

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Ri. in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 20. Juni 2011 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 24. Mai 2011, ErfNr. 1/2011 betreffend Gesellschaftsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.) handelt es sich um eine inländische Kommanditgesellschaft deren unbeschränkt haftende Gesellschafterin eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung und deren Kommanditistin die Gemeinde A. (Gemeinde A.) ist.

Mit Gesellschaftsteuererklärung vom 17. Mai 2011 erklärte die Bf. gegenüber dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (FAGVG) einen Gesellschafterzuschuss der Gemeinde A. als freiwillige Leistung eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft (§ 2 Z 4 KVG) in Höhe von € 4.010.600,00

Auf Grund dieser Erklärung setzte das FAGVG gegenüber der Bf. mit dem nunmehr angefochtenen Gesellschaftsteuerbescheid vom 24. Mai 2011 gemäß § 8 KVG mit 1 % von der erklärten Leistung gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 KVG iV mit § 2 Z 2 bis 4 KVG Gesellschaftsteuer in Höhe von € 40.106,00 fest.

Dagegen brachte die Bf. rechtzeitig eine Berufung in welcher sie Folgendes vorbrachte:

"Die Gemeinde A. hat Ihren Immobilienbereich in eine eigene Gesellschaft die A. Immobiliengesellschaft mbH & Co KG ausgegliedert. Unser 100 % Gesellschafter ist die Gemeinde A.. Unsere Gesellschaft hat ein neues Schulzentrum (Hauptschule, Polytechnischer Lehrgang, Sonderschule und einen Kindergarten) in der Straße errichtet. Das Schulzentrum wird an die Gemeinde A. vermietet. Im Zuge der Neuerrichtung des Schulzentrums hat unser Gesellschafter die Gemeinde A. um eine Förderung für den Neubau bei der niederösterreichischen Landesregierung angesucht. Das Kuratorium des NÖ Schul- und Kindergartenfonds hat die Förderung für das Bauvorhaben Neubau,

Schulzentrum Straße mit anerkannten Kosten von € 20.052.900,00 in Höhe von € 4.010.600,00 als Sockelbeihilfe 2008 genehmigt. Die Förderung ist von Seiten der NÖ Landesregierung für den Bau des Schulzentrums zweckgebunden. Die Förderung darf nicht für andere Zwecke verwendet werden.

Gemäß § 2 Z 4 KVG unterliegen der Gesellschaftsteuer freiwillige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft, wenn die Leistung geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zur erhöhen.

In unserem Fall handelt es sich bei der Weiterleitung der Förderung für den Neubau, Schulzentrum Straße um keine freiwillige Leistung des Gesellschafters an seine Gesellschaft, da die Förderung des Landes Niederösterreich zweckgebunden für den Neubau des Schulzentrums in der Straße verwendet werden muss. Unser Gesellschafter hatte keine Dispositionsfreiheit über Verwendung der Förderung. Die Verwendung der Förderung für den Neubau wird auch von der Förderstelle überprüft.

Da es sich um keine freiwillige Leistung des Gesellschafters, sondern um eine Weiterleitung der Förderung handelt, liegt keine Gesellschaftsteuerpflicht vor.

Auch in der Entscheidung vom UFSL GZ RV/0914-L/04 vom 20.4.2009 wird ein Erkenntnis des BFH vom 16.12.1987 zitiert, indem eine Subvention an eine Gesellschaft, an der die subventionsleistende Gebietskörperschaft beteiligt ist, nur dann nicht als freiwillige Leistung im Sinne des § 2 Z 4 KVG zu beurteilen ist, wenn es sich um die bloße Weiterleitung der von der übergeordneten Gebietskörperschaft empfangenen Zuschüsse handelt. Sobald aber die subventionsleistende Gebietskörperschaft eine Disposition darüber hat, ob überhaupt oder in welcher Höhe der Gesellschaft, an der sie beteiligt ist, eine Subvention zukommt, liegt eine freiwillige Leistung im Sinne des § 2 Z 4 KVG vor.

