

# TE Vwgh Erkenntnis 1994/4/26 93/14/0043

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 26.04.1994

## Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

UStG 1972 §4 Abs2 Z2;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Dr. Fellner und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Rätin Dr. Hutter, über die Beschwerde der T-GmbH in I, vertreten durch Dr. W, Rechtsanwalt in X, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat I) vom 30. Dezember 1992, GZ 30.520-3/91, betreffend Umsatzsteuer 1984 bis 1987, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

## Begründung

Nach der Beschwerde und dem ihr in Ablichtung angeschlossenen angefochtenen Bescheid ist zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens ausschließlich die Rechtsfrage strittig, ob ein für die von der Beschwerdeführerin herausgegebene Zeitschrift "P" von der Österreichischen Bischofskonferenz in den Streitjahren gewährter Zuschuß umsatzsteuerlich als Entgelt von dritter Seite (Ansicht der belangten Behörde) oder als nicht steuerbare echte Subvention (Ansicht der Beschwerdeführerin) zu beurteilen ist.

Nach § 4 des Gesellschaftsvertrages der Beschwerdeführerin sei, den Absichten der Gründer und der bisherigen Tradition gemäß, Zweck und Aufgabe des Unternehmens besonders die Herausgabe, Förderung und Verbreitung katholischen, vaterländischen und kulturell wertvollen Schrifttums sowie entsprechender Zeitschriften.

In Erfüllung dieses ideellen Leitgrundsatzes gebe die Beschwerdeführerin seit 1892 eine katholische Wochenzeitschrift, seit 1973 unter dem Namen "P" (in der Folge Zeitschrift) heraus. Obwohl der Vertrieb dieser Zeitschrift seit Jahrzehnten bei der Beschwerdeführerin zu einem jährlichen Defizit führe, wäre die Beschwerdeführerin in Erfüllung der ihr im Gesellschaftsvertrag auferlegten Verpflichtung bereit gewesen und sei sie bereit, für die Erhaltung und Herausgabe der Zeitschrift zu sorgen. Ungeachtet dessen habe die Beschwerdeführerin nach erstmaliger Antragstellung im Jahre 1977 auch in den Streitjahren an die Österreichische Bischofskonferenz das in der Folge positiv erledigte Ansuchen gestellt, für die Zeitschrift einen Zuschuß zu leisten. Ohne Erhalt von Zuschüssen wäre durch die finanziellen Belastungen die im öffentlichen Interesse gelegene Herausgabe und Förderung des katholischen Schrifttums und die Verbreitung

christlichen Gedankengutes nicht mehr gewährleistet. Von seiten der Beschwerdeführerin würde an die Österreichische Bischofskonferenz für die Gewährung der Zuschüsse keine wie immer geartete Gegenleistung erbracht.

In dem im Instanzenzug ergangenen Bescheid ging die belangte Behörde davon aus, daß die Zuschüsse auf ein grundsätzliches Ansuchen aus dem Jahre 1977 zurückgingen. Darin habe die Beschwerdeführerin erläutert, daß ihr aus der Zeitschrift jährlich Verluste von ca S 2.000.000,- bis S 3.000.000,- erwachsen seien. Die wirtschaftliche Gesamtsituation der Beschwerdeführerin habe sich verändert, es könnten diese Verluste nicht mehr von ihren anderen Betriebszweigen aufgefangen werden. Die Zeitschrift sei daher in ihrer Existenz ernsthaft bedroht. Die Beschwerdeführerin sei zu finanziellen Opfern bereit, könne aber solche Belastungen nicht mehr allein tragen, ohne die wirtschaftlichen Grundlagen des Unternehmens zu gefährden. Es werde daher gebeten, für die Zeitschrift Stützungsbeiträge zur Verfügung zu stellen. Die belangte Behörde verwies als Beispiel für die jährlichen Subventionsansuchen auf ein Ansuchen "um finanzielle Förderung der Zeitschrift" vom 24. 8. 1988 für das Jahr 1988 und als Beispiel für eine Erledigung auf das Schreiben des Sekretariats der Österreichischen Bischofskonferenz vom 26. 11. 1987, in welchem "für die Zeitschrift für das Jahr 1988" ein Betrag von S 950.000,- genehmigt werde.

