

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch BDO Assurance GmbH Wtp & Stb, Am Belvedere 4, 1100 Wien, über die Beschwerde vom 11. Jänner 2024 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Großbetriebe vom 10. November 2023 betreffend Umsatzsteuer 2017, Umsatzsteuer 2018, Umsatzsteuer 2019 und Umsatzsteuer 2020 (Steuernummer ***BF1StNr1***) zu Recht erkannt:

I. Die angefochtenen Bescheide werden nach § 279 Abs 1 BAO folgendermaßen abgeändert:

1. Die Umsatzsteuer 2017 wird festgesetzt mit ***U2017*** Euro
2. Die Umsatzsteuer 2018 wird festgesetzt mit ***U2018*** Euro
3. Die Umsatzsteuer 2019 wird festgesetzt mit ***U2019*** Euro
4. Die Umsatzsteuer 2020 wird festgesetzt mit ***U2020*** Euro

Die Änderungen der Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der Beschwerdeführerin ***Bf1*** (im Folgenden kurz: BF) wurde durch das Finanzamt für Großbetriebe (im Folgenden: belangte Behörde) eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer, Kammerumlage und Zusammenfassende Meldungen jeweils der Jahre

2017 - 2020 durchgeführt. Im Zuge dieser Außenprüfung wurden zur Umsatzsteuer folgende Feststellungen getroffen:

Die BF sei eine nach EU Marktverordnung von der Agrarmarkt Austria (im Folgenden: AMA) anerkannte Erzeugerorganisation für Obstproduktion in Österreich, wobei deren Haupttätigkeit die Bündelung des Angebots und die Vermarktung der Erzeugnisse ihrer Mitglieder bzw. Produzenten sei. Zur Erreichung der Ziele würden Operationelle Programme (im Folgenden: OP) durchgeführt. Dies seien Maßnahmenpakete der Erzeugerorganisation, für die Beihilfen beantragt werden könnten. Die OP würden von der AMA geprüft und mittels Bescheid genehmigt.

Gefördert würden einerseits Aufwendungen für Aktionen zur Verbesserung der Vermarktung, Aktionen zur Verbesserung und Erhaltung der Produktqualität, Forschung und Versuchslandbau, sowie Investitionen für die Mitglieder, wie zB Anschaffung von Obstbäumen, Hagelnetzen, Sprühern, Akkuscheren, etc.

Die BF habe entsprechend der Durchführungsverordnung EU 2017/892 zur Finanzierung der OP einen Betriebsfonds eingerichtet, der sich einerseits aus Finanzbeiträgen der Mitglieder der Erzeugerorganisation und/oder der Erzeugerorganisation selbst oder der Vereinigung von Erzeugerorganisationen durch die Mitglieder der Vereinigung und andererseits aus Subventionen der EU zusammensetze.

Die Mittel des Betriebsfonds würden für Investitionen in die genannten Maßnahmen genützt. Unter Anderem würden Anlagen, Geräte, Bäume, etc. angeschafft und auf Basis einer Nutzungsvereinbarung an die Mitglieder der BF als Nutzungsberechtigte überlassen. Eigentümer der angeschafften Güter bleibe zunächst die BF, nach einer Zweckbindungsfrist von 5 Jahren gehe das Eigentum auf das jeweilige Mitglied über. Sämtliche mit dem Betrieb der Güter zusammenhängenden Aufwendungen, insbes. Wartung, Instandhaltungen und Versicherungen, seien vom Nutzungsberechtigten (Mitglied) zu tragen.

An einem konkreten Beispiel über die Anschaffung von Obstbäumen stelle sich der Ablauf so dar, dass das Mitglied der BF einen Antrag auf Förderung iHv maximal 50 % der Netto-Rechnungssumme stelle. Die BF bestelle daraufhin beim Lieferanten die Obstbäume zum Nettopreis + 13 % Umsatzsteuer. Die Bäume würden direkt an das Mitglied geliefert. Das Mitglied bezahle an die BF 50 % der Bruttosumme als Beitragsvorschreibung. Der Restbetrag von 50 % des Nettoeinkaufspreises werde durch eine über die AMA ausbezahlte EU-Subvention abgedeckt. Von dieser Subvention werde keine Umsatzsteuer abgeführt.

Bereits aufgrund der Beitragsvorschreibung übernehme das Mitglied mehr als 50 % des Entgelts laut Rechnung. Der Rest werde im Wege der unionsrechtlichen Subvention über die AMA aufgebracht.

In wirtschaftlicher Hinsicht werde trotz Vorliegen eines „Nutzungsvertrages“ der gesamte Kaufpreis geleistet und die Verfügungsmacht über die gelieferten Gegenstände verschafft. Die von der AMA bezahlte Subvention zähle zur Gegenleistung für die Lieferung und sei damit als von einem Dritten gezahlte, unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängende Subvention anzusehen. Dies ergebe sich einerseits aus der Rechtsprechung des EuGH (EuGH vom 9.10.2019, C-573/18 und C-574/18) und stehe im Einklang mit dem innerstaatlichen Recht, insbesondere § 4 Abs 2 Z 2 UStG 1994.

Die von der AMA bezahlten Subventionen seien somit steuerpflichtig, weshalb die Umsatzsteuer entsprechend zu erhöhen und als Betriebsausgabe zu passivieren sei.

Das Finanzamt für Großbetriebe (belangte Behörde) erließ daraufhin unter Zugrundelegung der Feststellungen der Außenprüfung nach Wiederaufnahme der Verfahren am 10.11.2023 neue Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2017 – 2020, wobei begründend auf die Ergebnisse der Außenprüfung in der Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht verwiesen wurde.

Nach Fristverlängerung erhob die BF fristgerecht mit Schreiben vom 10.1.2024, eingelangt am 11.1.2024, Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide vom 10.11.2023. Sie beantragte die Abänderung der gegenständlichen Umsatzsteuerbescheide entsprechend den Ausführungen in der Beschwerde, sowie die Direktvorlage an das Bundesfinanzgericht ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung. Begründend führte die BF zusammengefasst Folgendes an:

Die BF sei eine nach der EU-Marktverordnung von der Agrarmarkt Austria (AMA) anerkannte Erzeugerorganisation für die Produktion von Äpfeln und Birnen in Österreich. Die Haupttätigkeit der BF sei die Bündelung des Angebots und die Vermarktung der Erzeugnisse ihrer Mitglieder. Diese Ziele würden unter anderem durch bestimmte Operationelle Programme (OP) erreicht. OP seien Maßnahmenpakete der Erzeugerorganisation für welche Beihilfen beantragt werden können. Förderziel dieser OP sei die Förderung von Maßnahmen welche vom Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Klima- und Umweltschutz, Regionen und Wasserwirtschaft (BMLUK) vorgegeben und in einem nationalen Strategieplan für Obst und Gemüse definiert werden.