In der UFSL Entscheidung GZ RV/091-L/04 vom 20.4.2009 verweist der UFS darauf, dass eine Freiwilligkeit dann zu verneinen ist, wenn eine Gemeinde-Gesellschafterin verpflichtet ist, von der übergeordneten Gebietskörperschaft empfangene Zuschüsse an die Gesellschaft, an der die Gemeinde beteiligt ist, weiter zu leiten. Es kommt darauf an, ob der Gesellschafter nur Durchleitstation ist oder ob ihm bloß ein bestimmter Betrag zur Verfügung gestellt wird und der Gesellschafter entscheiden kann, wie dieser Betrag zu verwenden ist. Eine freiwillige Leistung liegt nur dann vor, wenn der Gesellschafter Dispositionsfreiheit hat, ob und an wen er den erhaltenen Betrag weiter gibt.

Da in unserem Fall die Förderung vom Land Niederösterreich für den Neubau Schulzentrum Straße zweckgebunden ist, die Kosten für den Neubau auch nachgewiesen werden müssen, wir den Neubau bereits durchgeführt haben und unser Gesellschafter verpflichtet ist, diese Förderung für den Neubau des Schulzentrums Straße zu verwenden, handelt es sich um keine freiwillige Zuwendung sondern um die Weiterleitung einer Subvention. Unser Gesellschafter die Gemeinde A. hatte keine Dispositionsfreiheit über die Förderung des Landes Niederösterreich für den Schulbau Straße."

Dazu legte die Bf. eine Kopie

- der an den Bürgermeister der Gemeinde A. gerichteten Bewilligung des Schul- und Kindergartenfonds beim Amt der Niederösterreichischen Landesregierung vom 4. November 2008 vor, welcher der Beschluss des Kuratoriums des NÖ Schul- und Kindergartenfonds zu Grunde liegt, für das Vorhaben Neubau, Schulzentrum Straße, mit anerkannten Kosten von € 20.052.900,00 eine Sockelbeihilfe von € 4.010.600,00 zu gewähren
- und des vom Gemeinderat der Gemeinde A. am 24. Juni 2009 genehmigten Antrages, die Finanzmittel aus Förderungen zukünftig an die Bf. als nichtgebundene Eigenkapitalrücklage zur Stärkung der Eigenkapitalausstattung weiter zu geben, da die Bf. anlässlich der Eigentumsübertragung der stadteigenen Schulgebäude auch mit deren Verwaltung und laufenden Instandhaltung und gegebenenfalls Erweiterung beauftragt worden sei.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründete das FAGVG wie folgt:

"Mit Gesellschaftsteuererklärung wurde eine freiwillige Leistung eines Gesellschafters (Gemeinde A.) an die A. Immobiliengesellschaft mbH & Co KG im Betrag von € 4.010.600,00 erklärt. Nach der Rechtsprechung der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts ist Freiwilligkeit nur dann zu verneinen, wenn die Zuschuss leistende Gebietskörperschaft von der übergeordneten Gebietskörperschaft verpflichtet war, die empfangenen Zuschüsse (Subventionen oder Finanzzuweisungen) weiterzuleiten. Sobald aber die Zuschussleistende Gebietskörperschaft eine Dispositionsmöglichkeit wann und in welcher Höhe sie die empfangenen Gelder weiterleitet, liegt eine freiwillige Leistung im Sinne des § 2 Z 4 KVG vor (UFSL GZ. RV/0914-L/04 v. 20.4.2009).

Aus dem Sachverhalt des vorgelegten Antrages an den Gemeinderat der Gemeinde A. geht hervor, dass die Gemeinde A. von verschiedenen Fördergebern (vornehmlich Land NÖ) Finanzmittel für Maßnahmen im Schulbaubereich erhält. Da von der A. Immobilienges.mbH & Co KG der Antrag an den Gemeinderat der Gemeinde A. gestellt wurde, die durch die Gemeinde A. vereinnahmten Fördermittel aus dem Schulbereich an die KG als nicht rückzahlbare Gesellschafterzuschüsse zur Stärkung des Eigenkapitals weiterzugeben und dieser Antrag vom Gemeinderatsausschuss genehmigt wurde, lag auf Seiten der Gemeinde A. eine Dispositionsfreiheit vor und keine verpflichtende Weiterleitung."