Die belangte Behörde beurteilte diese Zuschüsse als Entgelt von dritter Seite im Sinn des § 4 Abs 2 Z 2 UStG 1972. Die Zuschüsse stünden in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang zu der (offensichtlich im Interesse des Zuschußgebers liegenden) Herstellung und dem Vertrieb der Zeitung. Der Zuschuß ermögliche es, die Zeitschrift zu einem nicht kostendeckenden Preis auf den Markt zu bringen; er decke einen Teil der durch die Zeitschrift entstandenen jährlichen Verluste ab. Da die Beschwerdeführerin den Abgang aus der Zeitschrift nicht allein tragen könne bzw wolle, bezweckten die Zuschüsse auch, daß die Zeitschrift überhaupt erscheine. Die belangte Behörde berief sich zur Begründung des unmittelbaren Zusammenhanges zwischen Subvention und dem Verlegen der Zeitschrift auch auf eine Ausführung des Vertreters der Beschwerdeführerin, wonach die Subventionen nicht gewährt würden, wenn die Beschwerdeführerin die Zeitschrift nicht herausbrächte, sowie darauf, daß die Ansuchen ausdrücklich "um finanzielle Förderung der Zeitschrift" ersuchten und in den entsprechenden Erledigungen die Zuschüsse "für die Zeitschrift" geleistet würden.

Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid in ihrem Recht auf nicht umsatzsteuerbare Behandlung der Zuschüsse verletzt und beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 4 Abs 2 Z 2 UStG 1972 gehört zum Entgelt auch, was ein anderer als der Empfänger dem Unternehmer für die Lieferung oder sonstige Leistung gewährt. Dies gilt nicht für bundesgesetzlich geregelte Zuschüsse, die dem Zuschußberechtigten aus öffentlichen Kassen oder aus Mitteln bundesgesetzlich errichteter Fonds gewährt werden.

Nach ständiger hg Judikatur gehört gemäß § 4 Abs 2 Z 2 UStG 1972 ein von dritter Seite gewährter Zuschuß dann zum Entgelt, wenn er in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Leistungsaustausch steht, der zwischen dem leistenden Unternehmer und dem Leistungsempfänger stattfindet. Dies ist der Fall, wenn der Dritte ein zusätzliches Entgelt deshalb gewährt, damit oder weil der Unternehmer eine Leistung bewirkt. Dem geforderten unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang steht nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes der Umstand nicht entgegen, daß kein Einzelzusammenhang zwischen dem Zuschuß und einer bestimmten Leistung vorliegt (vgl das hg Erkenntnis vom 20. Jänner 1992, 91/15/0055, und die darin zitierte Vorjudikatur, sowie das hg Erkenntnis vom 21. Oktober 1993, 91/15/0156).

Bei Beachtung dieser Grundsätze kann der Verwaltungsgerichtshof nicht finden, daß die belangte Behörde im Beschwerdefall bei Beurteilung des von ihr als erwiesen angenommenen Sachverhaltes den angefochtenen Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet hat:

Die Beschwerdeführerin erbringt durch die Herausgabe und den Vertrieb der Zeitschrift Leistungen an die Käufer der Zeitschrift. Diese Leistungen der Beschwerdeführerin werden durch den Kaufpreis der Zeitschrift nicht kostendeckend abgegolten. Zur - teilweisen - Abdeckung dieses Abganges gewährte die Österreichische Bischofskonferenz die strittigen Zuschüsse. Bei dieser Sachlage kann der Beschwerdeführerin aber nicht gefolgt werden, daß die gegenständlichen, konkret auf die Zeitschrift bezogenen Zuschüsse keine Preisauffüllungsfunktion hätten, um die Zeitschrift zu einem in marktwirtschaftlicher Hinsicht zu niedrigen Preis auf den Markt bringen zu können. Daran

ändert weder der Umstand etwas, daß der Endverbraucherpreis der Zeitschrift im Vergleich zu ähnlichen Zeitschriften keinesfalls geringer sei, noch, daß in dem Erledigungsschreiben der Zuschußgeberin ein konkreter Hinweis auf einen zu knapp kalkulierten Endverbraucherpreis nicht enthalten sei. Die belangte Behörde konnte bei der gegebenen Sachlage unbedenklich davon ausgehen, daß die Zuschußgeberin ein besonderes Interesse sowohl an der Herausgabe der konkreten Zeitschrift als solcher als auch an der Herausgabe der Zeitschrift zu einem bestimmten, die Verbreitung nicht gefährdenden, offenbar aber nicht kostendeckenden Preis hatte und den Zuschuß daher gewährte, um die Herausgabe der Zeitschrift (zu diesem Preis) sicherzustellen. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin ist darin weder eine bloße - vom Leistungsaustausch losgelöste - Zweckbestimmung noch eine Prämie, durch die der Empfänger zu einem im öffentlichen Interesse gelegenen Handeln angeregt werden soll, sondern der für die Beurteilung als Entgelt von dritter Seite erforderliche unmittelbare wirtschaftliche Zusammenhang des Zuschusses mit dem Leistungsaustausch, der zwischen dem leistenden Unternehmen und dem Leistungsempfänger stattfindet, zu sehen. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, daß der Frage, welches Interesse auch immer die Zuschußgeberin an der Herausgabe oder möglichst weiten Verbreitung der Zeitschrift hatte, keine Bedeutung zukommt. Es kommt nämlich wesentlich nur auf die innere Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung an, nicht aber darauf, ob der Grund für diese innere Verknüpfung ein wirtschaftlicher ist.