Die OP im Sektor Obst und Gemüse basierten auf einem 5 Jahresprogramm, welches in der Nationalen Strategie für Obst und Gemüse vom BMLUK definiert werde. Die OP würden nur gefördert, wenn sie einen Beitrag zur Erreichung der strategischen Ansatzpunkte und der allgemeinen Ziele für nachhaltige OP leisteten. In den OP legten die Erzeugerorganisationen dar, wie die gewählten Aktionen auf Grundlage der Ausgangssituation zur Erreichung der gewählten Ziele beitrügen. Dabei müssten neben der Entwicklungsfähigkeit der

Erzeugerorganisation auch die Wechselwirkungen mit anderen Aktionen deutlich dargelegt werden.

Die Erzeugerorganisation lege den wirtschaftlichen Nutzen, einschließlich Finanzierungsplan des OP dar.

Die Umsetzung dieser Maßnahmen erfolge sowohl direkt bei der Erzeugerorganisation (BF), als auch bei Dritten (Vermarktern) sowie bei den Erzeugern. Förderwerber und Förderberechtigter des OP- Programms sei jedoch alleinig die BF.

Für die Finanzierung des Programmes sei von der Erzeugerorganisation ein Betriebsfonds einzurichten, welcher zum Teil durch die Mitglieder und zum Teil durch Subventionen der EU finanziert werde. Der Betriebsfonds stehe für die jeweils genehmigten Maßnahmen zur Verfügung, wobei die Fondsverwendung für den Erwerb von Anlagegütern und etwaigen sonstigen erforderlichen Aktivitäten vorgesehen sei. Die vorgegebenen Ziele würden durch die gesetzten Maßnahmen im OP erreicht. Die BF erhalte als anerkannte Erzeugerorganisation im Sektor Obst und Gemüse nach der Verordnung (EU) 1308/2013 über eine gemeinsame Marktorganisation Beihilfen der Europäischen Union zur Finanzierung von genehmigten, mehrjährigen OP. Entsprechend sei die BF der alleinige Fördernehmer und Förderwerber dieser EU-Subvention.

Zur Zielerreichung der Maßnahmen beauftrage die BF in Abstimmung und Antrag der jeweiligen Erzeuger u.a. den Ankauf der der Fördermaßnahme zugrundeliegenden Aktion (z.B Bäume, Hagelnetze etc.). Die Finanzierung erfolge, wie oben beschrieben, über den Betriebsfonds. Zwischen der BF und den Erzeugern bestehe eine Nutzungsvereinbarung, in welcher die genaue Nutzung der zugrundeliegenden Aktion geregelt werde.

Die Subventionen, welche die BF für die zugrundeliegenden Aktionen (z.B Erzeugerinvestitionen) erhält, stellten einen nicht umsatzsteuerbaren Zuschuss dar. Mangels Entgeltscharakter würden diese Subventionen daher nicht der Umsatzsteuer unterworfen und daher in der Buchhaltung der BF ohne Umsatzsteuer gebucht.

Das OP basiere auf den EU-Verordnungen Nr. 1308/2013, Nr. 2017/891, der Durchführungsverordnung (EU) 2017/891 sowie der nationalen Umsetzungsverordnung (Erzeuger-Rahmenbedingungen-Verordnung BGBl II Nr 326/2015). Für die Vollziehung der nationalen Verordnung sei gemäß § 2 der Erzeuger-Rahmenbedingungen-Verordnung die AMA zuständig.

Förderberechtigt seien lediglich von der AMA anerkannte Erzeugerorganisationen. Damit die Teilnahme an einem OP möglich ist, müsse eine Erzeugerorganisation entsprechend der in den Verordnungen vorgegebenen Kriterien eingerichtet werden. In Bezug auf den Beitrag des OP zur Zielerreichung werde auf die Durchführungsverordnung (EU) 2017/892 verwiesen. Mit den

Maßnahmen, welche von der Erzeugergemeinschaft definiert werden, würden die Förderungsziele der EU sowie des BMLUK erreicht.

OP müssten mindestens zwei der in Art 152 Abs 1 Buchstabe c) oder in Art 33 Abs 1 der Verordnung (EU) Nr 1308/2013 definierten Ziele verfolgen.

Diesen Zielen seien verschiedene Maßnahmen zuzuordnen, die sich wiederum in eine oder mehrere Aktionen untergliedern. Darüber hinaus sei gemäß Art 4 Abs 1 lit b der Durchführungsverordnung (EU) 2017/892 darzustellen, wie das OP zu den dort genannten Zielen der nationalen Strategie beitragen solle.

Aufgabe der nationalen Strategie sei es, die Nutzung bestehender Entwicklungspotentiale der Erzeugerorganisationen unter Berücksichtigung heterogener Strukturen und Ausrichtungen zu unterstützen. Mittel- bis langfristig solle eine Verbesserung der Angebots- und Vermarktungsstrukturen und somit eine Steigerung der Wettbewerbsfähigkeit, sowohl auf Ebene der Erzeugerorganisationen als auch auf Ebene der Erzeuger bei effizientem Mitteleinsatz erreicht werden. Ansatzpunkt für die nationale Strategie sei die Mittelrolle der Erzeugerorganisation zwischen Erzeugung und Vermarktung.

Die maximale Höhe der Förderung bemesse sich nach dem Wert der vermarkteten Erzeugung (WvE). Die geplanten Gesamtkosten der im Rahmen des OP durchzuführenden Aktionen dürften nicht über 8,2% bzw. 9,2% des relevanten Referenz-WvE liegen.

Die OP würden geprüft und mittels Bescheids von der AMA genehmigt.

Gefördert würden 50% der gesamten Kosten aus der Zielerreichung, jedoch maximal 50% von 9,2% des WvE.

