jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2004/11/9 2000/15/0153

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 09.11.2004

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §3 Abs1 Z3 lita;
EStG 1988 §3 Abs1 Z6;
EStG 1988 §4 Abs4;
EStG 1988 §8 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde des M in H, vertreten durch Dr. Leopold Kraßnig, Wirtschaftsprüfer in 9010 Klagenfurt, Villacher Ring 11, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 27. Juni 2000, GZ RV 355/1-8/00, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995 und 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt einen Gasthof in H. Er ermittelt seinen Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG 1988. Im Februar 1993 wurde der Gasthof durch einen Brand - verursacht durch Zündeleien des Sohnes des Beschwerdeführers - fast zur Gänze zerstört. Im Zuge des Wiederaufbaus kam es 1994 zu finanziellen Problemen. Laut Aufstellung der Hausbank waren zur Fertigstellung noch rd. S 3,4 Mio. notwendig.

Mit Schreiben vom 30. Dezember 1994 (welches u.a. an den Beschwerdeführer, das Amt der Steiermärkischen Landesregierung, die Gemeinde H und die Hausbank erging) teilte das Bundesministerium für wirtschaftliche Angelegenheiten zum Ansuchen des Beschwerdeführers "um Hilfestellung im Rahmen der Sicherungsmaßnahmen im Tourismus" Folgendes mit:

"1. Das BMwA gewährt im Jahre 1994 einen verlorenen Zuschuss in der Höhe von S 500.000, welcher zur Reduktion der kurzfristigen Verbindlichkeiten des Unternehmens (des Beschwerdeführers) zu verwenden ist."

Dem genannten Schreiben ist weiters zu entnehmen, dass die unter "Punkt 1. genannte Sicherungshilfe" u.a. unter der

Bedingung gewährt werde, dass das Amt der Steiermärkischen Landesregierung ebenfalls einen verlorenen Zuschuss in der Höhe von S 500.000, welcher in gleicher Weise zu verwenden sei, gewähre. Überdies habe das Land Steiermark ein Darlehen zu näher genannten Konditionen in der Höhe von S 1 Mio. zu gewähren, welches für die Finanzierung der Fertigstellung des im Rohbau befindlichen Beherbergungstraktes zu verwenden sei. Weiters habe die Hausbank ein weiteres Obligo in Höhe von S 2,5 Mio. zur Verfügung zu stellen und die Gemeinde H die vorhandenen Rückstände des Beschwerdeführers aus den Getränkesteuerzahlungen für einen Zeitraum von fünf Jahren zins- und tilgungsfrei zu stellen. Der Beschwerdeführer seinerseits sei verpflichtet, die Privatentnahmen auf ein Mindestmaß zu beschränken und einer fünfjährigen Betriebsberatung durch das WIFI-Steiermark zuzustimmen. Allfällige Investitionen bedürften in diesem Zeitraum der Zustimmung des WIFI-Steiermark. Im Falle der widmungswidrigen Verwendung sei der Zuschuss in voller Höhe samt 4 % Zinsen p.a. zurückzuzahlen. Abschließend wurden in dem genannten Schreiben alle Beteiligten um "zustimmende Kenntnisnahme und Bestätigung der sie betreffenden Punkte" ersucht. Es werde deren Einverständnis angenommen, sofern bis 13. Jänner 1995 keine Äußerungen vorlägen.

Ein an den Beschwerdeführer gerichtetes Schreiben der Vorsitzenden des Kuratoriums des Tourismusförderungsfonds des Landes Steiermark vom 10. März 1995 hat folgenden Wortlaut:

"Das Kuratorium des Tourismusförderungsfonds des Landes Steiermark hat Ihnen einen Zuschuss in der Höhe von S 500.000 sowie ein Landesdarlehen in Höhe von S 1 Mio im Rahmen der gemeinsamen Förderungsaktion mit dem Bundesministerium für wirtschaftliche Angelegenheiten zuerkannt.

Als Vorsitzende dieses Kuratoriums freue ich mich, dass Ihnen diese finanzielle Hilfe zugesprochen werden konnte, und hoffe, dass damit eine Konsolidierung Ihres Unternehmens gewährleistet ist.

