IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Claudia Mauthner in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Bahl Fend Bitschi Fend Steuerberatung GmbH & Co KG, Hadeldorfstraße 30, 6830 Rankweil, gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 21. Dezember 2009 betreffend Umsatzsteuer der Jahre 2005 bis 2008 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Spruchbestandteil dieses Erkenntnisses.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der Beschwerdeführerin (in der Folge kurz Bf.), einer Körperschaft öffentlichen Rechts (im Folgenden kurz: KöR), handelt es sich um eine von der Wirtschaftskammer X. gemäß § 43 Abs. 1 Wirtschaftskammergesetz (WKG) errichtete Fachgruppe. Eine solche Fachgruppe, die als selbständiger Wirtschaftskörper anzusehen ist und die die Interessen ihrer Mitglieder im Bereich der Landeskammern zu vertreten hat, hat nach § 3 Abs. 2 WKG das Recht, Vermögen aller Art zu besitzen, zu erwerben und darüber zu verfügen, Leistungen gegen Entgelt auszuführen, wirtschaftliche Unternehmungen zu betreiben sowie im Rahmen der Bestimmungen des WKG ihren Haushalt selbständig zu führen und Umlagen vorzuschreiben.

In einem ersten Rechtsgang hatte die zuständige Referentin des unabhängigen Finanzsenates (nun: Richterin des Bundesfinanzgerichtes) zu beurteilen, ob von der Bf. im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art in den Jahren 2005 bis 2008 betriebene

Außenwerbungstätigkeiten als wirtschaftliche und unternehmerische Tätigkeiten anzusehen waren und ob daher grundsätzlich ein Vorsteuerabzug zulässig war. Die Referentin gelangte zu dem Schluss, dass im Streitzeitraum nachhaltig konkrete Dienstleistungen gegen Entgelt angeboten wurden (Bälle, Modeschauen, Miss-Wahlen, etc.), die aus diesen Dienstleistungen resultierenden Einnahmen zudem von erheblichem wirtschaftlichen Gewicht waren und die Ausübungsmodalitäten überdies nicht hoheitlicher Natur gewesen sind. Die Referentin kam somit zum Ergebnis, dass von der Ausübung wirtschaftlicher Tätigkeiten und von einer grundsätzlichen Vorsteuerabzugsberechtigung auszugehen war.

Der im weiteren Verlauf angerufene Verwaltungsgerichtshof hob die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 18.8.2011, RV/0014-F/10, mit Erkenntnis vom 30.6.2015, 2011/15/0163, wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts auf. Begründend führte das Höchstgericht dazu aus, es teile zwar die Rechtmeinung der belangten Behörde, wonach die Bf. im Streitzeitraum eine wirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt habe und daher grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt sei. Allerdings habe es die belangte Behörde verabsäumt, darauf Bedacht zu nehmen, dass durch die ausgeübten wirtschaftlichen Tätigkeiten eine Plattform geschaffen worden sei, die es der Bf. ermöglicht habe, ihrem eigentlichen Zweck, der Werbung und Öffentlichkeitsarbeit zur Wahrnehmung der allgemeinen Interessen ihrer Mitglieder nachzukommen. Dass die in Rede stehenden wirtschaftlichen Tätigkeiten auch (primär) der Öffentlichkeitsarbeit und Werbung gedient haben, sei schon daran erkennbar, dass die Bf. im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten nachhaltige Verluste in Kauf genommen und unter anderem mit Umlagen (Beiträgen der Mitglieder) abgedeckt habe. Tätigkeiten wie die Wahrnehmung der allgemeinen Interessen der Mitglieder durch eine Vereinigung seien - wie der EuGH wiederholt ausgesprochen habe - aber keine "der Mehrwertsteuer unterliegenden" Tätigkeiten im Sinne von Art. 2 Nr. 1 der bis 31. Dezember 2006 anzuwendenden Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie (der Art. 2 Abs. 1 Buchstaben a und c der mit 1. Januar 2007 in Kraft getretenen Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem entspreche), da sie nicht in der entgeltlichen Lieferung von Gegenständen oder Erbringung von Dienstleistungen bestünden (vgl. das Urteil des EuGH vom 12. Februar 2009, C-515/07, VNLTO, Rn 34). Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 24.6.2009, 2007/15/0192, ausgesprochen habe, seien Körperschaften öffentlichen Rechts, denen aufgrund einer entsprechenden Betätigung Unternehmereigenschaft zukomme, insoweit vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen, als sie Gegenstände und Dienstleistungen für ihren nichtunternehmerischen (hoheitlichen) Bereich beziehen würden. In diesem Zusammenhang sei auf das Urteil des EuGH vom 12.2.2009, C-515/07, VNLTO, Rn 37, zu verweisen, wonach der Abzug von Vorsteuer auf Aufwendungen eines Steuerpflichtigen nicht zulässig sei, soweit sie sich auf Tätigkeiten beziehen würden, die aufgrund ihres nichtwirtschaftlichen Charakters nicht in den Anwendungsbereich der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie fallen würden. Für den Fall, dass ein Steuerpflichtiger zugleich wirtschaftlichen Tätigkeiten und