Der Bescheid über die Genehmigung der Förderung sei an die BF direkt und nicht an die jeweiligen Erzeuger adressiert. Das Ziel der von der AMA an die BF gezahlten Subvention sei die Förderung der heimischen Landwirtschaft. Die BF habe dem Fördergeber nachzuweisen welche Maßnahmen zur Erreichung der Förderzweckes „Förderung der heimischen Landwirtschaft“ mit dem Fördergeld finanziert würden. Der Nachweis und die Auflistung der Maßnahmen, wofür die Fördergelder verwendet würden, sei ein zu erfüllendes Kriterium, um die Subvention überhaupt zu erhalten. Mit dem Nachweis der Maßnahmen könne die AMA prüfen, ob die Maßnahme der Förderung der heimischen Landwirtschaft diene. Die BF erhalte die Subvention nicht explizit für die Durchführung der gesamten oder einer expliziten Erzeugerinvestition(en). Der Zweck der Subvention liege darin die Produktion des heimischen Obstes zu fördern bzw. überhaupt erst zu ermöglichen. Würde die BF die Subvention für eine Maßnahme verwenden, die dem Förderzweck nicht dienlich sei, müsste die BF die Subvention wieder an die Förderstelle rückführen. Die BF habe dem Fördergeber zu bestätigen, dass die

Subvention für eine dem Förderzweck dienende Maßnahme verwendet werde. Der Nachweis der Mittelverwendung sei eine Subventionsbedingung.

Wie beinahe jede Subvention, dürfe auch die Subvention der AMA ausschließlich zur Maßnahmenerreichung verwendet werden, jedoch gerade nicht für willkürliche Ausgaben. Die Ausgaben müssten nachweislich für die vom BMLUK festgelegte nationale Strategie verwendet werden. Würde die BF nicht darlegen, welche Maßnahmen zum Förderzweck getätigt würden, würde die Subvention versagt werden. Diese Dokumentation der Kosten sei eine Förderbedingung. Die Zweckbestimmung der Förderung und die Bindung der BF an die Förderungsauflagen und -bedingungen begründe keinen Leistungsaustausch und stehe darüber hinaus nicht mit einem Umsatz im Zusammenhang.

Die Ausgestaltung der vertraglichen Vereinbarung zwischen BF und Erzeugern werde auf Basis der bestehenden derzeitigen Förderbedingungen erstellt. Rein basierend auf den Förderbedingungen müsse die BF über Kontrollrechte verfügen, um prüfen zu können ob den Förderbedingungen entsprochen werde.

Die Finanzierung des Betriebsfonds erfolge, wie bereits von der Außenprüfung dargelegt, wobei die Finanzierungsvorgaben in den letzten Jahren bereits öfters geändert worden seien.

Die entsprechenden Verordnungen gäben bestimmte Zweckbindungsfristen vor. Die Zweckbindungsfrist für jedes übertragene Wirtschaftsgut betrage 5 Jahre, beginnend ab Zahlung des Betrages laut Endantrag. Bei einer steuerlichen Nutzungsdauer von mehr als 5 Jahren verlängere sich die Bindungsfrist entsprechend, maximal jedoch auf 10 Jahre, gerechnet ab Zahlung des Betrages laut Endantrag. Die Zweckbindungsfrist werde von der Erzeugerorganisation entsprechend überprüft. Demnach seien die Erzeuger verpflichtet, Übersichten über die von der BF übertragenen Fördergegenstände zu führen, aus denen das Datum der Anschaffung und das Ende der Zweckbindungsfrist hervorgehe. Bei Kündigung eines Erzeugers innerhalb der Zweckbindungsfrist müsse die BF die zur Finanzierung der Investition gezahlte Beihilfe rückerstatten. Die Höhe der Rückforderung werde anhand des steuerlichen Abschreibungszeitraums ermittelt. Damit würden die Bedingungen des Art. 31 der Delegierten Verordnung (EU) 2017/891 sichergestellt.

Der gegenständliche Fall sei mit dem EuGH-Anlassfall (C-573/18, C-574/18) nicht vergleichbar. Einerseits habe es sich beim EuGH-Anlassfall um eine GmbH & Co KG sowie eine eingetragene Genossenschaft gehandelt. Eine KG sei auf Gewinn ausgerichtet und ihre Gesellschafter hätten Anspruch auf einen Gewinnanteil. Die BF stehe hingegen vollständig im Eigentum eines gemeinnützigen Vereins, dessen Mitglieder wiederum die Erzeuger selbst seien, die am OP teilnehmen können. Da einzelne Vereinsmitglieder nicht über Vereinsvermögen verfügen dürften, sowie keine Gewinnausschüttungen aus der BF an den Verein erfolgten, sei eine zweckwidrige Entnahme des Vereinsvermögens zu Gunsten der Mitglieder oder Dritter ausgeschlossen.

Der Verein agiere am Markt im Sinne der Allgemeinheit. Nur aufgrund der Förderabwicklung sei es überhaupt möglich, Äpfel und Birnen in solch hochklassiger Qualität zu produzieren. Aufgrund von Vorgaben der EU (Art 11 VO (EG) Nr 2200/96 des Rates vom 28.10.1996) müsse die Förderung über die BF abgewickelt werden, da die Erzeuger derartige Förderungen nicht selbst bei der AMA beantragen dürften. Gäbe es eine direkte Fördermöglichkeit, stünde nicht zur Diskussion, ob ein echter oder unechter Zuschuss vorläge. Eine Unterwerfung der Förderung unter die Umsatzsteuer hätte weitreichende negative Folgen auf die Äpfel- und Birnenproduktion und die weitere Landwirtschaft in Österreich.

Im Anlassfall hätten die Erzeuger ihre gesamte Produktion an die Erzeugerorganisation liefern müssen und seien daher vollständig von dieser abhängig gewesen, wohingegen die Erzeuger der BF 20 % der eigenen Produktion direkt vermarkten dürften. Die BF folge daher den Erwägungsgründen sowie Artikel 12 der Durchführungsverordnung (EU) 2017/891.

Im Anlassfall seien im OP lediglich Maßnahmen auf Ebene der Erzeuger gefördert worden. Die Maßnahmen der BF hätten jedoch daneben auch durchzuführende Aktionen in der BF selbst umfasst. Die Außenprüfung wende ihre Rechtsansicht lediglich auf die Erzeugerförderungen an und behandle einen einheitlichen Vorgang somit aus umsatzsteuerlicher Sicht unsachlich getrennt.

