

# TE Vwgh Erkenntnis 1996/1/23 95/14/0084

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 23.01.1996

## Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

UStG 1972 §1 Abs1 Z1;

UStG 1972 §4 Abs2 Z2;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Traudtner, über die Beschwerde des J in E, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat I) vom 12. April 1995, Zl. 70.007-7/95, betreffend Umsatzsteuer 1989, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt einen Golfplatz in E. Im Zuge einer abgabenbehördlichen Buch- und Betriebsprüfung betreffend unter anderem das Jahr 1989 vertrat der Prüfer die Auffassung, daß ein von der Gemeinde E. in diesem Jahre gewährter Zuschuß in der Höhe von S 1.250.000,-- der Umsatzsteuer (mit dem Normalsteuersatz) unterliege. Auf Grund der vertraglichen Vereinbarungen stelle der Zuschuß das Entgelt für einen Leistungsaustausch zwischen dem Beschwerdeführer und der Gemeinde dar.

Das Finanzamt erließ im wiederaufgenommenen Verfahren einen mit den Prüfungsfeststellungen übereinstimmenden Umsatzsteuerbescheid für 1989. In der dagegen erhobenen Berufung vertrat der Beschwerdeführer die Auffassung, bei dem von der Gemeinde gewährten Zuschuß handle es sich um eine echte Subvention. Die mit der Gewährung des Zuschusses verbundenen Auflagen (Offenhalten der Anlage von Mitte Mai bis Mitte November eines Jahres und Gestatten der entgeltlichen Benützung der Anlage durch Einwohner der Gemeinde und Gäste mit Gästekarte) könnten bloß als Bedingungen für die Zuerkennung der Unterstützung angesehen werden, rechtfertigten hingegen nicht die Annahme eines Leistungsaustausches.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. In sachverhaltsmäßiger Hinsicht ging sie davon aus, daß der Zuschußgewährung eine Vereinbarung zugrundeliege, die unter anderem folgenden Inhalt habe:

"2. Die Anlage ist gemäß den der Gemeinde vorgelegten Plänen unverzüglich zu errichten, sodaß sie im Frühjahr 1990 bereits beispielbar ist.

Die errichtete Anlage muß dauernd als Golfanlage erhalten werden und muß sie dem Standard gleichartiger Golfanlagen in Tirol mit mindestens einseitig beispielbarer Driving-Ranch entsprechen. Unter Berücksichtigung der Witterungsverhältnisse muß die Anlage von Mitte Mai bis Mitte November täglich betrieben werden bzw. zur Benützung zur Verfügung stehen, dies einschließlich der notwendigen Hilfs- bzw. Nebenräume und Geräte.

3. Sowohl den Bewohnern von E wie auch den Gästen unter Vorweis der Gästekarte muß es möglich sein, jederzeit unter Einhaltung der Golfplatzbestimmungen bzw. der Bestimmungen über die Lösung der Eintrittskarte und Anmeldung den Golfplatz zu benützen, dies auch nur unter Erwerb einer Einzelkarte, nicht etwa nur mit Wochen-, Monats- oder Jahreskarten und darf die Anlage, ausgenommen für, im Veranstaltungskalender des FVV E bekanntgegebene Termine, nicht generell gesperrt oder die öffentliche Zugänglichkeit auf bestimmte Tageszeiten oder Tage beschränkt werden.

Die Benützungsgebührenfestlegung unterliegt allein Herrn J sen. und seinen Rechtsnachfolgern. Allfällige Begünstigungen für E Gäste unter Vorlage der Gästekarte sind nicht Bestandteil der Vereinbarung, sondern liegen ausschließlich im freien Ermessen von Herrn G.

