvertrages gehandelt. Diese Aktivitäten finden im Betriebsgegenstand der Bw. ihre Deckung.

Laut Betriebsprüfungsbericht sei eine konkrete Auftragerteilung nicht feststellbar, doch erfülle die Bw. mittelbar aufgrund des Gesellschaftsvertrages ihren Unternehmenszweck und sei somit ein Leistungsaustausch verwirklicht. Dieser Rechtsansicht sei entschieden entgegenzutreten. Die Erfüllung des Gesellschaftszweckes sei für sich alleine idR keine Leistung gegenüber den Mitgliedern (*Ruppe*, UStG, § 1 Rz 100, § 2 Rz 202). *Ruppe* führe weiters aus, dass ein Leistungsaustausch nur dann zu bejahen sei, wenn die Gesellschafter schuldrechtlich oder gesellschaftsrechtlich Anspruch auf ein konkretes Verhalten der Gesellschaft haben, das ihnen einen verbrauchsfähigen Nutzen vermitte. Es müsse ein konkreter Auftrag vorhanden sein, der sowohl auf gesellschaftsrechtlicher als auch auf schuldrechtlicher Grundlage beruhen könne.

Aus dem Gesellschaftsvertrag der Bw. sei definitiv keine konkrete Auftragerteilung ableitbar. Auch nach *Achatz/Leitner*, Die Besteuerung der Körperschaften öffentlichen Rechts, IV, Kap. 1.2.3. Seite 149, beinhalten die im Gesellschaftsvertrag umschriebenen Aufgabenbereiche oder eine Weisungsbefugnis der Körperschaft öffentlichen Rechts einen solchen Auftrag nicht.

Auch ein entsprechender schriftlicher Vertrag zwischen der Bw. und der Stadtgemeinde, also eine schuldrechtliche Basis, existiere nicht.

Es werde auch auf folgende Rechtsmeinungen verwiesen:

- Betriebsabgangsdeckungen bei ausgegliederten Krankenanstalten seien echte Subventionen (AÖF 347/1992).
- Zuweisungen von Gemeinden aus Fremdenverkehrsabgaben an die mit Agenden der Tourismusförderung betrauten Fremdenverkehrskapitalgesellschaften seien nach Auffassung des BMF kein Leistungsentgelt (ÖStZ 1998, Seite 161).

Laut Betriebsprüfungsbericht seien auf Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter richtigerweise die Grundsätze der Fremdüblichkeit anzuwenden. Für die Annahme der Fremdüblichkeit fehle jedoch jegliche Konkretisierung der Leistungsbeziehung, es gebe keinen Auftrag, es gebe keine konkretisierte Leistungsverpflichtung und konkretisiertes Entgelt.

Nach Ansicht der Bw. liege daher eben keine Fremdüblichkeit vor. Bei Übernahme der Aufgaben durch einen Dritten hätte es unbestritten einen konkreten Auftrag der Stadtgemeinde gegeben. Dies würde den Gepflogenheiten im allgemeinen wirtschaftlichen Geschäftsleben entsprechen. Im gegenständlichen Fall könne jedoch nicht einfach durch den Hinweis auf einen Dritten das bestehende Gesellschaftsverhältnis negiert werden, ein fremder Dritter sei eben nicht an der Gesellschaft beteiligt.

Es sei vornehmlichste Aufgabe der Gesellschafter, der Gesellschaft für ihre Gesellschaftszwecke Geldmittel zur Verfügung zu stellen, um deren Aufgabenwahrnehmung zu ermöglichen. Eine Abstrahierung auf einen fremden Dritten sei im konkreten Fall unstatthaft. Es sei nicht zulässig, die fehlende Fremdüblichkeit dadurch zu erklären, dass ein fremder Dritter an Stelle der Bw. fremdüblich gehandelt hätte. Damit könne jede Gesellschaftereinlage, jede Privateinlage, die ein Gesellschafter oder ein Unternehmer in seiner Eigenschaft als Eigentümer leiste, jederzeit als Leistungsbeziehung dargestellt werden. Dies würde auch massiv dem Grundsatz der Finanzierungsfreiheit widersprechen, da es Gesellschaftern gestattet sein müsse, der Gesellschaft Geldmittel zur Verfügung zu stellen.

Die Meinung des Betriebsprüfers gehe dahin, dass ein Entgelt von dritter Seite, ein unechter Zuschuss, vorliege. Die Judikatur verlange dafür jedoch einen unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Leistungsaustausch, der Zuschussgeber müsse ein zusätzliches Entgelt deshalb gewähren, damit oder weil der Unternehmer eine Leistung erbringe. Im vorliegenden Fall fehle eben der zugrunde liegende Auftrag bzw. Wunsch zu einer Leistungserstellung. Die Gesellschafter der Bw. hätten sich vielmehr im Rahmen des Gesellschaftsvertrages entschlossen, die Aufgaben zu übernehmen. Auch nach der Meinung des Verwaltungsgerichtshofes liege kein Entgelt von dritter Seite vor, wenn eine Gesellschaft Geldmittel zur Erfüllung eines Gesellschaftszweckes erhalte (VwGH 26.4.1994, 93/14/0043).