Mit dem Beschwerdevorbringen, daß bei der gegenständlichen Zuschußgewährung die gleiche Zweckausrichtung gegeben sei wie bei der im öffentlichen Interesse gelegenen Zuschußgewährung aus öffentlichen Kassen (zB Preisstützung für inländisches Brotgetreide, etc), vermag die Beschwerdeführerin ihrer Ansicht nicht zum Erfolg zu verhelfen. Die Beschwerdeführerin übersieht nämlich, daß derartige Zuschüsse nicht deshalb nicht zum Entgelt gehören, weil es sich um keine Zuschüsse von dritter Seite handelt, sondern weil diese Zuschüsse kraft ausdrücklicher gesetzlicher Bestimmung (§ 4 Abs 2 Z 2, zweiter Satz UStG 1972) nicht zum Entgelt zählen. Als öffentliche Kasse im Sinn dieser Bestimmung ist jedoch die Österreichische Bischofskonferenz - ungeachtet ihrer Behandlung als Körperschaft öffentlichen Rechts (vgl Kranich-Siegl-Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, II, RZ 358 zu § 2 UStG 1972) - ebensowenig anzusehen, wie etwa die Wirtschaftskammer Österreich (vgl auch aaO III, RZ 131 zu § 4 UStG 1972 und die darin zitierte hg Judikatur). Die (vergleichbare) Zweckausrichtung als solche spricht jedoch nicht für, sondern gegen die Beschwerdeführerin, weil gerade diesen Zuschüssen - wie die Beschwerdeführerin einräumt - Preisstützungscharakter, den die Beschwerdeführerin an anderer Stelle der Beschwerde leugnet, zukommt.

Soweit die Beschwerdeführerin auf Zuschüsse der Wirtschaftskammer Österreich an österreichische Unternehmen, die an internationalen ausländischen Messen teilnehmen und österreichische Waren ausstellen, verweist und hierin - zu Recht - echte Subventionen sieht und diese Zuschüsse mit den Zuschüssen im Beschwerdefall vergleicht, ist darauf hinzuweisen, daß ein vergleichbarer Sachverhalt im Beschwerdefall schon deshalb nicht vorliegt, weil die Teilnahme eines Unternehmers an einer Messe keine entgeltliche Leistung darstellt. Auch dem dem Erkenntnis vom 4. Dezember 1979, 2507/77, Slg 5328/F, zugrunde liegenden Sachverhalt betreffend Züchterprämien eines Pferderennenveranstalters ist der Beschwerdefall nicht vergleichbar. Durchaus gleichartig ist der Sachverhalt im Beschwerdefall demgegenüber dem Sachverhalt, wie er dem oben zitierten hg Erkenntnis vom 20. Jänner 1992 zugrunde lag. Auch damals wurden für eine konkrete, ebenfalls nicht kostendeckende, aber grundsätzlich entgeltliche Leistung von der Wiener "Handelskammer" Zuschüsse gewährt, deren Beurteilung durch die belangte Behörde als Entgelt von dritter Seite vom Verwaltungsgerichtshof bestätigt wurde.

Auch die Frage, ob die Beschwerdeführerin die Zeitschrift deshalb herausgibt, um die "Subvention" zu erhalten, stellt - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin - kein Beurteilungskriterium dar. Wie bereits ausgeführt, genügt es für den zu fordernden unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang, daß der Dritte den Zuschuß gewährt, damit oder WEIL der Unternehmer einer Leistung bewirkt. Würde die Beschwerdeführerin die Zeitschrift herausgeben, um die "Subvention" zu erhalten, wäre allenfalls schon die Frage zu prüfen, ob diesfalls nicht ein eigener Leistungsaustausch zwischen der Beschwerdeführerin und der "Subventionsgeberin", vorliegt.