Die Finanzierung des Betriebsfonds laufe bei der BF anders ab als im Anlassfall. Im gegenständlichen Fall würden die Finanzbeiträge von den Erzeugern einmalig bei Bestellung des Fördergegenstandes eingezahlt, wohingegen im deutschen Anlassfall die Erzeuger 3 % der Umsätze in den Fonds einzahlen hätten müssen.

Auch sei im Falle der BF die Kündigung des Liefervertrages und des OP durch die Erzeuger jederzeit möglich, im Anlassfall des EuGH nur aus wichtigem Grund.

Die Auslegung der Außenprüfung des EuGH-Urteils vom 9.10.2019, C-573/18 und C-574/18, würde dazu führen, dass jegliche Förderung, die gebündelt über Erzeugerorganisationen abgewickelt wird, der Umsatzsteuer zu unterwerfen wäre. Dies könne nicht Zielsetzung und Intention der Europäischen Kommission sein. Zielsetzung des Fördergebers sei Förderung der Agrarwirtschaft der EU.

Die BF übernehme aufgrund Vorgaben der EU und deren nationalen Umsetzung die Aufgabe der Förderabwicklung und agiere hier als verlängerter Arm der AMA in Bezug auf das OP und Verwaltungsaufgaben. Es sei nicht sachgerecht, hieraus eine Leistungsbeziehung in Bezug auf den Förderanteil zwischen BF und Erzeugern herzustellen.

Grundsätzlich sei nach § 4 Abs 2 Z 2 UStG 1994 ein Zuschuss von dritter Seite Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer. Entgelt von dritter Seite sei nach Haller 2020, S.102, unter folgenden Voraussetzungen gegeben:

- Ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Zahlung des Zuschussgebers und der Leistung des Leistungserbringers dürfe nicht vorliegen.
- Der Leistungsaustausch müsse zwischen dem Unternehmer und dem Leistungsempfänger stattfinden.
- Der Zuschussgeber müsse die Zahlung tätigen, weil der Unternehmer eine Lieferung oder sonstige Leistung erbringt.
- Die Zahlung des Zuschussgebers dürfe kein Entgelt für eine vom Unternehmer an ihn erbrachte Lieferung oder Leistung sein.
- Die Subvention müsse unmittelbar mit dem Preis des betreffenden Umsatzes zusammenhängen.

Zwischen der BF und den Erzeugern bestehe kein Leistungsaustausch und die BF erziele als eigentümerloser Verein durch die Maßnahmenerreichung keinen ihr zurechenbaren Vorteil. Die AMA tätige die Zahlungen nicht, damit die BF eine bestimmte Lieferung übernehme, sondern zur Umsetzung der definierten Maßnahmen des OP. Die AMA spezifiziere keine bestimmten Lieferungen, sondern genehmige ein Förderbudget für definierte Maßnahmen, wie beispielsweise die Verbesserung und Erhaltung der Produktionsqualität, Verbesserung der Vermarktung, Umweltmaßnahmen, Verbesserung der Organisation und der Mitglieder.

Durch die Subvention werde weder ein wirtschaftliches Interesse der BF befriedigt, noch komme ihr ein verbrauchsfähiger Nutzen zu. Die durch die Investitionen entstehenden Kosten dienten lediglich als Nachweis, dass durch die subventionierten Maßnahmen Förderziele erreicht worden seien. Durch die Subvention werde die BF lediglich verpflichtet, diese gemäß den Förderrichtlinien zu verwenden, ziehe jedoch keinen Nutzen.

Die Subvention hänge nicht, wie von den UStR verlangt, unmittelbar mit dem Preis des betreffenden Umsatzes zusammen, da die Zahlung nicht für eine Lieferung eines Gegenstands oder sonstige Leistung erfolge.

Die BF verwende die Subventionen nicht, um Gewinne aus der Obstproduktion zu lukrieren, sondern, um die österreichische Obstproduktion aufrecht und für die Erzeuger attraktiv zu halten.

Die Subvention habe strukturpolitische, volkswirtschaftliche und allgemeinpolitische Gründe.

Nach Ansicht des VwGH sei entscheidend, ob die Leistungen zwischen Zuschussgeber und Zuschussempfänger im Verhältnis der Wechselbeziehungen in einem inneren Zusammenhang und gegenseitiger Abhängigkeit stehen. Ein direktes Leistungsentgelt liege erst vor, wenn das Verhalten des Leistenden ein eigenständiges wirtschaftliches Interesse des Zuschussgebers befriedige, dem Zuschussgeber somit ein Verbrauchsfähiger Nutzen zukomme. Der Zuschussempfänger müsse sich zu einem Verhalten verpflichten, das nicht nur in der Erfüllung

der Subventionsbedingungen bestehe, sondern dem Zuschussgeber als Gegenleistung einen konkreten Nutzen verschaffe.

Auch den Erzeugern entstehe durch die Förderung der BF kein individueller Nutzen. Mit der Subvention würde lediglich die Möglichkeit zur Produktion des Obstes gefördert und die Maßnahmen könnten auch nur für diese Zwecke verwendet werden.

Die Erzeuger dürften über die angeschafften Gegenstände auch nicht frei verfügen, sondern müssten diese nach den Vorgaben der BF verwenden. Ansonsten müsste die Förderung anteilig zurückgezahlt werden. Es liege daher keine Verschaffung der Verfügungsmacht vor, da Erzeuger die Gegenstände aufgrund der Vorgaben der Förderbedingungen, nicht einem Eigentümer gleich nutzen bzw. darüber verfügen könnten.

Die Subvention stehe in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit dem Preis. Nach der Rspr. des VwGH (1.6.2016, 2013/13/0053) sei zwischen steuerbaren Subventionen zu unterscheiden, mit denen ein Teil des erzielbaren Marktpreises übernommen und somit der Leistungsempfänger gefördert werde und nicht steuerbaren Subventionen, die den Unternehmer erst in die Lage versetzen, seine Produkte zum Marktpreis anbieten zu können. Nicht bereits die Möglichkeit, dass eine Subvention sich auf die Preise auswirkt, mache diese steuerbar.

Die konkrete Subvention fördere nicht den erzielbaren Preis, sondern die Maßnahme, wie Aktionen zu Verbesserung der Vermarktung, Verbesserung und Erhaltung der Produktqualität, Forschung und Versuchslandbau und Umweltaktionen. Die Höhe der Subvention werde durch die Maßnahme bestimmt.