4. Die Nichteinhaltung auch nur einer der vorangeführten Bestimmungen berechtigt die Gemeinde E, den gewährten Zuschuß zurückzufordern. Der Rückforderungsbetrag ermäßigt sich jeweils nach Ablauf eines vertragsmäßig durchgebrachten Kalenderjahres, sodaß sich der zurückzuerstattende Förderungsbetrag nach dem 31.12.1990 auf 90 % u.s.w., und somit nach dem 31.12.1998 auf 10 % reduziert, sodaß nach dem 31.12.1999 bei vertragsgemäßigem Spielbetrieb kein Geldbetrag mehr zurückgefordert werden kann.

Die Verpflichtung zur Einhaltung vorstehender Bestimmungen gilt über den 31.12.1999 hinaus, die Gemeinde E ist daher jederzeit berechtigt, auf die Einhaltung dieser Vereinbarung zu drängen."

In rechtlicher Hinsicht führte die belangte Behörde nach Hinweis auf den Inhalt des § 1 Abs. 1 Z. 1 und des § 4 Abs. 1 und 2 UStG 1972 aus, der Leistungsaustausch sei gekennzeichnet durch eine innere Verknüpfung von Leistung und Gegenleistung. Die Leistung werde erbracht, um die Gegenleistung zu erhalten; diese wiederum werde bewirkt, um die Leistung zu erhalten. Stünden die einander gewährten Leistungen in dieser Wechselbeziehung und gegenseitigen Abhängigkeit, liege eine entgeltliche Leistung vor. Keine entgeltliche Leistung liege vor, wenn Zuwendungen ohne jeden Zusammenhang mit einem Leistungsaustausch gegeben würden. Erscheine es zweifelhaft, ob eine Zuwendung als Leistungsentgelt oder als echte Subvention anzusehen sei, müsse geprüft werden, ob die Zuwendung auch ohne Gegenleistung des Zuwendungsempfängers gegeben worden wäre. Um Entgeltcharakter der Leistung eines Dritten im Sinne des § 4 Abs. 2 Z. 2 UStG 1972 annehmen zu können, müsse ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang mit dem Leistungsaustausch zwischen Leistendem und Leistungsempfänger bestehen. Sei ein solcher wirtschaftlicher Zusammenhang nicht feststellbar, sei zu prüfen, ob nicht ein Leistungsaustausch zwischen dem Zuschußempfänger und dem Zuschußgeber bestehe.

Im vorliegenden Fall gehe aus der geschlossenen Vereinbarung und dem Protokoll über die Gemeinderatssitzung vom 13. Juli 1989 hervor, daß der gewährte Zuschuß nicht nur an die Errichtung einer Golfanlage geknüpft worden sei, sondern daß der Beschwerdeführer verpflichtet worden sei, die Anlage dauernd als Golfanlage beispielbar zu erhalten. Durch die auferlegten Verpflichtungen und die Sanktionen im Falle der Nichteinhaltung habe sich die Gemeinde die Erhaltung dieser (fremdenverkehrsfördernden) Golfanlage sichern wollen, und zwar über die Dauer der Rückzahlungsverpflichtung hinaus. Der Zuschuß sei daher als Entgelt für Leistungen des Beschwerdeführers zu werten und als solches der Umsatzsteuer zu unterziehen gewesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides geltend gemacht und dessen kostenpflichtige Aufhebung beantragt wird. Der Beschwerdeführer erachtet sich nach seinem Beschwerdevorbringen in dem Recht verletzt, daß der die Golfanlage betreffende Förderungsbetrag der Gemeinde nicht in die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage einbezogen wird.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die belangte Behörde hat zutreffend ausgeführt, entscheidend für das Vorliegen eines Leistungsaustausches, der zur Annahme eines steuerbaren Umsatzes im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 führe, sei die Frage, ob Leistung und Gegenleistung im Verhältnis der dargestellten Wechselbeziehung stehen (siehe das hg. Erkenntnis vom 17. September 1990, Zl. 89/14/0071, mwN). Liegt - wie im vorliegenden Fall - ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen dem Zuschuß durch den Dritten und dem fremden Leistungsaustausch (hier zwischen dem Beschwerdeführer und den Benutzern der Anlage) nicht vor, so muß geprüft werden, ob nicht ein Leistungsaustausch zwischen dem Zuschußempfänger und dem Zuschußgeber vorliegt. Im allgemeinen ist es nicht üblich, Zuwendungen unentgeltlich zu gewähren. Nur dann, wenn weder ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit einem Leistungsaustausch zwischen fremden Personen, noch eine Lieferung oder sonstige Leistung des Unternehmers an den Zuschußgeber vorliegt, stellt der Zuschuß eine Prämie dar, die dem Unternehmer gegeben worden ist, um ihn zu einem im öffentlichen Interesse gelegenen Handeln anzuregen, und daher als öffentliche Subvention und nicht als Entgelt für empfangene Güter oder Leistungen anzusehen ist (vgl. auch dazu das zitierte Erkenntnis vom 17. September 1990, mwN).