Die näheren Konditionen für die Auszahlung des Zuschusses sowie des Darlehens werden Ihnen von der zuständigen Fachabteilung für Wirtschaftsförderung bekannt gegeben."

Der Beschwerdeführer behandelte in seiner Steuererklärung 1995 die beiden Zuschüsse des Bundes und des Landes Steiermark als Privateinlage.

Am 19. April 1997 kehrte der Beschwerdeführer gegen Mitternacht in einer Buschenschänke ein und konsumierte - laut angefochtenem Bescheid - eine "Mischung". Auf der Heimfahrt kam der Beschwerdeführer um ca. 1.45 Uhr mit einem im Betriebsvermögen befindlichen Fahrzeug von der Fahrbahn ab, worauf sich dieses mehrmals überschlug. In der Folge wurde das Autowrack um S 10.000 verkauft. Die Versicherung erstattete dem Beschwerdeführer S 100.000. Der Beschwerdeführer behandelte in seiner Steuererklärung 1997 diese beiden Beträge als Betriebseinnahmen und den Restbuchwert des Fahrzeuges als Betriebsausgabe.

Anlässlich einer die Jahre 1995 bis 1997 umfassenden Betriebsprüfung stellte die Prüferin u.a. fest, die durch das Bundesministerium für wirtschaftliche Angelegenheiten sowie vom Tourismusförderungsfonds des Landes Steiermark gewährten Zuschüsse in Höhe von insgesamt S 976.000 seien zur Abdeckung betrieblicher Verbindlichkeiten gewährt worden. Sie rechnete diese deshalb als außerordentlichen Ertrag dem Gewinn für das Jahr 1995 hinzu.

Hinsichtlich der steuerlichen Behandlung des Unfallfahrzeuges vertrat die Prüferin die Ansicht, es habe sich bei dem Unfall um keinen betrieblichen Vorgang gehandelt. Der Beschwerdeführer habe eine private Fahrt unternommen und dabei den Unfall verschuldet. Die Ausbuchung des Restbuchwertes des fast neuwertigen Fahrzeuges (S 289.685) sei daher zur Gänze der privaten Sphäre zuzurechnen.

Das Finanzamt schloss sich den Feststellungen der Prüferin an und erließ nach Wiederaufnahme des Verfahrens (1995) entsprechende Einkommensteuerbescheide ua für 1995 und 1997.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung und führte im Berufungsverfahren im Wesentlichen aus, es handle sich bei den nicht rückzahlbaren Zuschüssen um steuerfreie Beihilfen iSd § 3 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988. Es liege höhere Gewalt vor. Die Brandkatastrophe sei als Naturkatastrophe zu werten, weil die Brandursache nicht beeinflussbar gewesen sei.

In wirtschaftlicher Betrachtungsweise handle es sich bei den Zuschüssen um eine Abdeckung der Lücke zwischen entstandenem Schaden in Höhe von rd. S 11 Mio. und dem von der Versicherung geleisteten Betrag in Höhe von rd. S 5,9 Mio. Die Zuschüsse seien zur Abdeckung dieser Lücke beantragt worden, da ansonsten kein wirtschaftlich vertretbarer Schuldentilgungsplan hätte erstellt werden können. Im Schreiben des Bundesministeriums für wirtschaftliche Angelegenheiten stehe zwar, dass die Zuschüsse für die Reduktion von kurzfristigen Verbindlichkeiten gewährt würden. Tatsache sei allerdings, dass dadurch Kredite aufgestockt bzw. erst in Anspruch hätten genommen

werden können und somit die Fertigstellung des Gasthofes habe erreicht werden können. Es müsse bedacht werden, dass Geld kein "Mascherl" habe und somit nicht gesagt werden könne, dass damit kurzfristige Verbindlichkeiten bezahlt worden seien. Selbst wenn damit kurzfristige Verbindlichkeiten bezahlt worden seien, dann seien es kurzfristige Verbindlichkeiten gegenüber Lieferanten für den Wiederaufbau gewesen. Es sei der tatsächliche wirtschaftliche Inhalt zu prüfen, und dieser sei der Wiederaufbau gewesen. In einem Fall des Wiederaufbaues eines Betriebes von einer Reduktion von kurzfristigen Verbindlichkeiten zu sprechen und diese Zuschüsse als einmaligen außerordentlichen Ertrag voll in einem Jahr zu versteuern, widerspreche der wirtschaftlichen Betrachtungsweise.