nichtwirtschaftlichen, nicht in den Anwendungsbereich der Richtlinie fallenden Tätigkeiten nachgehe, sei der Abzug der Vorsteuer auf Aufwendungen nur insoweit zulässig, als diese Aufwendungen den wirtschaftlichen Tätigkeiten des Steuerpflichtigen zuzurechnen seien. Ein Vorsteuerabzug könne daher dann nicht Platz greifen, soweit ein Gegenstand oder eine Dienstleistung für nichtunternehmerische (aber nicht unternehmensfremde) Zwecke Verwendung finde; an diesem Ergebnis ändere es nichts, wenn der Gegenstand (die Dienstleistung) daneben zum Teil zur Ausführung steuerpflichtiger Umsätze Verwendung finde (VwGH 24.6.2009, 2007/15/0192). Im Streitfall hätten die Gegenstände und Dienstleistungen, mittels derer Einnahmen von erheblichem wirtschaftlichen Gewicht erzielt worden seien, sowohl der Ausführung steuerpflichtiger Umsätze als auch der Erfüllung nichtunternehmerischer (satzungsmäßiger) Zwecke der Bf. gedient. Somit stehe ein Vorsteuerabzug jeweils lediglich mit jener Quote zu, die sich aus dem Verhältnis der Verwendung für steuerpflichtige Zwecke einerseits und für nichtunternehmerische Zwecke andererseits ergebe. Im fortgesetzten Verfahren seien diesbezüglich entsprechende Feststellungen zu treffen.

Im zweiten Rechtsgang teilte das BFG den Parteien mit Schriftsatz vom 11. August 2015 mit, es sei beabsichtigt, den pro-rata-Satz auf Basis des Verhältnisses zwischen den dem Betrieb gewerblicher Art der Bf. zugeordneten Leistungserlösen und dem in diesem Rahmen angefallenen Gesamtaufwand zu berechnen. Sponsorzahlungen würden dabei Erlösen gleichgesetzt, weil dabei in der Regel vom Empfänger eine konkrete Gegenleistung erwartet werde. Da Zuschüsse, Forderungsbeiträge und Sponsoring in den dem BFG vorliegenden Rechnungsabschlüssen betragsmäßig nicht gesondert ausgewiesen seien, werde dem Finanzamt gemäß § 269 Abs. 2 BAO aufgetragen, zu ermitteln, ob bzw. inwieweit den Zuschüssen und Forderungsbeiträgen eine Gegenleistung gegenüberstehe. Sofern diesen Zuschüssen und Förderungsbeiträgen kein Leistungsaustausch zugrunde liege, sei zu ermitteln, inwieweit die in den Rechnungsabschlüssen unter "Finanzpositionen" angeführten Beträge auf Zuschüsse und Förderungsbeiträge und inwieweit sie auf Sponsoring entfielen.