Dagegen brachte die Bf. einen Vorlageantrag mit auszugsweise folgender Stellungnahme ein:

"....

Gemäß Punkt 2 der Richtlinie zur Förderung von Maßnahmen im Sinne des NÖ Schul- und Kindergartenfondsgesetztes dürfen als Förderungswerber nur Gemeinden und Gemeindeverbände auftreten. Antragsteller für die Förderung musste daher unser Gesellschafter die Gemeinde A. sein.

In unserem Fall handelt es sich bei der Weiterleitung der Förderung für den Neubau, Schulzentrum Straße um keine freiwillige Leistung des Gesellschafters an seine

Gesellschaft, da die Förderung des Landes Niederösterreich (NÖ Schul- und Kindergartenfonds) zweckgebunden für den Neubau des Schulzentrums in der Straße verwendet werden muss. Unser Gesellschafter hatte keine Dispositionsfreiheit über Verwendung der Förderung, auch wenn der Antrag an den Gemeinderat dies nicht widerspiegelt und in diesem Punkt vielleicht etwas unglücklich formuliert ist.

Auch für die verpflichtende Weiterleitung von Förderungen muss ein Gemeinderatsbeschluss gefasst werden. Es wurde ein Generalbeschluss des Gemeinderates (siehe auch Berufungsvorentscheidung) für die Weiterleitung aller Förderungen im Juni 2009 gefasst. Dies erfolgte zur Vermeidung von vielen Einzelbeschlüssen. Die Formulierung des Antrages ist rein aus politischen Gründen zwecks umfassender Projekttransparenz erfolgt. Die Weiterleitung der Förderung war unabhängig vom gefassten Gemeinderatsbeschluss verpflichtend (siehe auch Punkt 6.3 der Förderrichtlinien). Der Antrag wurde auch im Gemeinderatsausschuss II und in der öffentlichen Sitzung des Gemeinderates einstimmig angenommen. In Verkennung der Rechtslage wurde eine Gesellschaftssteuererklärung durch die Baubuchhaltung abgegeben.

Gemäß Punkt 6.2 der gültigen Richtlinien zur Förderung von Maßnahme im Sinne des NÖ Schul- und Kindergartenfondsgesetzes vom 29.3.2007 ist der Förderwerber verpflichtet, die gewährte Förderung ausschließlich für die Finanzierung der beantragten Investitionen bzw. Maßnahmen zu verwenden.

Unsere Gesellschaft konnte zwar nicht als Förderwerber (siehe Punkt 2 der Richtlinie) auftreten, in der Endabrechnung an die Förderstelle (Kostenaufgliederung gemäß ÖNORM B 1801-1) ist sie aber sehr wohl Bauherr und als 100 %ige Gesellschaft der Gemeinde A. angeführt. Wir mussten für die Endabrechnung der Förderung alle Rechnungen des Bauvorhabens im Original an die Förderstelle übermitteln. Unsere Rechnungen wurden von der Förderstelle überprüft. Wir mussten Kosten in Höhe von € 20.052.900,00 nachweisen um eine Förderung in Höhe von € 4.010.600,00 zu erhalten. Bei Baufertigstellung konnten wir mit dem Formular Kostengliederung gemäß ÖNORM B1801-1 Kosten in Höhe von € 21.,395.370,25 nachweisen. Der Anspruch auf die volle Höhe der Förderung in Höhe von € 4.010.600,00 hat daher bestanden. Die Förderung wurde auch von der Gemeinde A. in voller Höhe weitergeleitet.