Der Preis für das Obst, den die BF nach Abzug ihrer Kosten an die Erzeuger leisten könne, ergebe sich aus dem am Markt erzielten Preis, der sich am Weltmarktpreis richte. Es bestehe somit kein Bezug zwischen Maßnahmen, Aktionen und Preis.

Mit der Subvention solle Ernteaussfällen vorgebeugt werden und die Versorgungs- und Lebensmittelsicherheit mit Obst für die österreichische Bevölkerung sichergestellt werden.

Ein Großteil des Obstes, im Jahr 2019 rund 60 %, würde exportiert, wobei ein Anbieten über dem Weltmarktpreis dazu führen würde, dass die Händler die Produkte nicht mehr von den österreichischen Erzeugern beziehen würden. Dies würde zu einer wirtschaftlichen Schwächung der BF, eine Schwächung der Inlandsversorgung und -produktion und somit einer Schwächung des Wirtschaftsstandortes Österreich führen. Die BF selbst verfüge über keine Preisfestsetzungskompetenz.

Die Subvention fördere ausschließlich die Maßnahmen, nicht jedoch die durchzuführenden Aktionen, wie zB angeschaffte Hagelnetze und Obstbäume, und auch nicht den Preis.

Das Argument der Wahrung der Neutralität der Mehrwertsteuer können in diesem Zusammenhang nicht gelten. Erst durch die Auslegung der Finanzverwaltung komme es hier zu einer umsatzsteuerlichen Belastung der Erzeuger, die als pauschalisierte Landwirte keinen Vorsteuerabzug im klassischen Sinne hätten. Diese Belastung würde nicht eintreten, wenn die Landwirte von ihrer Optionsmöglichkeit Gebrauch machen würden, oder die Betriebe in Form von GmbHs führen würden. Sinn der Pauschalierung sei gerade, die österreichische Landwirtschaft zu stärken und erscheine es nicht gerechtfertigt, aus diesem Umstand eine Schlechterstellung abzuleiten. Das Ergebnis wäre dann der umsatzsteuerlichen Neutralität entsprechend, wenn die AMA die Förderung direkt an die landwirtschaftlichen Betriebe auszahlen könnte.

Förderzweck der gegenständlichen Förderung sei nicht die Zurverfügungstellung bestimmter Betriebsmittel, wie Hagelnetze, an bestimmte Landwirte, sondern die Förderung der Landwirtschaft an sich. Hingewiesen werde auf die aufgrund des Klimawandels vermehrt auftretenden Schäden durch Naturkatastrophen, wie zB Hagel oder Spätfrost. Hierdurch seien die Erträge gefährdet, weshalb die geförderten Maßnahmen die Unternehmer erst dazu in die Lage versetzten, ihre Produkte überhaupt zum Marktpreis produzieren zu können. Es liege somit eine Subvention der Produktion und nicht des Preises vor, was kein Entgelt von dritter Seite darstelle.

Die vergleichbare Förderung ÖPUL sei sogar in den Umsatzsteuerrichtlinien explizit als Beispiel für einen echten nicht umsatzsteuerbaren Zuschuss angeführt. Die genannten Ziele seien hierbei vergleichbar. Das BML sei zuständig für die Erarbeitung der rechtlichen Grundlagen und der Grundsätze, für die Abwicklung sei ebenfalls die AMA verantwortlich, wobei diesbezüglich auch die Landwirtschaftskammern unterstützend eingebunden seien. Einer derartigen umsatzsteuerlichen Andersbehandlung mangle es an einer sachlichen Rechtfertigung und liege eine willkürliche Andersbehandlung durch die Finanzverwaltung auf Basis interner Verwaltungsvorschriften vor.

Zudem verrechne die BF den Erzeugern nur den Kostenbeitrag. Die Auslegung der Finanzverwaltung würde zu einer langfristigen und tiefgreifenden Schädigung der Förderkultur und der Landwirtschaft führen und die pauschalisierten Landwirte mit einer ungerechtfertigten Härte treffen.

Nach den Umsatzsteuerrichtlinien liege ein echter nicht steuerbarer Zuschuss auch dann vor, wenn die Zahlung einem Unternehmer gewährt wird, um ihn zu einem im öffentlichen Interesse gelegenen Handeln anzuregen.

Eine Überspannung des Gedankens des Leistungsaustausches würde im Ergebnis zu einer Umsatzsteuerpflicht aller denkbaren Subventionen führen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 13.5.2024 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Der von der BF dargestellte Sachverhalt werde grundsätzlich außer Streit gestellt. Ansonsten werden in der BVE in Reaktion auf die Beschwerdeschrift folgende zusätzliche Argumente vorgebracht:

Die von der BF angeführten Unterschiede zum EuGH-Anlassfall führten nicht zu einer anderen Lösung. In beiden Fällen habe es sich um einen Betriebsfonds gehandelt, der aufgrund der OP der EU errichtet werden müsse. Kleinere Unterschiede in der konkreten Ausgestaltung änderten hierbei nichts an der Einstufung der Subventionen als umsatzsteuerpflichtiges Entgelt.

Die vom Betriebsfonds an die BF gezahlten Beträge würden ausschließlich zum Zweck der Lieferung dieser Investitionsgüter erfolgen. Diese stellten demnach unmittelbar mit dem Preis zusammenhängende Zahlungen dar und seien als von einem Dritten gezahlte, unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängende Subvention anzusehen. Eine andere Beurteilung würde dem Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer widersprechen. Nach Art 73 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 und § 4 Abs 2 Z 2 UStG 1994 gehöre zum Entgelt auch, was ein anderer als der Empfänger, also der Betriebsfonds aus EU-Subvention, dem Unternehmer, also der BF, für die Lieferung oder sonstige Leistung gewährt. Sämtliche im Prüfungszeitraum erhaltenen Subventionen für die operationellen Maßnahmen seien daher als Entgelt von dritter Seite der Umsatzsteuer zu unterziehen.

Nach Fristverlängerung erhob die BF mit Schreiben vom 8.7.2024, per Fax am 11.7.2024 übermittelt, fristgemäß einen Vorlageantrag, wobei die Begründung im Wesentlichen der gegenständlichen Beschwerde entspricht.