Im Antwortschreiben des Finanzamtes vom 7. September 2015 - welches umgehend den Vertretern der Bf. übermittelt wurde - wurde ausgeführt, dass es sich bei den zu klärenden "Finanzpositionen" in den Streitjahren 2005 bis 2008 ausschließlich um nicht steuerbare Förderbeiträge handle. So sei für das Jahr 2005 unter Pkt. 4.4 der Gewinn- und Verlustrechnung ein Betrag in Höhe von 15.791,26 € angeführt. Dieser Betrag betreffe die Projektförderung durch den Stickereiförderungsausschuss für die Projekte Nachwuchswerbung (7.174,86 €) und Misswahl (8.616,40 €). Für das Jahr 2008 sei unter Pkt. 4.4 der Gewinn- und Verlustrechnung ein Betrag in Höhe von 6.000,00 € angeführt. Dabei handle es sich um die Förderung von Branchenwerbung durch den Fachverband.

Das Finanzamt vertrete den Rechtsstandpunkt, dass der Berechnung des pro-rata-Satzes für den Vorsteuerabzug nicht das vom BFG vorgeschlagene Verhältnis zugrunde gelegt werden

sollte. Dies deshalb, weil der Verlust eine Größenordnung darstelle, deren Höhe unternehmensintern durch Förderungen variabel gestaltet werden könne (bis auf Null). Dass die gegenständlichen Tätigkeiten auch der Öffentlichkeitsarbeit und Werbung gedient hätten, spiegle sich in der Gesamtgebarung der Bf. wieder. Demgemäß resultiere die Gesamtgebarung der Bf. zum Teil aus wirtschaftlichen Einnahmen und zum Teil aus hoheitlichen Einnahmen, wie beispielsweise den Nettogrundlagen. Für die Ermittlung des pro-rata-Satzes wäre somit die Einnahmenstruktur aussagekräftiger als der variabel gestaltbare Gesamtverlust.

Die Kammerumlagen (KU1 und KU2) dienten der Finanzierung der Wirtschaftskammer, weshalb diese Einnahmen bei der Ermittlung des pro-rata-Satzes außer Betracht bleiben sollten. Hingegen diene die Grundumlage ausschließlich der Finanzierung der Fachgruppen (Fachvertretungen, Innungen) und Fachverbände. Sie werde von der jeweiligen Fachorganisation beschlossen und von der Wirtschaftskammer erhoben. Daher seien diese Einnahmen nach Ansicht des Finanzamtes bei der Ermittlung des pro-rata-Satzes zu berücksichtigen.

Eine bei der Bf. durchgeführte Erhebung habe folgende Einnahmenstruktur ergeben:

Einnahmen unternehmerisch	39.032,45 €	37.100,92 €	42.161,48 €	46.964,90 €
Einnahmen hoheitlich	45.977,06 €	41.248,54 €	35.412,87 €	38.593,88 €
Gesamt	85.009,51 €	78.349,46 €	77.574,35 €	85.558,78 €
davon hoheitlich (nicht unternehmerisch)	54,08 %	52,65 %	45,65 %	45,11 %
pro-rata-Satz abzugsfähig	45,92 %	47,35 %	53,35 %	54,89 %

Berechnung der Vorsteuer

Vorsteuer beantragt	10.688.62 €	4.858,34 €	8.344,48 €	8.449,03 €
Vorsteuer nicht unternehmerisch	5.780,90 €	2.557,76 €	3.809,27 €	3.811,19 €
Vorsteuer abziehbar	4.907,72 €	2.300,58 €	4.535,21 €	4.637,84 €
Im ersten Rechtsgang anerkannt	7.963,65 €	3.934,52 €	6.965,42 €	6.673,88 €
Berichtigung im fortgesetzten Verfahren	3.055,93 €	1.633,94 €	2.430,21 €	2.036,04 €

Nach Auffassung des Finanzamtes wären daher von den beantragten Vorsteuern jene Beträge nicht abzugsfähig, die auf Grund des ermittelten pro-rata-Satzes dem Bereich Öffentlichkeitsarbeit (also dem Hoheitsbereich) zuzuordnen seien.