Die Verwendung der Förderung für den Bau des Schulzentrums ist Voraussetzung für den Anspruch der Gemeinde A. auf die Förderung gegenüber dem Land NÖ. Die Gemeinde A. war und ist laut Förderbedingungen (Punkt 6.2 der Förderrichtlinie) verpflichtet die Förderung für den Schulbau zu verwenden und demnach auch verpflichtet diese an die errichtende Gesellschaft weiterzugeben. Gemäß Punkt 6.3 der Förderrichtlinien sind bei widmungswidriger Verwendung der ausbezahlten Fördermittel diese sofort zurückzuzahlen. Die Förderung durfte nicht für andere Investitionen verwendet werden.

...

Lt. beigelegten Kontoauszügen erfolgte die Weiterleitung des Förderungsbetrages von der Gemeinde A. an die Bf. am 4. August 2009.

Die Berufung wurde vom FAGVG dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Da die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig war, ist die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und ist die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Seites des Bundesfinanzgerichtes erfolgte eine Einsichtnahme in die Homepage der Gemeinde A. (www.A..gv.at) und ua. in das dort aufrufbare Dokument "09.04.2010 Schulzentrum A.: Bauarbeiten im Höchsttempo" worin unter "Zahlen und Fakten" Folgendes dargestellt ist:

"Bauherr: A. Immobiliengesellschaft mbH & Co KG

Projektmanagement: NÖ Real Consult GmbH

Generalplaner: NMPB Architekten ZT GmbH

Örtliche Bauaufsicht: IC Consulanten ZT GmbH

Baumeisterarbeiten: Alpine Bau GmbH

Baukosten gesamt :26 Mio. Euro

Baukosten Schulgebäude: 19 Mio. Euro

Baukosten Kindergarten: 2 Mio. Euro

Baukosten Parkhaus: 5 Mio. Euro

Nutzfläche: 8.000 m²

Fertigstellung: Jänner 2011

Baubeginn: Juli 2009"

Weiters erfolgte eine Einsichtnahme in "google.maps" und den "Atlas NÖ", wonach sich das gegenständliche Schulzentrum auf dem Grundstück 1/1 in A. befindet, und in das Grundbuch und die dortige Urkundensammlung woraus sich Folgendes ergibt:

Die Gemeinde A. hat der Bf. mit Kaufvertrag vom 29. Juli 2009 das Grundstück 1/1 in A. verkauft.

Dazu ist in der Präambel des Kaufvertrages Folgendes festgehalten:

"Zweck des vorliegenden Kaufvertrages ist die Ausgliederung der der Verkäuferin obliegenden Aufgaben zur Errichtung eines Schulzentrums, zur Errichtung eines Parkdecks und zur Errichtung eines Kindergartens an die Käuferin. Der Käuferin wird demgemäß mit der Übertragung der vertragsgegenständlichen Liegenschaften von der Verkäuferin auch die Aufgabe übertragen, die vertragsgegenständlichen Liegenschaften zu bewirtschaften und auf den an die Käuferin zu übertragenden vertragsgegenständlichen Liegenschaften ein Schulzentrum (Hauptschule, Sonderschule und Polytechnikum), ein Parkdeck mit rund 300 Stellplätzen und einen Kindergarten (viergruppig) zu errichten. Die Errichtung erfolgt in Umsetzung des Siegerprojekts der NMPB Architekten ZT GmbH aus dem mehrstufigen Generalplanerauswahlverfahren. Die

Käuferin wird das Gebäude des Schulzentrums, das Parkdeck und den Kindergarten in weiterer Folge an die Verkäuferin vermieten."

Aus einer Einsichtnahme in "FinanzOnline" ist zu schließen, dass für diesen unter der ErfNr. 247.256/2009 zur Grunderwerbsteuer erklärten Kaufvertrag eine Befreiung nach Art. 34 BudgetbegleitG 2001 in Anspruch genommen und gewährt wurde.

Sachverhalt:

Zum Sachverhalt wird auf das oa. Vorbringen der Bf. samt Beilagen, die "Zahlen und Fakten" unter "www.A..gv.at" und auf den Inhalt des oben dargestellten Kauvertrages vom 29. Juli 2007 verwiesen.