Als weiteres Beispiel für eine ähnlich ausgestaltete Förderung werde ergänzend die Förderung des BMLUK im Bereich Digitalisierung in der Landwirtschaft angeführt. Hier agiere ebenfalls ein zwischengeschalteter Verein als Abwicklungsstelle. Ziel der Förderung sei uA die Optimierung der Tierhaltung und Produktionsabläufe im Hinblick auf Tierwohl, Tiergesundheit, Emissionen und Arzneimittelverbrauch, die Abwicklung dieser Förderung übernehme auch bei dieser Förderung die AMA. Ein Selbstbehalt von 20 % werde an die Erzeuger weiterverrechnet, die Förderung von 80 % werde nicht als Entgelt von dritter Seite behandelt und daher auch nicht der Umsatzsteuer unterworfen. Die Ausführungen zur ÖPUL gelte sinngemäß.

Es liege keine Verknüpfung zwischen dem gezahlten Preis und der gewährten Subvention vor, da keine in Abhängigkeit der Subvention bemessene Zahlung vorliege. Es liege somit eine Subvention der Produktion der heimischen Landwirtschaft vor, die als solche nicht umsatzsteuerbar sei.

Am 29.8.2024 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Nach Vorhalt des Bundesfinanzgericht ergänzte die BF mit Schriftsatz vom 20.4.2026, die Förderung des OP sei in ihrer Gesamtheit als ein einheitlicher Vorgang und damit auch steuerlich zwingend einheitlich zu behandeln. Nach dem umsatzsteuerrechtlichen Grundsatz der Unteilbarkeit der Leistung dürften Leistungen, die wirtschaftlich eine Einheit bilden, nicht künstlich aufgespalten werden. Dementsprechend sei es unzulässig, einzelne Maßnahmen nach ihrem bloßen physischen Umsetzungsort aus dem Maßnahmenpaket herauszureißen und differenziert zu besteuern. Zudem weiche der vorliegende Sachverhalt maßgeblich vom Anlassfall des EuGH-Vorabentscheids ab: Dort seien im Rahmen des Programms ausschließlich Maßnahmen gefördert worden, die auf Ebene der Erzeuger umgesetzt wurden, weshalb das Programm dort als Ganzes beurteilt wurde. Im Fall der BF umfasse das einheitliche OP hingegen sowohl Maßnahmen auf Ebene der Erzeugerbetriebe als auch solche, die direkt in der BF selbst umgesetzt werden. Diese Maßnahmen bildeten zur Erreichung der EU-Strukturziele eine untrennbare wirtschaftliche Einheit. Eine selektive umsatzsteuerliche Andersbehandlung nur jener Maßnahmen, die auf Erzeugerebene stattfinden, verbiete sich daher.

Da es sich beim gesamten OP um einen unteilbaren, einheitlichen Vorgang handle, scheide die Rechtsansicht der Außenprüfung (Annahme eines „Entgelts von dritter Seite“) für das gesamte Maßnahmenpaket denklogisch aus. Ein steuerpflichtiges Entgelt von dritter Seite (unechter Zuschuss) läge nach der Rechtsprechung nur vor, wenn die Subvention dem Abnehmer zugutekommt, indem sie unmittelbar den Preis einer konkreten Leistung reduziert. Da die BF-Förderung jedoch als einheitliches Paket der allgemeinen Strukturverbesserung im öffentlichen Interesse diene und keinen konkreten Leistungsaustausch mit verbrauchsfähigem Nutzen für einzelne darstellt, seien sämtliche verfahrensgegenständliche Förderungen - sowohl auf Ebene der Erzeuger als auch auf BF-Ebene - als nicht steuerbare echte Zuschüsse zu qualifizieren. Die Rechtsansicht der Außenprüfung sei somit dem Grunde nach auf die gesamte Förderung unanwendbar.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin *****Bf1***** ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Einzige Gesellschafterin ist der gleichnamige gemeinnützige Verein. Mitglieder des Vereins sind landwirtschaftliche Obsterzeugerbetriebe.

Die BF ist eine von der AMA anerkannte Erzeugerorganisation für die Produktion von Äpfeln und Birnen in Österreich. Die Haupttätigkeit der BF ist die Bündelung des Angebots und die Vermarktung der Erzeugnisse ihrer Mitglieder. Das Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Klima- und Umweltschutz, Regionen und Wasserwirtschaft definiert eine Nationale Strategie für Obst und Gemüse. Zur Erreichung der dort definierten Ziele werden Maßnahmenpakete (Operationelle Programme, kurz: OP) durchgeführt. Die BF ist als Erzeugerorganisation für die Darlegung und Umsetzung der OP zuständig. Für die Finanzierung des Programmen hat die BF einen Betriebsfonds eingerichtet, der zum Teil durch die Erzeuger als Mitglieder und zum Teil durch Subventionen der EU finanziert wird. Die Fondsverwendung ist für den Erwerb von Anlagegütern und etwaigen sonstigen erforderlichen Aktivitäten zur Umsetzung der Maßnahmen vorgesehen.

Aufgrund von rechtlichen Vorgaben ist ausschließlich die BF berechnigte Förderwerberin und Fördernehmerin der gegenständlichen Subvention, nicht jedoch die einzelnen Erzeugerbetriebe.

Zur Erreichung der Maßnahmen der OP schließt die BF mit den einzelnen Erzeugerbetrieben Nutzungsvereinbarungen über die Nutzung der angeschafften Wirtschaftsgüter ab. Die Investitionsgüter, zB Obstbäume oder Hagelnetze, werden von der BF aus Mitteln des Betriebsfonds angeschafft und dem Erzeugerbetrieb für die Dauer des jeweiligen OP zur Nutzung übertragen. Innerhalb einer vereinbarten Zweckbindungsfrist verpflichtet sich der Erzeugerbetrieb, das angeschaffte Investitionsgut entsprechend dem vorgegebenen Bestimmungszweck zu verwenden. In dieser Zeit besteht auch eine Behaltspflicht. Nach Ablauf des jeweiligen OP geht das Investitionsgut in das Eigentum des Erzeugerbetriebes über. Bei Nichteinhaltung der Zweckbindungsfrist oder der Behaltfrist erfolgt eine anteilige Rückforderung der Förderung. Der Erzeugerbetrieb verpflichtet sich dazu, hinsichtlich des betreffenden Wirtschaftsgutes eine Versicherung abzuschließen bzw. im Falle jeglicher Beschädigung eine Wiederherstellung zu garantieren.