Mit Schriftsatz vom 25. September 2015 wurde dem BFG eine Stellungnahme der rechtlichen Vertreter der Bf. vorgelegt. Darin wurde darauf hingewiesen, dass von der Bf. in den

Umsatzsteuererklärungen der Streitjahre nur hinsichtlich bestimmter, dem Betrieb gewerblicher Art der Bf. zugeordneter, als unternehmerisch qualifizierter Tätigkeiten ein Vorsteuerabzug vorgenommen worden sei. Betreffend jener, bereits bisher von der Bf. dem hoheitlichen Bereich zugeordneter Tätigkeiten sei kein Vorsteuerabzug erfolgt. Zum Beweis werde auf den Gesamtrechnungsabschluss der Bf. verwiesen, in dem sämtliche von der Bf. ausgeübten Tätigkeiten - einschließlich jener dem Betrieb gewerblicher Art zugeordneten Tätigkeiten - abgebildet seien. Darin seien als Einnahmen auch die gesamten von der Bf. lukrierten Grundumlagen erfasst.

Die Ermittlung des pro-rata-Satzes betreffe somit nur jene Tätigkeiten, die bereits bisher von der Bf. als im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art ausgeführt betrachtet worden seien. Dagegen seien Gegenstände und Dienstleistungen, die von der Bf. dem Hoheitsbereich zugeordnet worden seien (und daher auch im ersten Rechtsgang nicht streitgegenständlich gewesen seien), nicht Gegenstand einer Vorsteueraufteilung.

Bei den dem Betrieb gewerblicher Art zugeordneten Tätigkeiten erscheine eine Aufteilung der Vorsteuern nach Maßgabe des wirtschaftlichen Zusammenhangs der Aufwendungen mit den steuerpflichtigen Umsätzen nicht möglich. Nach Rechtsauffassung der rechtlichen Vertreter der Bf. sei daher eine (schätzungsweise) Aufteilung anhand der Einnahmenstruktur vorzunehmen.

Im Rahmen der streitgegenständlichen Tätigkeiten würden Leistungserlöse erzielt, die die gesamten Aufwendungen im Zusammenhang mit den veranstalteten Bällen, Modeschauen, etc. nicht vollständig abdecken würden. Die durch die Leistungserlöse nicht gedeckten Aufwendungen müssten daher durch Umlagen (Beiträge der Mitglieder) abgedeckt werden. Die Umlagen könnten in dem Ausmaß, in dem sie der Abdeckung der nicht durch Leistungserlöse gedeckten Aufwendungen dienten, für Zwecke der Ermittlung eines pro-rata-Satzes als "hoheitliche" Einnahmen qualifiziert werden. Das nichtunternehmerische (satzungsmäßige) Tätigwerden im Rahmen der obig dargestellten Veranstaltungen für Zwecke der Öffentlichkeitsarbeit und Werbung komme eben dadurch zum Ausdruck, dass Verluste erzielt würden und insoweit zu deren Finanzierung Umlagen (Beiträge der Mitglieder) herangezogen würden. Die konkrete Höhe des Verlusts sei in den Rechnungsabschlüssen des Betriebs gewerblicher Art ausgewiesen. Nur in jener Höhe, in der sie zur Abdeckung des Verlustes herangezogen werde, könne die Grundumlage in einem Zusammenhang mit den für den Vorsteuerabzug relevanten Aufwendungen stehen.

Das Finanzamt berücksichtige bei der Ermittlung des pro-rata-Satzes das gesamte Grundumlagenaufkommen der Bf. als hoheitliche Einnahme. Dabei werde aber verkannt, dass das Grundumlagenaufkommen nicht ausschließlich zur Finanzierung der gegenständlichen Tätigkeiten, sondern (insbesondere) auch zur Finanzierung der (bereits bisher) als rein hoheitlich eingestuften Tätigkeiten diene. Die Berechnung des Finanzamtes unter