Der wirtschaftliche Zusammenhang sei aus der Zweckwidmung und aus den Auflagen abzuleiten (VwGH 30.9.1992, 92/13/0128).

Auch aus folgenden Umständen sei nachvollziehbar, dass es sich um Gesellschafterzuschüsse handle:

- Die Bw. habe ihre Leistungen grundsätzlich fremdüblich den Leistungsempfängern angeboten. Wegen der hohen Kosten der Veranstaltungen hätten sich jedoch Verluste ergeben, die in dem Ausmaß nicht erwartet worden seien. Zur Erfüllung des Gesellschaftszweckes und zur Weiterführung der Agenden seien Geldmittel zur Verfügung gestellt worden.
- Auf den Überweisungsbelegen sei lediglich Bestandsverlagerung angegeben. Der Vermerk „000-Jahr-Feier“ sei der Kontoname des Empfängers. Der Begriff Bestandsverlagerung impliziere die Eigentümerstellung der Stadtgemeinde bei der Bw. Aus der Textierung der Überweisungsbelege sei daher keinesfalls eine Zuwendung abzuleiten.
- Die Zahlungen der Stadtgemeinde an die Bw. seien nur bei entsprechendem Kapitalbedarf der Bw. getätigt worden.
- Im Budget gebe es keinen Voranschlag für diese Zahlungen. Im Kontoauszug wirtschaftliche Unternehmungen KEG werde als Transfer nur ein Betrag von 45.600 € ausgewiesen. Dabei handle es sich um die geplante Kapitalrückführung eines Kredites von der Bw. an die Stadtgemeinde. Wäre eine Zuwendung als Gegenleistung für die Durchführung der Veranstaltung vorgesehen gewesen, wäre sie auch budgetiert worden.
- Die Überweisungen seien von der Stadtgemeinde nicht als Subvention gebucht worden, sondern als Durchläufe, da die Stadtgemeinde hoffe, dass die Gesellschafterzuschüsse über künftige Einnahmen der Bw. wieder an die Stadtgemeinde rückgeführt werden können.

Die vom Betriebsprüfer behauptete Kollision mit der Generalmaxime der Gleichmäßigkeit der Besteuerung im Falle der Nichtbesteuerung des Geldtransfers könne die Bw. nicht erkennen. Hätte die Stadtgemeinde die betrieblichen Agenden selbst abgewickelt, läge unzweifelhaft ein Betrieb gewerblicher Art vor. Dessen Besteuerung würde sich grundsätzlich nicht von jener Besteuerung unterscheiden, wie diese bei der Bw. bei Nichterfassen der Transferzahlungen Platz greifen würde.

Laut Betriebsprüfungsbericht sei eine Subventionszahlung von 35.000 € als Betriebseinnahme erfasst worden. Dies sei unrichtig, da es nur versehentlich geschehen sei und im Rahmen der Abschlussarbeiten korrigiert worden sei.

Auch sei die Vergleichsrechnung des Betriebsprüfers unzulässig, wonach die Nettozuschüsse annähernd den Verlust der 000-Jahr-Feier abdecken. Denn die Zuschüsse seien brutto gegeben worden, da eine Umsatzsteuerpflicht nicht vorliege. Diese Transfers hätten sich vielmehr am Kapitalbedarf der Gesellschaft orientiert und seien somit als Gesellschaftereinlage zu qualifizieren. Dies sei auch rechnerisch nachvollziehbar.

In einer **Stellungnahme** zur Berufung führte der Betriebsprüfer aus, Streitpunkt sei im gegenständlichen Fall, ob es mit der Teleologie der abgabenrechtlichen Grundsätze vereinbar sei, dass Leistungsbeziehungen zwischen verbundenen Unternehmen wahlweise als schuldrechtliche oder als gesellschaftsrechtliche Beziehungen behandelt werden können.

Folge man der Ansicht der Bw., habe sie die Erfüllung des gesellschaftsvertraglichen Unternehmenszweckes unentgeltlich realisiert. Kein fremder Unternehmer hätte trotz identen gesellschaftsvertraglichen Unternehmenszweckes die 000-Jahr-Feier für den „Jubilar“ zum Null-Tarif abgewickelt. Dass im Rahmen der 000-Jahr-Feier einige Leistungen (Konzerte) auch an fremde Dritte erbracht worden seien, sei nicht das Problem. Die deklarierten Verluste würden aus sonstigen Promotion-Tätigkeiten für die Stadtgemeinde resultieren wie zB Erstellung von Prospekten, Chroniken, Kalender, dem Buchprojekt „000 Jahre X-Stadt“ und sonstige Werbemaßnahmen wie Bewirtungen, Flugblätter, Aufkleber, T-Shirts etc. Diese Leistungen seien im Interesse der Stadtgemeinde fundiert. Es könne wohl nicht angenommen werden, dass die Bw. diese Leistungen kostenlos erbracht habe. Wie auch in der Berufung dargelegt sei, sei die Stadtgemeinde als „faktischer Machthaber“ der KEG, der Bw., anzusehen.