Das jeweilige Wirtschaftsgut wird von der BF beim Lieferanten eingekauft, der dieses direkt an den Erzeugerbetrieb liefert. Der Lieferant stellt den Aufwand der BF Netto + USt in Rechnung. Die BF verrechnet die Kosten ohne Aufschlag weiter. 50 % des Nettobetrages + USt werden dem Erzeugerbetrieb als Beitragsvorschriftung weiterverrechnet. In Höhe der restlichen 50 % des Nettobetrages gewährt die AMA eine finanzielle Beihilfe nach Art 34 der VO (EU) 1308/2013.

Die Gewährung der AMA-Förderung erfolgt aufgrund von quartalsmäßig eingebrachten Anträgen der BF, in denen gesammelt sämtliche im relevanten Dreimonatszeitraum durchgeführten Maßnahmen, aufgeschlüsselt auf die einzelnen Rechnungen mit Nettorechnungsbetrag, dargelegt werden. Vom sich so ergebenden Gesamtnettobetrag zuzüglich einer Pauschale für die Gemeinkosten iHv 2 % gemäß Anhang III der VO (EU)

891/2017 werden 50 % dieser Beträge als Fördersumme beantragt (OZ 28). Unterjährig werden hierbei maximal 80 % der Beihilfe ausgezahlt, der Rest wird aufgrund eines am Ende des Jahres gestellten Endantrages ausgezahlt.

Aufgrund der der BF durch die AMA gewährten Förderung konnten die Erzeugerbetriebe die Investitionsgüter zu einem günstigeren Preis erwerben.

Insgesamt hat die BF für Lieferungen an die Erzeugerbetriebe Förderungen von 50 % der Nettobeträge in folgender Höhe erhalten (Beträge in Euro):

[...]

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist grundsätzlich unstrittig und ergibt sich im Übrigen aus den im Akt erliegenden Beweismittel, die in Klammer angeführt sind.

Der Umstand, dass die Erzeuger aufgrund der der BF gewährten Förderung einen geringeren Preis zu bezahlen hatten, ergibt sich aus den dargestellten Abrechnungsmodalitäten, insbesondere daraus, dass der von den Abnehmern zu zahlende Betrag sich im Vergleich zum Einkaufspreis der BF in Höhe der gewährten Förderung verringert hat.

Der, grundsätzlich unstrittige, Ablauf der Förderung ergibt sich aus der beispielhaft angeführten Darstellung Beispiel der Anschaffung von Bäumen für den Landwirtschaftsbetrieb ***A*** (im Folgenden: A) (OZ 45):

Am 3.4.2020 schloss die BF mit A einen Nutzungsvertrag über die Nutzung von 1.300 Stück Bäume einer bestimmten Art ab. Diese Bäume sollten auf dem Grund des A gepflanzt werden.

Diesbezüglich schrieb die BF dem A am 3.4.2020 einen Betrag von ***Beitragsvorschreibung*** als Beitrag vor. Erklärend wurde in einem weiteren Schreiben vom 3.4.2020 dargestellt, dass 1.300 Stück dieser Baumart ***Nettopreis*** kosten, der 50 % Anteil davon ***50 % Nettopreis*** beträgt und hierzu 13 % Mehrwertsteuer hinzugerechnet werden, sodass sich letztlich eine Beitragsvorschreibung in Höhe von ***Beitragsvorschreibung*** ergibt.

Mit Rechnung vom 3.4.2020 zu Rechnungsnummer 502 stellte der Lieferant ***S*** der BF für 1.300 Apfelbäume der genannten Sorte einen Betrag von ***Nettopreis*** + 13 % Umsatzsteuer in Rechnung. Die Lieferung der Bäume erfolgte laut Lieferschein am 16.3.2020 direkt an A.

Am 21.4.2020 langten auf dem Konto der BF zwei Zahlungen von A in Höhe von insgesamt ***Beitragsvorschreibung*** ein, wobei als Zahlungsreferenz „50 Prozent Anteil“ angegeben war.

Mit Teilantrag vom 21.7.2020 für den Zeitraum April/Mai/Juni 2020 beantragte die BF bei der AMA eine Beihilfe in Höhe von ***Betrag Beihilfe 1*** für eine Bemessungsgrundlage in der Höhe von insgesamt ***Bemessungsgrundlage Beihilfe 1*** (Ausgaben von ***Ausgaben*** zuzüglich einer Pauschale von ***Pauschale***). In der Beilage zu diesem Antrag sind die einzelnen Maßnahmen aufgeschlüsselt mit Rechnungsnummer, Datum der Rechnung, Zahlungsdatum und Nettobetrag. Die Gesamtsumme der dort aufgeschlüsselten Rechnungsbeträge ergibt ***Ausgaben***. Unter dem Unterpunkt „1.3.1. Sortenoptimierung“ ist unter anderem eine Rechnung der ***S*** zu Rechnungsnummer 502 vom 3.4.2020 mit Zahlungsdatum 7.4.2020 und einem Nettobetrag von ***Nettopreis*** angeführt.

Mit Mitteilung der AMA vom 27.1.2021 (OZ 41) wurde die BF darüber in Kenntnis gesetzt, dass aufgrund des genannten Antrages eine Zahlung von 282.901,21 Euro gewährt werde. Dies entspreche 80 % von ***Betrag Beihilfe 1***. Die restlichen 20 % würden zurückbehalten und gegebenenfalls mit dem Endantrag ausbezahlt.

Mit Bescheid der AMA vom 5.7.2021 (OZ 49) wurde der BF eine finanzielle Beihilfe von ***Betrag Beihilfe 2020 gesamt*** gewährt und ein Mehrbegehren von ***Mehrbegehren*** abgewiesen. Aus der Begründung ergibt sich, dass eine Auszahlung von ***Gesamtbetrag Teilanträge*** bereits im Rahmen der Mitteilungen über die Teilanträge vom 18.11.2020, 27.1.2021 und 4.3.2021 erfolgt ist und nunmehr der Restbetrag ausgezahlt wird. In der hierzu ergangenen Begründung ist aufgeschlüsselt, welche Ausgaben als nicht förderfähig angesehen wurden.

Die Höhe der 50 %-igen Förderbeträge ergibt sich aus den grundsätzlich nachvollziehbaren Aufstellungen des Außenprüfers (OZ 62) und den Förderanträgen der BF und den dazu erstellten Bescheiden (OZ 15 – 49). Ein Abgleich der Förderanträge bzw. -bescheide mit den Berechnungen des Prüfers hat in einzelnen Punkten kleine Abweichungen ergeben. Diese wurden den Parteien vorgehalten, die sich dazu nicht weiter geäußert haben, weshalb davon auszugehen ist, dass die im gegenständlichen Erkenntnis angenommenen Beträge unstrittig sind.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Strittig ist im konkreten Fall die Frage, ob die BF durch die Zurverfügungstellung der Investitionsgüter eine Lieferung iSd UStG bewirkt hat, sowie, ob die der BF für die Anschaffung von Investitionsgütern von der AMA gewährten Zuschüsse umsatzsteuerbar sind, oder nicht.