Die Zuschüsse seien überdies nicht nach dem Zuflussprinzip zu behandeln, weil der Beschwerdeführer seine Einkünfte gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 ermittle. Der Zuschuss von Seiten des Bundesministeriums für wirtschaftliche Angelegenheiten sei Ende des Jahres 1994 (Schreiben vom 30. Dezember 1994) bewilligt worden und gehöre somit zur Gänze in das Jahr 1994. Auch der Zuschuss des Landes Steiermark sei bereits am 22. Dezember 1994 anlässlich einer Besprechung im Bundesministerium für wirtschaftliche Angelegenheiten durch (Oberamtsrat (OAR)) K mündlich und im März 1995 schriftlich zugesagt worden. Es werde dessen Vernehmung als Zeuge beantragt.

Hinsichtlich des Unfallfahrzeuges brachte der Beschwerdeführer vor, er habe einen Gast nach Hause gebracht und dabei mit diesem einen Berufskollegen in dessen Buschenschänke besucht. Dies diene seinen beruflichen Interessen und sei in dieser Branche nichts Unübliches. Die Verweigerung eines Alkotests könne nicht zur Versagung der Restbuchwertabschreibung führen. Mangels nicht erfolgter Blutabnahme sei eine Alkoholisierung nicht bewiesen worden, weshalb die Unschuldsvermutung zu gelten habe.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Berufung insofern stattgegeben, als die steuerliche Erfassung der vom Beschwerdeführer erhaltenen Versicherungsentschädigung und des Wrackerlöses wieder rückgängig gemacht wurde. Zu den vom Beschwerdeführer erhaltenen Zuschüssen wurde ausgeführt, der Auffassung des Beschwerdeführers, es handle sich um einen Anwendungsfall des § 3 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 könne nicht gefolgt werden. Nach Lehre und Rechtsprechung liege höhere Gewalt vor, wenn das Ereignis, das den Schaden verursacht habe, ua von Außen auf den Betrieb eingewirkt habe. Ein - aus welchen Gründen auch immer - selbst verursachter Brand lasse sich mit einem Katastrophenschaden (Dürre, Hochwasser, Lawinenabgang) nicht gleichsetzen. Es bestehe auch keine Möglichkeit, den Zuschuss in eine Zuwendung nach § 3 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zur Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens oder zu ihrer Instandsetzung "umzudeuten". Zuwendungen im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 6 EStG seien unentgeltliche Leistungen mit der in dieser Bestimmung genannten Zweckbindung. Eine zweckwidrige Verwendung schließe die Steuerfreiheit aus. Im Beschwerdefall sei die gegenständliche Subvention nicht für die Anschaffung von Anlagen oder zu deren Instandsetzung gewährt worden, sondern ausdrücklich zur Abdeckung von kurzfristigen Verbindlichkeiten. Dieser klare Sachverhalt, verbunden mit den eindeutigen gesetzlichen Regelungen, lasse keinen Platz für weitere Interpretationen. Hinsichtlich des Zuflusses des Zuschusses führte die belangte Behörde aus, dass mit Schreiben des Bundesministerium für wirtschaftliche Angelegenheiten vom 30. Dezember 1994 alle Beteiligten um Übermittlung einer Bestätigung bis zum 13. Jänner 1995 gebeten worden seien und erst nach dem Verstreichen dieser Frist das Land Steiermark die Gewährung des Zuschusses habe zuerkennen können. Davon, dass die Voraussetzungen für die Gewährung des Zuschusses bereits am Bilanzstichtag 31. Dezember 1994 vorgelegen seien, habe nicht ausgegangen werden können.

Zum Ausscheiden des Restbuchwertes des PKW, führte die belangte Behörde aus, Voraussetzung für eine außergewöhnliche technische Abnutzung im Sinne des § 8 Abs. 4 EStG 1988 sei, dass die Abnutzung durch den Betrieb veranlasst worden wäre. Sei die Abnutzung durch eine private Verwendung des Wirtschaftsgutes verursacht worden, dürfe die dadurch entstehende Wertminderung eines zum Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsgutes den betrieblichen Gewinn nicht mindern. Ob ein Verkehrsunfall betrieblich oder privat veranlasst sei, hänge u.a. vom Grad des Verschuldens des Lenkers ab.