Die deklarierte Version würde zu bizarren Verzerrungen führen: Ein „Shareholder“ könnte demzufolge Kosten an eine Personengesellschaft auslagern, mittels Zuschüssen saldieren, den resultierenden Verlust gemäß § 188 BAO lukrieren und zusätzlich die Zuschüsse via Anschaffungskosten Beteiligung wieder einer Teilwertberichtigung zuführen, was eine doppelte Verlustverwertung zeitigen würde.

Die **Bw. entgegnete** dazu, dass Leistungsbeziehungen zwischen verbundenen Unternehmen keineswegs wahlweise als schuldrechtliche oder gesellschaftsrechtliche Beziehung behandelt werden können, sondern diese Frage nach dem wahren inneren wirtschaftlichen Gehalt zu untersuchen sei. In der Berufung sei ausführlich dargestellt, dass es sich im vorliegenden Fall um Gesellschaftereinlagen handle.

Es seien nicht die 000-Jahr-Feiern an sich ausgegliedert worden, sondern die betrieblichen Veranstaltungen, die ohnehin auf Einnahmenerzielung und Kostendeckung ausgerichtet gewesen seien, seien über die Bw. abgehalten, organisiert und durchgeführt worden.

Es sei dezidiert unrichtig, dass die Verluste fast ausschließlich auf sonstige Promotionstätigkeiten für die 000-Jahr-Feiern zurückzuführen seien. Sämtliche vom Betriebsprüfer angeführte Maßnahmen, wie Chroniken, Kalenderbuchprojekt, T-Shirts seien nicht unentgeltlich von der Bw. zu Werbezwecken getragen worden, sondern seien zum Verkauf angeboten worden und auch tatsächlich veräußert worden. Der entstandene Verlust resultiere im Wesentlichen aus den betrieblichen Veranstaltungen der Bw. (Konzerte, Verkauf von Werbeartikeln etc.). Etwaige Aufwendungen der Bw. ohne Zusammenhang mit diesen betrieblichen Tätigkeiten müssten, da im Privatbereich des Gesellschafter Stadtgemeinde gelegen, vom Betriebsausgaben- und vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen werden.

Es sei jedoch nicht statthaft, die Gesellschafterzuschüsse zur Finanzierung der Bw. als Leistungsentgelte umzudeuten. Mit den Gesellschafterzuschüsse sei der Geldbedarf, der durch Verlustgebarung bei den betrieblichen Tätigkeiten entstanden sei, abgedeckt worden.

Schließlich sei auszuführen, dass keine Kosten ausgelagert worden seien, sondern betriebliche Aktivitäten in Zusammenhang mit der 000-Jahr-Feier ausgelagert worden seien. Aus diesen sei ein Verlust erzielt worden, der mittels Einlagen zur Deckung des Geldbedarfes finanziert worden sei. Das vom Betriebsprüfer angeführte Beispiel treffe nicht zu: Wenn ein „Share Holder“ solche Kosten auslagere, erziele er in jenem Jahr in seinem eigenen Betrieb durch die Entlastung von den Kosten ein Ergebnis, das um die Kostenentlastung höher sei. Die Verlustzuweisung von der Personengesellschaft kürze diesen Gewinn wieder auf den Wert, der vor Kostenauslagerung erzielt worden wäre. Die Verlustverbuchung des zugewiesenen Verlustes aus der Personengesellschaft müsse dann ohnehin gegen den Beteiligungsansatz (Spiegelbildtheorie) erfolgen, sodass keine weitere Abwertungsmöglichkeit aus den Zuschüssen bestehe. Dieses Beispiel sei daher in der Praxis nicht steuerlich effektiv. Zu ergänzen sei, dass aus den Gesellschafterzuschüssen auf Seiten der Stadtgemeinde selbstverständlich keinerlei steuerlichen Vorteile lukriert worden seien.

Auf das Ersuchen der **Abgabenbehörde zweiter Instanz** um Übermittlung einer vollständigen Auflistung der von der Bw. organisierten Veranstaltungen und Aktivitäten gab die Bw. folgendes bekannt:

- Auftritte Savaria Symphonie Orchester am 1. März 2002
- X-Städter Stimmen – Alle Chöre singen mit, am 18. Mai 2002
- Rainhard Fendrich & Band, Wolfgang Ambros & No.1 vom Wienerwald und Georg Danzer & Band am 1. Juni 2002
- Klangwulka am 15. Juni 2002
- X-Städter Sommerfest vom 14. – 17. August 2002

- Ankauf und Verkauf von Werbematerialien (T-Shirts, Kugelschreiber, Weinkapperl)
- Produktion und Verkauf der Ortschronik (Kaleidoskop)

Weiters gab die Bw. bekannt, dass die Gesellschafterbeschlüsse zwischen dem Tourismusverband X-Stadt und der Stadtgemeinde X-Stadt nur mündlich beschlossen worden seien.