Heranziehung des gesamten Grundumlagenaufkommens der Bf. sei daher unzutreffend. Für die Ermittlung des pro-rata-Satzes könnten Grundumlagen nur in jenem Ausmaß herangezogen werden, als diese tatsächlich zur Finanzierung jener Aufwendungen dienten, die in Zusammenhang mit den gegenständlichen Veranstaltungen angefallen seien. In der Berechnungsmethode des BFG finde dieser Aspekt Berücksichtigung. Ein über die Verlustabdeckung hinausgehender Ansatz der Grundumlage trage dagegen dem Erkenntnis des VwGH nicht Rechnung, stünden diese Teile der Grundumlage doch ausschließlich im Zusammenhang mit Aufwendungen, die im hoheitlichen Bereich angefallen seien (und nicht mit jenen Aufwendungen, die mit den Veranstaltungen im Zusammenhang stünden). Der vom BFG angestellte Ansatz zur Ermittlung des pro-rata-Satzes stelle daher eine zulässige Methode zur Aufteilung des Vorsteuerabzugs dar.

Zum Einwand des Finanzamtes, der Verlust stelle eine Größenordnung dar, deren Höhe unternehmensintern durch Förderungen variabel gestaltet werden könne (bis auf Null), weshalb für die Ermittlung des pro-rata-satzes die Einnahmenstruktur aussagekräftiger wäre als der variabel gestaltbare Gesamtverlust, sei anzumerken, dass sich der Gesamtverlust zunächst als Saldo zwischen Leistungserlösen und Aufwendungen ergebe. Wie obig bereits ausgeführt worden sei, könnten Umlagen in jenem Ausmaß, als sie der Abdeckung der nicht durch Leistungserlöse gedeckten Aufwendungen dienten, für Zwecke der Ermittlung eines pro-rata-Satzes zur Schätzung der nichtunternehmerischen Tangente im Rahmen steuerpflichtiger Veranstaltungen herangezogen werden. Stünden der Bf. Grundumlagen in ausreichender Höhe zur Verlustabdeckung zur Verfügung, dienten diese der Finanzierung jener Aufwendungen im Zusammenhang mit den gegenständlichen Veranstaltungen, die nicht durch Leistungserlöse gedeckt seien (Verlustabdeckung). Werde ein Verlust nicht durch ein vorhandenes Grundumlagenaufkommen, sondern durch unternehmensinterne Förderungen buchungstechnisch abgedeckt, sei in wirtschaftlicher Betrachtungsweise davon auszugehen, dass die Förderungen den nichtunternehmerischen Einnahmen zuzurechnen seien, da sie Grundumlagen "substituieren". Eine solche "Substitution" der Grundumlagen durch unternehmensinterne Förderungen wäre somit bereits in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht anzuerkennen. Zuzustimmen sei aber dem Finanzamt, dass Kammerumlagen der Finanzierung der Wirtschaftskammer dienten und bei der Ermittlung des pro-rata-Satzes nicht berücksichtigt werden sollten.

Nach erfolgter Übermittlung der obigen Stellungnahme vom 25. September 2015 an das Finanzamt sollte am 15. Oktober 2015 in Anwesenheit der für den Beschwerdefall zuständigen Richterin des BFG und der Parteienvertreter die Berechnung des pro-rata-Satzes für den Vorsteuerabzug zwecks Wahrung des rechtlichen Gehörs erörtert werden. Die Besprechung fand allerdings infolge einer Verhinderung des Finanzamtsvertreters ohne diesen statt. Das über das Ergebnis dieser Besprechung angefertigte Protokoll wurde den Parteienvertretern zugesandt. Auf den bekannten Inhalt des Protokolls wird verwiesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Art. 151 Abs. 51 Z 9 B-VG bestimmt, dass in den mit Ablauf des 31.12.2013 beim VwGH anhängigen Verfahren die Verwaltungsgerichte an die Stelle der (sonstigen) unabhängigen Verwaltungsbehörden und, soweit es sich um Beschwerdeverfahren handelt, aller sonstigen Verwaltungsbehörden treten. Daher ersetzt das Bundesfinanzgericht den unabhängigen Finanzsenat im höchstgerichtlichen Verfahren in Abgabensachen. Für die neuerliche Entscheidung ist somit das BFG zuständig.