Rechtslage:

Gemäß § 2 Z 4 lit. a KVG unterliegen Zuschüsse als freiwillige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft, wenn die Leistung geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen, der Gesellschaftsteuer.

Erwägungen:

Bei der gegenständlichen, von der Gemeinde A. an die Bf. weitergeleiteten "Sockelbeihilfe 2008" handelt es sich um eine Beihilfe aus dem NÖ Schul- und Kindergartenfonds.

Beim NÖ Schul- und Kindergartenfonds handelt es sich um einen nach § 1 NÖ Schul- und Kindergartenfondsgesetz, LGBI. 5070, errichteten Fonds mit eigener Rechtspersönlichkeit zur Unterstützung der Gemeinden und Gemeinverbände bei der Erfüllung der ihnen als gesetzliche Erhalter von öffentlichen allgemein bildenden Pflichtschulen etc. obliegenden Aufgaben.

Nach § 2 leg.cit. besteht die Unterstützung in der Gewährung von Beihilfen (nicht rückzahlbaren Zuwendungen).

Entsprechend dem vorliegenden Sachverhalt wurde die Liegenschaft, auf welcher das geförderte Vorhaben zu errichten war von der Gemeinde A. an die Bf. verkauft und die Aufgabe der Errichtung an die Bf. ausgeliert.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Frage der Freiwilligkeit einer Leistung alleine danach zu beurteilen, ob die Leistung auf gesetzlichem oder gesellschaftsvertraglichem Zwang beruht oder auf einem anderen Rechtsgrund.

Die Bf. war zur widmungsgemäßen Verwendung der Förderungsmittel, die ausschließlich zur Errichtung des Schulzentrums A. gewährt wurden, auf Grund des NÖ Schul- und Kindergartenfondsgesetz verpflichtet und hatte somit die Förderungsmittel an den Errichter des Schulzentrums A., nämlich die Bf., weiterzuleiten, womit die Leistung auf Grund eines gesetzlichen Zwangs erfolgte.

Einen "Spielraum" wie in dem, dem Erkenntnis VwGH vom 24.02.2011, 2009/16/0073, zugrunde liegenden Fall, hatte die Gemeinde A. hier für eine widmungsgemäße Verwendung nach der Ausgliederung nicht mehr, wozu auch weiters auf das Urteil des BFH vom 16.12.1987, I R 393/83, hinzuweisen ist.

Da der gegenständliche Zuschuss somit mangels Freiwilligkeit der Leistung nicht der Gesellschaftsteuer unterliegt, kann dahingestellt bleiben, ob allenfalls auch eine Befreiung nach Artikel 34 BudgetbegleitG 2001 gegriffen hätte.

Bemerkt wird, dass die Bf. im Vorlageantrag einen Antrag auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den Senat stellte, diesen aber in einem dahingehend relativierte, dass bei Entscheidung durch den Einzelrichter im Sinne der Berufung dieser Antrag als zurückgezogen gelte. Damit wurde der Antrag auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den Senat von der Absicht des Einzelrichters abhängig gemacht, stattgebend zu entscheiden, und somit bedingt gestellt.

Bedingte Anbringen sind jedoch grundsätzlich unzulässig. Für die Annahme der Unzulässigkeit einer bedingten Prozesshandlung ist lediglich dort kein Raum, wo die Prozesshandlung von einem bestimmten, im Verfahrensverlauf eintretenden Ereignis abhängig gemacht wird (vgl. VwGH 10.03.2016, Ra 2015/15/0041; VwGH 11.12.2013, 2013/08/0030). Dies liegt jedoch nicht vor, wenn die Prozesshandlung von einer Absicht abhängig gemacht wird.

Es war daher spruchgemäß 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.

Auf VwGH vom 24.02.2011, 2009/16/0073 wird verwiesen.

Wien, am 16. Oktober 2017