Im beiliegenden Stadtratsprotokoll vom 20. März 2001 werde die 000-Jahr-Feier abgehandelt. Es gehe daraus hervor, dass die Veranstaltungen im Einvernehmen zwischen Stadtgemeinde und Tourismusverband, der bei den Veranstaltungen wesentlich mitgewirkt habe, von der Bw. durchgeführt worden seien.

Unter Punkt 23 des Stadtratsprotokolls ist festgehalten: „Da bereits heuer für die Vorbereitung der Feiern finanzielle Mittel erforderlich sind und im Voranschlag 2001 solche jedoch nicht vorgesehen sind, wird festgelegt, dass die Vorleistungen heuer über die durchlaufende Gebarung abgewickelt werden. Bei der letzten Besprechung zwischen Vertretern des Tourismusverbandes und der Stadtgemeinde wurde der Grundsatzbeschluss gefasst, dass sämtliche Veranstaltungen betreffend der 000-Jahr-Feiern von der KEG abgewickelt werden. Die Stadtgemeinde wird Gesellschafterzuschüsse an die KEG bei Bedarf leisten.“

Das **Finanzamt** entgegnete dazu, dass laut diesem Protokoll der Stadtratssitzung die Durchführung sämtlicher Veranstaltungen betreffend die 000-Jahr-Feier auf eine noch zu gründende KEG übertragen worden sei. Die bw. KEG sei erst per 23. April 2001 gegründet worden. Die Behauptung der Bw., es gebe keine konkrete Auftragerteilung, könne damit wohl nicht mehr aufrecht erhalten werden, zumal die Stadtgemeinde X-Stadt auch als faktischer Machthaber der Bw. anzusehen sei.

Nach dem nunmehr gewonnenen Gesamtbild der Verhältnisse sei die Bw. als „Generalunternehmer in Sachen Abwicklung der 000-Jahr-Feiern“ anzusehen. Bei dieser Konstellation unterhalte die KEG fast ausschließlich Leistungsbeziehungen zu fremden Dritten, nämlich den Besuchern der 000-Jahr-Feiern. Von vorneherein sei klar, dass ohne Zuschüsse für die Bw. ein finanzieller Verlust resultiere. Naturgemäß seien Geburtstagsfeiern mit Kosten für den Jubilar verbunden.

Die in der genannten Stadtratssitzung a priori festgelegten Zuschüsse stünden somit eindeutig in Verknüpfung mit dem konkreten Leistungsaustausch des „Generalunternehmers KEG in Sachen 000-Jahr-Feiern“ und seien Entgelt von dritter Seite iSd § 4 Abs. 2 UStG, weil ohne die Übernahme der 000-Jahr-Feiern durch die Bw. auch kein Zuschuss gewährt worden wäre (VwGH 17.9.1996, 93/14/0055).

Die Zuschüsse der Stadtgemeinde erfolgen deshalb, damit oder weil die Bw. die Leistung „Abwicklung der 000-Jahr-Feiern“ für die Stadtgemeinde erbringe. Ein Einzelzusammenhang zwischen dem Zuschuss und einer bestimmten Leistung sei somit nicht geboten.

Ein fremder Dritter hätte den Generalauftrag zur Abwicklung der Feiern wohl nur mit Zusicherung der kostendeckenden Preisauffüllung übernommen. In diesem Fall würden die Zuschüsse unbestritten Entgelt (von dritter Seite) und auch einkommensteuerpflichtige Einnahmen darstellen, wobei diesbezüglich Übereinstimmung mit der Bw. herrsche (Berufung Bl. 7). Die Zuschüsse seien daher sowohl umsatzsteuerliches Entgelt als auch einkommensteuerpflichtig.

Auch wenn eine Konkretisierung der Gegenleistungen für eine steuerliche Relevanz nicht geboten sei, so könnten folgende Leistungen als unter „Gegenleistung subsumierbar“ herangezogen werden:

- die Rechnungen mit dem Rechnungsadressaten Stadt X-Stadt von rd. 265.000 €,
- die Kosten für das Buchprojekt „Stadtbild X-Stadt“ von 21.000 € und
- die Kosten „Chroniken, Kalender“ von rd. 49.000