Da der VwGH die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben hat, ist das Bundesfinanzgericht verpflichtet, unverzüglich den der Rechtsanschauung des VwGH entsprechenden Rechtszustand herzustellen (§ 63 VwGG).

Das BFG hat somit der im Erkenntnis vom 30.6.2015, 2011/15/0163, vertretenen Rechtsauffassung des Höchstgerichts Folge zu leisten, wonach der Bezug von Gegenständen und Dienstleistungen zum Zweck der Veranstaltung von Bällen, Modeschauen, Misswahlen, etc. durch die Bf. sowohl der Ausführung steuerpflichtiger Umsätze als auch der Erfüllung nichtunternehmerischer (satzungsmäßiger) Zwecke der Bf. gedient hat. Da ein Vorsteuerabzug nur insoweit zusteht, als der jeweilige Gegenstand bzw. die jeweilige Dienstleistung zur Ausführung steuerpflichtiger Umsätze Verwendung gefunden hat, ist an Hand des Verhältnisses der Verwendung für steuerpflichtige sowie nichtunternehmerische Zwecke für den Erwerb eines jeden Gegenstands und einer jeden Dienstleistung eine Vorsteuerquote zu ermitteln.

Die vom Finanzamt favorisierte Methode zur Ermittlung des pro-rata-Satzes für den Vorsteuerabzug ist dessen Berechnung auf Basis des Verhältnisses der dem Betrieb gewerblicher Art der Bf. zugeordneten Einnahmen zu den Gesamteinnahmen der Bf. (also Hoheitsbereich und Bereich des Betriebes gewerblicher Art). In Übereinstimmung mit der Sichtweise der rechtlichen Vertretung der Bf. erachtet das BFG diese Berechnungsmethode deswegen als unzulässig, weil außer Streit steht, dass das neben dem Leistungserlösen zu berücksichtigende Grundumlagenaufkommen nicht ausschließlich der Finanzierung der bisher als unternehmerisch gewerteten Tätigkeiten der Bf. - also der ihrem Betrieb gewerblicher Art zugeordneten Tätigkeiten - gedient hat. Vielmehr wurde das Grundumlagenaufkommen auch zur Finanzierung der (bereits bisher) als rein hoheitlich eingestuften Tätigkeiten verwendet.

Das BFG hält ebenso wie die rechtliche Vertretung der Bf. eine Berechnung des pro-rata-Satzes als Verhältnis zwischen den dem Betrieb gewerblicher Art der Bf. zugeordneten Leistungserlösen zu dem in diesem Rahmen angefallenen Gesamtaufwand für eine zulässige Methode zur Aufteilung des Vorsteuerabzugs. Der gegen diese Berechnungsmethode

vorgebrachten Einwand des Finanzamtes, wonach der Verlust durch unternehmensinterne Förderungen gestaltbar sei (im Extremfall betrage der Verlust somit null), kommt gegenständlich deshalb nicht zum Tragen, weil solche Förderungen - wie die nachfolgenden Berechnungen zeigen - dem Hoheitsbereich zugeordnet werden.

Berechnung der hoheitlichen Tangente bzw. des pro-rata-Satzes:

- Streitjahr 2005: Zwischen den Parteien steht außer Streit, dass es sich bei den in der Gewinn- und Verlustrechnung 2005 des Betriebes gewerblicher Art ausgewiesenen Förderungen in Höhe von 15.791,26 € um interne Förderungen handelt.

Leistungserlöse des BgA der Bf.	39.032,45 €
Förderungen (hoheitlich)	15.791,26 €
Aufwendungen des BgA der Bf.	60.803,08 €
Grundumlagenaufkommen zur Verlustabdeckung	5.979,37 €

pro-rata-Satz (=Leistungserlöse/Summe Aufwendungen): 64,19%

hoheitliche Tangente (=Grundumlagenaufkommen zur Verlustabdeckung + interne Förderungen/Summe Aufwendungen): 35,81%