Der Inhaber der Buschenschänke habe angegeben, dass der Beschwerdeführer zum Zeitpunkt der Einkehr in seinem Lokal schon "guat drauf" gewesen sei. Dennoch habe er dort eine "Mischung" konsumiert. Dem Protokoll des Gendarmeriepostens sei zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer im Krankenhaus den Alkotest verweigert habe, indem er am Mundstück lediglich "gelutscht" habe. Durch sein Verweilen in der Weinschänke und dem Konsumieren einer zusätzlichen "Mischung" habe der Beschwerdeführer "seine bereits eingeschränkte Fahrtüchtigkeit weiter herabgesetzt". Sein grob fahrlässig Verhalten sei kausal für den Unfall gewesen. Die dadurch verursachte außergewöhnliche technische Abnutzung des Fahrzeuges sei daher steuerlich nicht zu berücksichtigen. Die Erfassung

der Versicherungsentschädigung und des Wrackerlöses sei bereits im Zuge der Berufungsvorentscheidung rückgängig gemacht worden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Steuerpflicht der Zuschüsse

Der Beschwerdeführer ist der Ansicht, die genannten Zuschüsse seien nach § 3 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988, eventualiter gemäß § 3 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 von der Einkommensteuer befreit.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 sind Bezüge oder Beihilfen aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung oder einer unter § 5 Z 6 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 fallenden Privatstiftung wegen Hilfsbedürftigkeit von der Einkommensteuer befreit.

Hilfsbedürftigkeit auf Grund der wirtschaftlichen Situation liegt vor, wenn weder Einkommen noch Vermögen des Steuerpflichtigen noch beides zusammen ausreichen, um seinen notwendigen Lebensunterhalt zu gewährleisten (vgl. das hg. Erkenntnis vom 10. September 1998, 96/15/0272, mwN).

Eine solche Hilfsbedürftigkeit wurde vom Beschwerdeführer weder behauptet noch ergibt sich diese aus dem vorliegenden Verwaltungsakt.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Hilfsbedürftigkeit auch bei den Opfern von Naturkatastrophen anzunehmen und zwar unabhängig von der Einkommens- und Vermögenssituation der Betroffenen. Die Hilfsbedürftigkeit ergibt sich in solchen Fällen ausschließlich aus der Natur des Katastrophenereignisses (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 10. September 1998, 96/15/0272, mwN).

Den im Beschwerdefall strittigen Entschädigungen liegt ein Brandschaden, der durch "Zündeleien" des Sohnes des Beschwerdeführers verursacht wurde und für den die Versicherung einen Betrag von rund S 6 Mio. leistete, zu Grunde. Dieser lässt sich mit einem Schaden aufgrund einer Naturkatastrophe im Sinne eines Elementarereignisses (Hochwasser, Lawinenabgang, Erdbeben, Dürre etc.), das auf höhere Gewalt zurückzuführen ist, nicht gleichsetzen.

Auch der vom Beschwerdeführer dargestellten Eventualbetrachtung, wonach die Steuerfreiheit nach § 3 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 anzuwenden sei, kann nicht gefolgt werden.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln (einschließlich Zinsenzuschüsse) 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.

Die Steuerbefreiung kommt nur in Frage, wenn die zweckgebundenen zur Verfügung gestellten Mittel auf Grund gesetzlicher Ermächtigung gewährt werden (vgl. Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer-Kommentar, Tz 14 zu § 3). Eine zweckwidrige Verwendung schließt die Steuerfreiheit aus (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 3 EStG 1988, Tz 21). Mit Schreiben des Bundesministeriums für wirtschaftliche Angelegenheiten vom 30. Dezember 1994 wurde dem Beschwerdeführer ein verlorener Zuschuss mit der Zweckwidmung "zur Reduktion der kurzfristigen Verbindlichkeiten des Unternehmens" des Beschwerdeführers gewährt. Die in der Beschwerde aufgestellte Behauptung, dieser Förderungszweck habe bloß auf dem Papier bestanden, um einen Einklang mit den Fondsrichtlinien herzustellen, kann der Beschwerde schon deshalb nicht zu einem Erfolg verhelfen, weil der Beschwerdeführer nicht einmal behauptet, mit den gewährten Zuschüssen konkrete Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens angeschafft zu haben. Es kann somit nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn die belangte Behörde die Zuschüsse als steuerpflichtig behandelt hat.