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bw. ist eine KEG mit der Stadtgemeinde X-Stadt als Kommanditistin und dem örtlichen Tourismusverband als Komplementär. Gesellschaftszweck der Bw. ist ua. die Förderung des Tourismus. Im Jahr 2002 beschäftigte sich die Bw. hauptsächlich mit der Abwicklung der 000-Jahr-Feiern in X-Stadt, daneben erbrachte die Bw. (hier nicht strittige) Leistungen an die Stadtgemeinde. Im Jahr 2003 fielen in Zusammenhang mit den 000-Jahr-Feiern nur mehr geringfügige Einnahmen und Ausgaben an. Laut Stadtratsprotokoll vom 20. März 2001 wurde von den Gesellschaftern die Durchführung sämtlicher Veranstaltungen im Rahmen der 000-Jahr-Feier durch die Bw. beschlossen, wobei die Stadtgemeinde Gesellschafterzuschüsse an die Bw. bei Bedarf in Aussicht stellte. Darüber hinaus gibt es laut Bw. keine weiteren schriftlichen Vereinbarungen in Zusammenhang mit Zuschüssen an die Bw.

Strittig ist, ob verschiedene Zahlungen der Stadtgemeinde auf ein Bankkonto der Bw. mit der Bezeichnung „000-Jahr-Feier“ unter dem Titel „Zuschuss“ bzw. „Bestandsverlagerung“ als Gesellschaftereinlagen oder als umsatzsteuerliches Entgelt bzw. als betriebliche Einnahmen zu qualifizieren sind. Anlässlich einer Betriebsprüfung ermittelte das Finanzamt Zuschüsse von insgesamt 353.943,54 € im Jahr 2002 und von 25.041,37 € im Jahr 2003, welche nach Ansicht des Finanzamtes nicht als Gesellschaftereinlagen anzuerkennen seien.

Umsatzsteuer

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuerpflicht.

§ 4 Abs. 1 UStG 1994 bestimmt, dass der Umsatz im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nach dem Entgelt bemessen wird. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten.

Zum Entgelt gehört auch, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung freiwillig aufwendet, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten oder was ein anderer als der Empfänger dem Unternehmer für die Lieferung oder sonstige Leistung gewährt (§ 4 Abs. 2 UStG 1994).

Gesellschaftereinlagen stehen hingegen nicht in einem wechselseitig final verknüpften Leistungsaustausch und sind somit nicht umsatzsteuerbar.

Auch die 6. MWSt-RL setzt für die Steuerbarkeit von Leistungen ein Gegenleistungsverhältnis voraus. Nach Art. 2 Abs. 1 der 6. MWSt-RL unterliegen nur die Lieferungen von Gegenständen

und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt, der Mehrwertsteuer.

Direktes Leistungsentgelt:

Von einem direkten Leistungsentgelt des Zuschussgebers ist auszugehen, wenn der Unternehmer den Zuschuss als Gegenleistung für eine Leistung erhält, die er dem Zuschussgeber erbringt. Das ist der Fall, wenn die Leistung ein eigenes wirtschaftliches Interesse des Zuschussgebers befriedigt, wenn dem Zuschussgeber ein verbrauchsfähiger Nutzen zukommt (*Ruppe, UStG, § 4 Tz 115*).

Personenvereinigungen, die nach außen im Wirtschaftsleben auftreten und daher Unternehmereigenschaft besitzen, sind von den Gesellschaftern zu unterscheidende Umsatzsteuersubjekte und können ihnen gegenüber auch umsatzsteuerlich relevante Leistungen erbringen. Somit kann Leistungsaustausch stattfinden. Gleichgültig ist, ob solche Leistungen auf besonderen schuldrechtlichen Beziehungen beruhen oder im Gesellschaftsvertrag geregelt sind. Maßgebend ist allein, ob die Voraussetzungen eines Leistungsaustausches erfüllt sind (*Ruppe, UStG, § 1 Tz 99*).

Bei Gründung einer Gesellschaft durch eine Körperschaft öffentlichen Rechts (KöR) ist das Handeln im Rahmen des Gesellschaftszweckes für sich allein keine Leistung an den Gesellschafter, auch wenn Gesellschaftszweck die Erfüllung von Aufgaben ist, die dem Gesellschafter obliegen. Tritt die Gesellschaft den Leistungsempfängern im eigenen Namen gegenüber, kommt daher der Leistungsaustausch zwischen der Gesellschaft und dem Leistungsempfänger zustande. Zahlungen der KöR an die Gesellschaft, mit denen Verluste aus der Aufgabenwahrnehmung abgedeckt werden, sind in diesem Fall nicht Entgelt für Leistungen der Gesellschaft an die KöR (*Ruppe, UStG, § 2 Tz 202*).

Der EuGH hat in seinen Urteilen Rs C-215/94 vom 29. Februar 1996 (Jürgen Mohr) und Rs C-384/95 vom 18. Dezember 1997 (Landboden Agrardienste) ausgesprochen, dass bei Unterlassungsleistungen kein Verbrauch im Sinne des gemeinschaftlichen Mehrwertsteuersystems vorliegt, wenn weder den zuständigen Behörden noch anderen identifizierbaren Personen Vorteile verschafft werden, aufgrund deren sie bezüglich einer Dienstleistung als die Verbraucher angesehen werden könnten.