- Streitjahr 2006

Leistungserlöse des BgA der Bf.	37.100,92 €
Förderungen (hoheitlich)	0,00 €
Aufwendungen des BgA der Bf.	56.103,82 €
Grundumlagenaufkommen zur Verlustabdeckung	19.002,90 €

pro-rata-Satz (=Leistungserlöse/Summe Aufwendungen): 66,13%

hoheitliche Tangente (=Grundumlagenaufkommen zur Verlustabdeckung + interne Förderungen/Summe Aufwendungen): 33,87%

- Streitjahr 2007

Leistungserlöse des BgA der Bf.	42.161,48 €
Förderungen (hoheitlich)	0,00 €
Aufwendungen des BgA der Bf.	92.506,13 €
Grundumlagenaufkommen zur Verlustabdeckung	50.344,65 €

pro-rata-Satz (=Leistungserlöse/Summe Aufwendungen): 45,58%

hoheitliche Tangente (=Grundumlagenaufkommen zur Verlustabdeckung + interne Förderungen/Summe Aufwendungen): 54,42%

- Streitjahr 2008: Zwischen den Parteien steht außer Streit, dass es sich bei den in der Gewinn- und Verlustrechnung 2008 des Betriebes gewerblicher Art ausgewiesenen Förderungen in Höhe von 6.000,00 € um interne Förderungen handelt.

Leistungserlöse des BgA der Bf.	46.964,90 €
Förderungen (hoheitlich)	6.000,00 €
Aufwendungen des BgA der Bf.	81.827,65 €
Grundumlagenaufkommen zur Verlustabdeckung	28.862,75 €

pro-rata-Satz (=Leistungserlöse/Summe Aufwendungen): 57,39%

hoheitliche Tangente (=Grundumlagenaufkommen zur Verlustabdeckung + interne Förderungen/Summe Aufwendungen): 42,61%

- Berechnung der Vorsteuern

Vorsteuern ohne EUSt

	2005	2006	2007	2008
Vorsteuern lt. Erklärung	10.688,62 €	4.858,34 €	8.344,48 €	8.449,03 €
Nicht anzuerkennenden Vorsteuer (hoheitliche Tangente)	3.827,59 €	1.645,52 €	4.541,07 €	3.600,13 €
Anzuerkennende Vorsteuer (pro-rata-Satz)	6.861,03 €	3.212,82 €	3.803,41 €	4.848,90 €
Im ersten Rechtsgang anerkannte Vorsteuer	7.963,65 €	3.934,52 €	6.965,42 €	6.673,88 €
Berichtigung im fortgesetzten Verfahren	-1.102,62 €	-721,70 €	-3.162,01 €	-1.824,98 €

Vorsteuern (§ 19 Abs. 1 UStG 1994, Art. 19 leg. cit)

	2005	2006	2007	2008
Vorsteuern lt. Erklärung	935,71 €	2.000,78 €	4.841,36 €	3.071,45 €
Nicht anzuerkennenden Vorsteuer (hoheitliche Tangente)	335,08 €	677,66 €	2.634,66 €	1.308,74 €
Anzuerkennende Vorsteuer (pro-rata-Satz)	600,63 €	1.323,12 €	2.206,70 €	1.762,71 €
Im ersten Rechtsgang anerkannte Vorsteuer	547,71 €	970,00 €	1.539,90 €	2.294,59 €
Berichtigung im fortgesetzten Verfahren	52,92 €	353,12 €	666,80 €	-531,88 €

III. Zulässigkeit einer (ordentlichen) Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Im fortgesetzten Verfahren hatte das BFG einzig Feststellungen zu treffen, inwieweit die Gegenstände und Dienstleistungen, mittels derer Einnahmen von erheblichem wirtschaftlichen Gewicht erzielt wurden, der Ausführung steuerpflichtiger Umsätze gedient haben und inwieweit diese Gegenstände und Dienstleistungen im Rahmen der Erfüllung nichtunternehmerischer (satzungsmäßiger) Zwecke der Bf. zum Einsatz kamen. Bei der Ermittlung dieser Schätzungsgrundlagen handelt es sich um eine auf Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachverhaltsfrage. Mangels Vorliegens einer Rechtsfrage ist daher die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof unzulässig.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Feldkirch, am 19. November 2015