2. Zeitliche Zuordnung der Zuschüsse

Strittig ist, ob der Beschwerdeführer die Zuschüsse 1994 oder 1995 in die Bilanz aufzunehmen gehabt hätte.

Der Beschwerdeführer bringt vor, dass "sämtliche Beteiligten" bei der gemeinsamen Sitzung am 13. Dezember 1994 ihre Zusage betreffend der Zuschüsse in der danach erfolgten Auszahlungshöhe gegeben hätten und der Fristeinräumung im Schreiben des Bundesministeriums für wirtschaftliche Angelegenheiten vom 30. Dezember 1994 lediglich ein deklarativer Charakter zukomme. Dieses Vorbringen ist schon deswegen nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen, weil aus dem Inhalt des genannten Schreibens ein bloß

deklarativer Charakter der Frist nicht erkennbar ist. Dabei ist es auch ohne Belang, ob - wie in der Beschwerde erstmals vorgebracht wird - die Beteiligten sich innerhalb der genannten Frist nicht geäußert haben. Auch aus dem Wortlaut des Schreibens der Vorsitzenden des Kuratoriums des Tourismusförderungsfonds des Landes Steiermark vom 10. März 1995 kann nicht geschlossen werden, dass die verbindliche Zusage der Förderung bereits vier Monate zuvor erfolgt ist. Aus diesen Gründen kann es nicht als rechtswidrig erachtet werden, wenn die belangte Behörde davon ausgegangen ist, dass der Anspruch auf die Gewährung der Zuschüsse am Bilanzstichtag 31. Dezember 1994 noch nicht bestanden hat.

3. Restbuchwert des Unfallfahrzeuges

Gemäß § 8 Abs. 4 EStG 1988 ist eine Absetzung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung zulässig. Voraussetzung dafür ist, dass die Abnutzung durch den Betrieb veranlasst ist. Ist die Abnutzung durch eine private Verwendung des Wirtschaftsgutes verursacht worden, darf die dadurch entstehende Wertminderung eines zum Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsgutes den betrieblichen Gewinn nicht mindern (vgl. das hg. Erkenntnis vom 21. Oktober 1999, 94/15/0193).

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass übermäßiger Alkoholgenuss eines Autolenkers, der auf einer allenfalls betrieblich veranlassten Fahrt einen Unfall verschuldet, dazu führt, dass die Folgen dieses Unfalles nicht als durch den Betrieb veranlasst angesehen werden können (vgl. bereits die hg. Erkenntnis vom 14. Dezember 1979, 1716, 1734/79, mwN, und vom 27. März 2003, 99/15/0245).

Die belangte Behörde stützte ihre Feststellung, dass der Beschwerdeführer beim Unfall alkoholisiert gewesen sei, auf die Aussage des Inhabers der Buschenschänke, wonach der Beschwerdeführer bereits zum Zeitpunkt des Einkehrens in dieser "guat drauf" gewesen sei, und auf das Protokoll des örtlichen Gendarmeriepostens, wonach er den Alkotest verweigert habe. Die Beweiswürdigung der belangten Behörde ist weder unschlüssig noch widerspricht sie der Lebenserfahrung, zumal der Beschwerdeführer eine Alkoholisierung zum Zeitpunkt des Unfalls weder im Berufungsverfahren noch in der Beschwerde konkret bestritten, sondern vielmehr die Verletzung des § 5 StVO (Besondere Sicherungsmaßnahmen gegen Beeinträchtigung durch Alkohol) samt nachfolgender Führerscheinabnahme zugegeben hat. Wenn er sich im Beschwerdefall auf die Unschuldsvermutung stützt, so ist ihm entgegenzuhalten, dass diese in Abgabenverfahren keine Anwendung findet.

4. Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.
Wien, am 9. November 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2000150153.X00

Im RIS seit

19.01.2005

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at