Im Erkenntnis vom 23.11.2004, 2001/15/0103, kam der Verwaltungsgerichtshof zu dem Schluss, dass diese Judikatur des EuGH nicht nur für Unterlassungsleistungen gilt. Wenn der subventionsgewährenden Gemeinde kein Vorteil in ihrer Eigenschaft als Verbraucherin oder Beteiligte am Wirtschaftsleben verschafft wird, ist die Subvention nicht als Gegenleistung für eine erhaltene Dienstleistung iSd Art. 6 Abs. 1 der 6. MWSt-RL zu sehen.

Im Sinne der dargelegten Rechtsausführungen kann also die Bw. grundsätzlich mit der Stadtgemeinde in eine umsatzsteuerliche Leistungsbeziehung treten, wobei es für die steuerliche Beurteilung ohne Bedeutung ist, ob Leistungen auf Grund des Gesellschaftsvertrages oder einer vertraglichen Vereinbarung erbracht werden. Im gegenständlichen Fall ist jedoch zu prüfen, ob die Stadtgemeinde die strittigen Zuschüsse deshalb gewährte, weil sie von der Zuschussempfängerin (Bw.) Leistungen erhielt. Es läge dann steuerbares Entgelt vor.

Da die strittigen Zahlungen auf ein Konto mit der Bezeichnung „000-Jahr-Feier“ erfolgten, ist von einem Zusammenhang bzw. einer Zweckwidmung der Zuschüsse für die diesbezüglichen Aktivitäten auszugehen. Konkret veranstaltete die Bw. nach der Aktenlage im Rahmen der „000-Jahr-Feier“ insbesondere Konzerte, eine Ausstellung, ein Sommerfest sowie eine Silvesterfeier und tätigte den Ankauf und Verkauf von Werbematerialien (T-Shirts, Kugelschreiber, Weinkapperl) sowie die Produktion und den Verkauf der Ortschronik (Kaleidoskop). Bei diesen Aktivitäten, die als fremdenverkehrsfördernde Maßnahmen zu bezeichnen sind, ist ein spezieller wirtschaftlicher Nutzen der Stadtgemeinde bzw. deren Bürger nicht unmittelbar erkennbar. Der Besuch der Veranstaltungen, die nicht nur durch die strittigen Zuschüsse, sondern auch mit dem Verkauf von Eintrittskarten, Losverkäufen etc. finanziert wurden, und der Erwerb von Verkaufsartikeln waren nicht ausschließlich auf Bürger der Stadtgemeinde beschränkt. Es kann nicht gesagt werden, dass die Stadtgemeinde als Leistungsempfänger einen messbaren individuellen Nutzen aus den mit den Zuschüssen finanzierten Tätigkeiten gezogen hat.

Im Berufungsfall ist das Vorliegen eines verbrauchsfähigen Nutzens der Stadtgemeinde in Hinblick auf die Aktivitäten im Rahmen der 000-Jahr-Feier daher zu verneinen. Die Gesellschaftereinlagen wurden nicht erbracht, um bestimmte Leistungen zu erhalten, sondern um die Gesellschaft zu stützen („societatis causa“). So wie der Tourismusverband als Arbeitsgesellschafter seine Leistung erbringt, um die Gesellschaftszwecke zu erreichen, erbringt die Stadtgemeinde als Gesellschafterin finanzielle Zuschüsse für gemeinsame Zwecke.

Auch von *Achatz/Leitner*, Körperschaften öffentlichen Rechts und ihre Privatisierung im Steuerrecht, 2. Aufl., Seite 217, wird die Meinung vertreten, dass ein Zuschuss einer KöR an einen ausgegliederten Rechtsträger nur dann der Umsatzsteuer unterliegt, wenn er für eine konkrete Leistung des Zuschussempfängers gewährt wird. Die bloße Erfüllung übertragener Aufgaben tritt demgegenüber nicht als selbständig bewertbarer Nutzen in Erscheinung. Auch sonst wird in der Aufgabenwahrnehmung durch eine Gesellschaft keine umsatzsteuerliche Leistung an den Gesellschafter erkannt. Die bloße Verlustabdeckung löst daher keine Umsatzsteuerpflicht aus (in diesem Sinne auch *Ruppe*, UStG, § 1 Tz 100).

In diesem Sinn geht die Verwaltungspraxis davon aus, dass ein nichtsteuerbarer Zuschuss vor allem dann vorliegt, wenn der Zuschuss Unkosten des Zuschussempfängers decken soll, sich der Zuschuss ohne Zusammenhang mit bestimmten Umsätzen nach dem Geldbedarf des Zuschussempfängers richtet oder der Zuschuss zu einem im öffentlichen Interesse gelegenen Handeln anregen soll, bei dem keinem speziellen Leistungsempfänger ein verbrauchbarer Nutzen zukommt (UStR 2000, Rz 26). Eine bloße Zweckbestimmung des Zuschussgebers reicht nicht aus, um einen ursächlichen Zusammenhang zwischen Zuschuss und Leistung herzustellen (UStR 2000 Rz 22).

