

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R. in der Beschwerdesache XY, vertreten durch PKF Corti & Partner GmbH, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Andreas-Hofer-Platz 17, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 24. Juli 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 16. Juli 2012, betreffend Einkommensteuer 2007 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe:

Laut Kaufvertrag vom 23. März 2007 (Punkt 1.) hat die Beschwerdeführerin (Bf.) von der Marktgemeinde W ein Grundstück um einen "symbolischen Kaufpreis von 1 Euro" erworben. Unter Punkt 2. des Vertrages wird festgestellt, dass *"sich die Käuferin verpflichtet, auf dem Kaufobjekt ein Pflegeheim zu errichten und die Marktgemeinde W diese Absicht dadurch fördert, dass sie keinen ortsüblichen Kaufpreis für das Kaufobjekt verlangt. Für den Fall, dass die Bf. das Pflegeheim innerhalb von zwei Jahren, gerechnet ab Übergabstichtag (1. April 2007), nicht fertiggestellt hat, ist der Kaufvertrag wieder aufgehoben und ist das Kaufobjekt wieder der Verkäuferin in ihr Eigentum zurückzuübertragen"*.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die Überlassung dieses Grundstücks um den "symbolischen Kaufpreis von 1 Euro", das von der Marktgemeinde W zuvor um 140.980 € erworben worden ist, eine steuerfreie Subvention im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 darstellt.

Nach Ansicht des Betriebsprüfers, dem sich das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 anschloss, war die Leistung der Gemeinde mit der Errichtung des Pflegeheimes derart verknüpft, dass von einer Gegenleistung auszugehen war und deshalb – unter Bedachtnahme auf die in einem vergleichbaren Fall ergangene VwGH-

Judikatur (VwGH 26.3.1996, 95/14/0071) - keine steuerfreie Subvention gemäß § 3 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 vorgelegen sei.

Dem trat die Bf. in ihrer Berufung (nunmehr: Beschwerde) entgegen, indem sie den Ablauf des Erwerbsvorganges von Beginn der Kaufverhandlungen an bis zum Gemeinderatsbeschluss schilderte, um damit zum Ausdruck zu bringen, dass die Finanzierung des Grundstücks durch die Gemeinde zwar auf ihren Wunsch erfolgt sei, die Finanzierung aber keine Bedingung für den Bau des Pflegeheimes gewesen sei. Bevor die Gemeinde überhaupt involviert gewesen sei, habe ihr Berater bereits Verhandlungen mit dem (ursprünglichen) Grundstückseigentümer hinsichtlich des Verkaufes und des Kaufpreises der Liegenschaft geführt. Auch die Bedarfsprüfung für das Pflegeheim sei bereits Mitte Jänner 2007 abgeschlossen gewesen. Im Gemeinderatsprotokoll werde nur vom "Wunsch" und nicht von einer "Bedingung" ihres Beraters gesprochen und auch andere von ihrem Berater betreute Objekte wären trotz Absage durch die Gemeinde errichtet worden. Aus all diesen Umständen gehe hervor, dass sie das Pflegeheim auch ohne Zuwendung der Gemeinde jedenfalls errichtet hätte. Dies zeige auch die Relation der Gesamtkosten des Projektes (rund 1,1 Mio. €) zum relativ geringen Kaufpreis des Grundstücks von rund 141.000 €. Das von der Abgabenbehörde für ihren Standpunkt herangezogene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. März 1996, 95/14/0071, sei daher schon auf Sachverhaltsebene mit ihrem hier vorliegenden Fall nicht vergleichbar.

Auch im Umsatzsteuerrecht stelle die bloße Verpflichtung, die Subventionsbedingungen und -auflagen einzuhalten, keine Gegenleistung dar.

Mit dem - von der Bf. beim VwGH angefochtenen - Erkenntnis vom 6. März 2015, Zl. RV/2100271/2013, vertrat das Bundesfinanzgericht (BFG) unter Bezugnahme auf die VwGH-Judikatur vom 26. März 1996, 95/14/0071, die Rechtsauffassung, dass die Überlassung dieses Grundstücks *keine* steuerfreie Subvention gemäß § 3 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 darstelle.

Diese Rechtsauffassung des BFG hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem nunmehr ergangenen Erkenntnis vom 23. Februar 2017, Ra 2015/15/0027, nicht geteilt und darin ausgeführt, dass er *"die dem Erkenntnis vom 26. März 1996, 95/14/0071, zu Grunde liegende Auffassung der Entgeltlichkeit von Subventionen vor dem Hintergrund des UStG 1994 nicht mehr aufrecht"* halte.

Zur näheren Begründung wird auf ein Erkenntnis des VwGH vom 23. November 2004, 2001/15/0103, verwiesen, wonach *"dem Förderungsbeitrag, den eine Gemeinde einem Facharzt anlässlich der Errichtung einer Facharztpraxis in der Gemeinde zur Verfügung stellt, ein Entgeltscharakter fehlt; nichts anderes könne für den gegenständlichen Fall gelten"*:

So sei in der *"Errichtung des Pflegeheimes keine Gegenleistung der Zuschussempfängerin zu erblicken, weil eine betriebliche Zweckwidmung gerade die Voraussetzung der Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 ist. Durch die Errichtung eines Pflegeheimes wird der Gemeinde kein wirtschaftlicher Vorteil eingeräumt,*

wie es beispielsweise der Fall wäre, wenn mit der Zuwendung das Recht der Gemeinde verbunden wäre, Leistungen des Zuschussnehmers zu begünstigten Bedingungen in Anspruch nehmen zu können".

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 idF vor BGBl. I Nr. 34/2010 sind Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln zur Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens oder zu ihrer Instandsetzung (§ 4 Abs. 7), wenn sie auf Grund gesetzlicher Ermächtigung oder eines Beschlusses eines Organes einer Körperschaft des öffentlichen Rechts gewährt werden, von der Einkommensteuer befreit ."

Begünstigt ist auch die Zuwendung des Wirtschaftsgutes selbst (vgl. *Mayr/Hayden* in Doralt et al, EStG¹⁸, § 3 Tz 57).

Nicht unter den Begriff Zuwendungen gemäß § 3 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 fallen Leistungen der im Gesetz genannten Körperschaften, wenn diese Leistungen des Empfängers in der Weise verknüpft sind, dass sie die Gegenleistung für dessen Leistung darstellen, wenn sie also Entgeltcharakter haben (vgl. *Fuchs* in Hofstätter /Reichel, EStG, § 3 Tz 14).

Wie sich aus obiger Sachverhaltsdarstellung ergibt, hat der VwGH im gegenständlichen Fall (VwGH 23.2.2017, Ra 2015/15/0027) in der Überlassung des Grundstückes zur Errichtung eines Pflegeheimes den Entgeltcharakter verneint.

Somit war im nunmehr fortgesetzten Verfahren vor den BFG der Beschwerde Folge zu geben und wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da die Rechtsfrage im gegenständlichen Fall durch das VwGH-Erkenntnis vom 23. Februar 2017, Ra 2015/15/0027, geklärt worden ist, ist eine Revision nicht zulässig.

Graz, am 15. März 2017