Im vorliegenden Fall ist der dem Beschwerdeführer gewährte "Zuschuß" auf Grund der zwischen dem Beschwerdeführer und der Gemeinde E. getroffenen Vereinbarung als Entgelt für Leistungen des Beschwerdeführers an den Zuschußgeber (Gemeinde) anzusehen, die dieser in der genannten Vereinbarung übernommen hat. Im Gegensatz zur Auffassung des Beschwerdeführers besteht der Inhalt der Vereinbarung nicht bloß aus (auch bei echten Subventionen vorkommenden) Bedingungen (etwa der Verpflichtung zur bestimmungsgemäßen Verwendung des Zuschusses), der Inhalt der Vereinbarung geht vielmehr weit über solche Bedingungen hinaus. Zunächst ist zu beachten, daß im Punkt 1. der Vereinbarung die vom Beschwerdeführer übernommenen Verpflichtungen ausdrücklich als "Gegenleistung" für den "Förderungsbetrag" bezeichnet werden. Die im Punkt 2. statuierte Betriebspflicht und insbesondere die im Punkt 3. übernommene Verpflichtung, die Benützung der Anlage durch Einwohner der Gemeinde und Gäste zu gestatten, verpflichten den Beschwerdeführer zu (geldwerten) Leistungen, die die Annahme eines Leistungsaustausches zwischen der Gemeinde E. und dem Beschwerdeführer rechtfertigen. Dazu kommt, daß im Punkt 4. Abs. 2 der Vereinbarung der Gemeinde E. - außer der in Punkt 4. Abs. 1 enthaltenen Rückzahlungsverpflichtung - ausdrücklich das Recht eingeräumt wurde, auf Dauer, nämlich über den 31. Dezember 1999 hinaus, die Erfüllung der vom Beschwerdeführer übernommenen Verpflichtungen zu verlangen. Die vom Beschwerdeführer zu erbringenden Leistungen und die Gewährung des streitgegenständlichen Zuschusses standen demnach miteinander in einem inneren Zusammenhang im eingangs dargestellten Sinn, weshalb die belangte Behörde mit Recht den Zuschuß der Umsatzsteuer unterzogen hat.

Bei diesem Ergebnis brauchte nicht weiter auf das in der Gegenschrift enthaltene (mit dem Akteninhalt übereinstimmende) Vorbringen der belangten Behörde eingegangen zu werden, daß der im angefochtenen Bescheid wiedergegebene Absatz 2 des Punktes 3. der Vereinbarung, wonach die Benützungsgebührenfestlegung allein dem Beschwerdeführer und seinen Rechtsnachfolgern zusteht und allfällige Begünstigungen für Gäste ausschließlich im freien Ermessen des Beschwerdeführers liegen, erst vier Jahre nach Abschluß der Vereinbarung in diesem Sinne geändert wurde, während in der ursprünglichen Vereinbarung eine Ermäßigung von 20 % für Einwohner der Gemeinde und Gäste mit Gästekarte bedungen war.

Aus den dargelegten Erwägungen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwendersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1996:1995140084.X00

**Im RIS seit**

07.06.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)