Nach dem Vorbringen der Bw. hätten die von der Stadtgemeinde zur Verfügung gestellten Geldmittel der Erfüllung des Gesellschaftszwecks und der Weiterführung der Agenden gedient. Die Zahlungen seien ausschließlich bei entsprechendem Kapitalbedarf der Bw. geleistet worden.

Ebenso geht der Betriebsprüfer von der Abdeckung von Fehlbeträgen aus.

Laut Stadtratsprotokoll werden der Bw. für die 000-Jahr-Feiern Zuschüsse nach Bedarf in Aussicht gestellt. Dass sich die Zuschüsse nach dem Kapitalbedarf und nicht etwa danach richten sollen, ob und in welchem Umfang der Stadtgemeinde Leistungen zugute kommen, spricht ebenfalls gegen einen Leistungsaustausch. Auch aus der übrigen Aktenlage ergeben sich keine Hinweise, dass die Zuschüsse über den Geldbedarf der Bw. hinausgegangen sind.

Bei einer diesbezüglichen Überprüfung war von folgenden Überlegungen auszugehen:

Für 2002 ermittelte der Betriebsprüfer aus den 000-Jahr-Feiern resultierende Netto-Fehlbeträge von 312.490 € und diesbezügliche Zuschüsse der Stadtgemeinde von 353.943,53 €. Letzterer Betrag setzt sich laut Aufstellung im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung aus folgenden Eingängen auf das Konto „000-Jahr-Feier“ zusammen:

10.5.2002	93.943,54 €
10.5.2002	100.000,00 €
21.6.2002	70.000 €
31.7.2002	40.000 €
22.11.2002	10.000 €
13.12.2002	40.000 €
Gesamt	353.943,53 €

Diese Summe ist allerdings nach der Aktenlage um 35.000 € zu erhöhen (als zusätzliche Überweisung vom 22. Februar 2002 auf das Konto „000-Jahr-Feier“, siehe auch Niederschrift

über die Schlussbesprechung Pkt. 1.1). Abzuziehen ist ein Betrag von 93.943,54 €, welcher laut den im Arbeitsbogen enthaltenen Belegen nicht von der Stadtgemeinde überwiesen wurde, sondern vom Darlehenskonto der Bw. (BAWAG Kto.Nr. 00-00) stammt. Es sind somit den Fehlbeträgen Zuschüsse von lediglich 295.000 € gegenüber zu stellen.

Für 2003 ging das Finanzamt von Fehlbeträgen aus den Veranstaltungen von 16.254 € aus . Diesen Fehlbeträge sind darüber hinaus nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenats noch Ausgaben von 14.280 € für „bezogene Leistungen“ hinzuzurechnen, die offensichtlich ebenfalls mit den 000-Jahr-Feiern in Zusammenhang stehen. Die Fehlbeträge von insgesamt 30.534 € wurden mit Zuschüssen der Stadtgemeinde von 25.041,37 € (15.000 € vom 24.2.2003 + 10.041,37 € vom 14.1.2003) abgedeckt.

Festzustellen ist daher, dass die Zuschüsse die aus der 000-Jahr-Feier resultierenden Fehlbeträge nicht übersteigen und bloß zur Abdeckung von Verlusten aus der Aufgabenwahrnehmung durch die Bw. dienten.

Erwähnt sei, dass die Wahrnehmung der Aufgaben der Fremdenverkehrsförderung unter Verwendung von Abgabenerträgen aus den Fremdenverkehrsabgaben durch Fremdenverkehrsvereine ebenfalls nicht zu einem umsatzsteuerlich relevanten Leistungsaustausch mit der Gemeinde führt (*Ruppe, UStG, § 2 Tz 213*).

Aus vorstehenden Erwägungen sind daher die strittigen Zuschüsse als Verlustabdeckungen ohne Leistungsaustausch zwischen Gesellschafterin und Bw. zu qualifizieren.

Entgelt von dritter Seite:

Das Finanzamt ist in seiner Stellungnahme davon ausgegangen, dass die strittigen Zuschüsse als Entgelt von dritter Seite anzusehen seien.

Ein Entgelt von dritter Seite an einen Unternehmer ist als zusätzliche Gegenleistung für eine umsatzsteuerliche Leistung an einen vom Zuschussgeber verschiedenen Leistungsempfänger zu betrachten. Dabei ist ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang mit dem Leistungsaustausch notwendig. Der Zuschussgeber muss ein zusätzliches Entgelt deshalb gewähren, damit oder weil der Unternehmer eine Leistung erbringt (*Ruppe, UStG, § 4 Tz 117*). Derartige Zuschüsse werden meist aus Gründen der Markt- oder Preispolitik gewährt.