Auch nach der von der Beschwerdeführerin zitierten deutschen Literatur und Judikatur - soweit sich diese auf Entgelt von dritter Seite bezieht - liegt ein "echter" Zuschuß (eine echte Subvention) nur vor, wenn die innere Verknüpfung - der unmittelbare Zusammenhang - zwischen Leistung und Zahlungen von dritter Seite fehlt. Dies sei zum Beispiel der Fall, wenn eine Gesellschaft Geldmittel nur erhält, damit sie in die Lage versetzt wird, sich in Erfüllung ihres Gesellschaftszweckes zu betätigen, das heißt, NICHT bezogen auf bestimmte, konkrete Leistungen (vgl den von der Beschwerdeführerin zitierten Kommentar zum deutschen Umsatzsteuergesetz, Klau-Dürnwächter-Flick-Geist, 6.

Auflage, Anm 257, letzter Absatz zu § 1 UStG). Im gegenständlichen Fall erhielt die Beschwerdeführerin die Zuschüsse jedoch nicht zu diesem allgemeinen Zweck, sondern bezogen auf einen konkreten Teil ihrer Geschäftstätigkeit. Hätten die Zuschüsse ganz allgemein der Förderung des Geschäftszweckes der Beschwerdeführerin dienen sollen, so wäre ein Bezug auf die Zeitschrift schon deswegen entbehrlich gewesen, weil dieser Geschäftszweck ohnehin unter anderem die Förderung katholischen Schrifttums - solches stellt auch die Zeitschrift dar - beinhaltet. Die Beschwerde bietet somit keinen Anhaltspunkt dafür, daß die Zuschüsse überwiegend zur Förderung der Beschwerdeführerin, nicht aber hingerrichtet auf den Leistungsaustausch zur Förderung der Leistungsempfänger gewährt worden wären. Wie bereits ausgeführt, durfte die belangte Behörde davon ausgehen, daß die Zuschüsse im Interesse der Zuschußgeberin bezüglich der Herausgabe und möglichst weiten Verbreitung der Zeitschrift, damit aber - da das Interesse der Zuschußgeberin nicht Selbstzweck ist - in erster Linie im Interesse der Käufer und Leser, somit der Leistungsempfänger lag. Der Umstand, daß die Zuschüsse den eigenen Interessen der Beschwerdeführerin im Hinblick auf ihren Geschäftszweck entgegenkam, vermag allein nicht zu begründen, daß die Zuschüsse in ihrem überwiegenden Interesse geleistet wurden.

Mit ihrem Vorbringen, daß die Herausgabe und Vermarktung der Zeitschrift den satzungsmäßigen Aufgaben der Beschwerdeführerin entspreche und daher auch im eigenen Interesse der Beschwerdeführerin gelegen sei, mag stimmen. Unbestritten geblieben sind aber die Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde hinsichtlich der Umstände, wie es zu den Zuschüssen gekommen ist. Danach sei der Österreichischen Bischofskonferenz mitgeteilt worden, daß sich die wirtschaftliche Gesamtsituation der Beschwerdeführerin geändert hätte, es könnten die sich aus der Zeitschrift jährlich erwachsenden Verluste nicht mehr von ihren anderen Betriebszweigen aufgefangen werden, die Zeitschrift sei daher in ihrer Existenz ernsthaft gefährdet; die Beschwerdeführerin sei zu finanziellen Opfern bereit, könne aber solche Belastungen nicht mehr allein tragen. Mit anderen Worten, ohne Zuschüsse hätte die Herausgabe der Zeitschrift - ungeachtet des diesbezüglich eigenen Interesses der Beschwerdeführerin - eingestellt werden müssen. Damit wird aber deutlich, daß das Weitererscheinen der Zeitschrift in direktem Zusammenhang mit der Förderung steht. Im Hinblick auf die erwähnten, geänderten Verhältnisse vermag der Umstand, daß die Zeitschrift seit 1892 erscheint, daran nichts zu ändern.

Im Beschwerdefall ist daher die von der Beschwerdeführerin bestrittene enge wirtschaftliche Verknüpfung zwischen Zuschuß und Herausgabe der Zeitschrift gegeben.

Da somit bereits die Beschwerde erkennen läßt, daß dem angefochtenen Bescheid die behauptete Rechtswidrigkeit des Inhaltes nicht anhaftet, mußte die Beschwerde gemäß § 35 Abs 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abgewiesen werden.

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

ECLI:AT:VWGH:1994:1993140043.X00

#### **Im RIS seit**

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE

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

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