Kein Entgelt von dritter Seite liegt vor, wenn eine Gesellschaft Geldmittel nur erhält, damit sie in die Lage versetzt wird, sich in Erfüllung ihres Gesellschaftszweckes zu betätigen. Der wirtschaftliche Zusammenhang ist aus der Zweckwidmung und aus den Auflagen abzuleiten (VwGH 26.4.1994, 93/14/0043). Gesellschaftereinlagen zielen nicht auf einen

Leistungsaustausch ab, sondern auf eine Bündelung der Leistungskraft aller Gesellschafter in der gemeinsamen Gesellschaft (*Beiser, SWK 2007, 507*).

In Zusammenhang mit Entgelten von dritter Seite ist Art 11 Teil A Abs. 1 lit a der 6. MWSt-RL zu beachten. Demnach ist die Besteuerungsgrundlage „bei Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen ... alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer oder Dienstleistende für diese Umsätze vom Abnehmer oder Dienstleistungsempfänger oder von einem Dritten erhält oder erhalten soll, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen.“

Nach Auffassung des EuGH in der Rs C-184/00, Office de produits wallons ASBL macht die Möglichkeit allein, dass eine Subvention sich auf die Preise der von der subventionierten Einrichtung gelieferten Gegenstände oder erbrachten Dienstleistungen auswirkt, diese Subvention nicht schon steuerbar. Für einen unmittelbaren Zusammenhang der Subvention mit dem Preis dieser Umsätze ist darüber hinaus erforderlich, dass die Subvention gerade für die Lieferung eines bestimmten Gegenstandes oder die Erbringung einer bestimmten Dienstleistung gezahlt wird. Nur in diesem Fall kann die Subvention als Gegenleistung angesehen werden und ist damit steuerbar. Auch muss mit der Verpflichtung der Subventionsstelle zur Subventionszahlung das Recht des Begünstigten auf Auszahlung der Subvention einhergehen, wenn er einen steuerbaren Umsatz bewirkt hat.

Vor dem Hintergrund dieser Ausführungen sind die vorliegenden Zuschüsse nicht als Entgelt von dritter Seite steuerbar:

- Bei der gegebenen Sachlage ist nicht davon auszugehen, dass einzelne Dienstleistungen der Bw. einen Anspruch auf Zuwendungen ausgelöst haben.
- Gegen eine Preisauffüllungsfunktion der Zuschüsse – die jedenfalls ein Indiz für einen unmittelbaren Zusammenhang mit einer Leistung darstellen würde – spricht, dass nach der unbestritten gebliebenen Angabe der Bw. die Leistungen zu üblichen Preisen angeboten wurden. Weder wurde vom Finanzamt eine preisstützende Förderung behauptet noch ergibt sich aus dem erwähnten Stadtratsprotokoll, dass durch die Zuschüsse etwa der Besuch der Veranstaltungen zu einem niedrigen, nicht kostendeckenden Preis ermöglicht werden sollte. Anhaltspunkte für eine beabsichtigte Subventionierung der Leistungsempfänger (zB Besucher der Veranstaltungen) fehlen.
- Die Widmung der Zuschüsse zur Verwendung im Rahmen der 000-Jahr-Feiern entspricht dem Gesellschaftszweck, insofern als dieser auf eine Förderung des Tourismus gerichtet ist. Der Bw. wird mit den Geldmitteln die Erfüllung ihres Gesellschaftszweckes ermöglicht.

Die Zuschüsse sind daher abschließend weder als direktes Leistungsentgelt noch als Entgelt von dritter Seite, sonder als nicht steuerbare Gesellschaftseinlage zu beurteilen.

Feststellung von Einkünften

Eine Betriebseinnahme liegt dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen im Rahmen seines Betriebes durch diesen veranlasste geldwerte Vorteile zufließen, wobei auch ein mittelbarer Zusammenhang genügt (VwGH 17.9.1997, 95/13/0034). Einlagen sind hingegen als nicht betrieblich veranlasst steuerneutral.

Aus der dargelegten Qualifikation der Zuschüsse der Stadtgemeinde als Zahlungen „societatis causa“ folgt, dass die Zuschüsse auch ertragsteuerlich als Gesellschaftseinlagen und nicht als Betriebseinnahmen zu werten sind.

Der Berufung war daher statzugeben.

Berechnung:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

	2002	2003
Lt. Betriebsprüfung	-73.385,31	-451,24
Zuschüsse	-294.952,95	-20.867,81
Lt. Berufungsentscheidung	-368.338,26	-21.319,05
Anteil Stadtgemeinde 95%	-349.921,35	-20.253,10
Anteil Tourismusverband 5%	-18.416,91	-1.065,95

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 14. Mai 2009