Nach § 1 Abs 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt der Umsatzsteuer. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt.

Nach § 3 Abs 1 UStG 1994 sind Lieferungen Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Die Verfügungsmacht über den Gegenstand kann von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden.

Als Lieferung eines Gegenstandes gilt die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen. Der Begriff bezieht sich daher nicht auf die Eigentumsübertragung in den durch das anwendbare nationale Recht vorgesehenen Formen sondern umfasst jede Übertragung eines körperlichen Gegenstandes durch eine Partei, die die andere Partei ermächtigt, über diesen Gegenstand faktisch so zu verfügen, als wäre sie sein Eigentümer. Von einer Anschaffung ist zu sprechen, wenn die Vertragsgestaltung darauf hindeutet, dass deren Ziel letztlich die Verschaffung der Verfügungsmacht über den Gegenstand unter Gewährung von Kaufpreistraten und deren Sicherung durch Vorbehalt des zivilrechtlichen Eigentums ist. Im Falle eines Leasingvertrages etwa, kann davon ausgegangen werden, dass dann eine Anschaffung durch den Leasingnehmer vorliegt, wenn die Nichtausübung einer eingeräumten Kaufoption geradezu gegen jede Vernunft wäre. Wenn der Leasingnehmer bei vernünftiger wirtschaftlicher Vorgangsweise von dem ihm unwiderruflich eingeräumten Optionsrecht Gebrauch machen muss, sind die Voraussetzung für die Zurechnung an ihn erfüllt. Das ist etwa der Fall, wenn eine anderweitige Verwendung des Mietobjektes nach Ablauf der Vertragsdauer für die Vertragspartner nicht sinnvoll wäre (vgl. VwGH 17.4.2008, 2005/15/0098 mWN).

Im konkreten Fall wird bereits in Zusammenhang mit der Anschaffung des Gegenstandes der komplette Kaufpreis geleistet. Das Eigentumsrecht des Erzeugerbetriebes als Erwerber ist zwar aufgrund der Förderbestimmungen eingeschränkt, weshalb dieser nicht schon im Zeitpunkt der Übergabe sämtliche Eigentumsrechte hinsichtlich der Gegenstände ausüben kann. So ist es ihm beispielsweise nicht gestattet, den Gegenstand zu veräußern oder zu zerstören bzw. ist er verpflichtet eine Versicherung abzuschließen bzw. im Falle der Beschädigung eine

Wiederherstellung des Wirtschaftsgutes zu garantieren. Allerdings ist die Zusammenarbeit dahingehend ausgelegt, dass das Wirtschaftsgut nach einer gewissen Zeit ohne zusätzliches Zutun des Erwerbers in dessen zivilrechtliches Eigentum übergehen soll. Zudem hätte der Erwerber auch zuvor die Möglichkeit, den Gegenstand anderweitig, als zur Zielerreichung zu nutzen oder weiter zu verkaufen. Hierbei müsste der Erzeugerbetrieb weder eine Strafzahlung leisten, noch das Wirtschaftsgut retournieren. Die einzige Rechtsfolge in einem solchen Fall wäre, dass die Förderung aliquot zurückbezahlt werden müsste, der Erzeugerbetrieb somit, anstatt des für ihn vergünstigten Preises, einen höheren Preis bezahlen müsste, der jedoch ebenfalls marktüblich wäre, da die Investitionsgüter ja von der BF ohne Gewinnaufschlag zu 50 % des Anschaffungspreises weitergegeben werden. Es ist somit kein Grund ersichtlich, weshalb der Erwerber nicht die Option ziehen sollte, die Nutzungsvereinbarung früher zu beenden, wenn ihm das betreffende Wirtschaftsgut außerhalb des vorgegebenen OP einen größeren Nutzen bringen würde. Da das Ziel somit die Verschaffung der Verfügungsmacht über den jeweiligen Gegenstand ist, ist bereits mit der Übergabe des Wirtschaftsgutes im Rahmen des Nutzungsvertrages von einer Lieferung iSd § 3 Abs 1 UStG 1994 auszugehen.

Nach § 4 Abs 1 UStG 1994 wird der Umsatz im Falle des § 1 Abs 1 Z 1 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Solleinnahme); dazu gehören insbesondere auch Gebühren für Rechtsgeschäfte und andere mit der Errichtung von Verträgen über Lieferungen oder sonstige Leistungen verbundene Kosten, die der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung dem Unternehmer zu ersetzen hat.

Nach § 4 Abs 2 Z 2 UStG 1994 gehört zum Entgelt auch, was ein anderer als der Empfänger dem Unternehmer für die Lieferung oder sonstige Leistung gewährt.

Entgelt ist, was Empfänger aufwenden muss, um die Lieferung zu erhalten. Hieraus ist zu schließen, dass zum Entgelt alles zählt, was Bedingung dafür ist, dass die Lieferung durchgeführt wird. Hierbei ist grundsätzlich unerheblich, ob die Gegenleistung gleichwertig ist, ob lediglich die Kosten erstattet werden, oder das Entgelt unter dem Marktpreis liegt (vgl. zusammenfassend Pernegger in Melhardt/Tumpel, UStG³ § 4 Rz 41f unter Verweis auf Rspr. des EuGH und des VwGH).

Nach Art 73 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 (Mehrwertsteuer-RL) umfasst das Entgelt explizit auch unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängende Subventionen.

Von einem unmittelbaren Zusammenhang der Subvention mit dem Preis der Umsätze ist dann auszugehen, wenn der vom Leistungsempfänger zu zahlende Preis so festgesetzt ist, dass er sich entsprechend der dem Leistenden gewährten Subvention ermäßigt und damit in die

Kalkulation des Preises einfließt, den der Leistende verlangt. Die Subvention muss es dem Verkäufer objektiv gesehen ermöglichen, die Leistung zu einem niedrigeren Preis zu erbringen, als er ohne diese verlangen müsste. (vgl. EuGH 9.10.2019, C-573/18 und C-574/18)

Im konkreten Fall erwirbt die BF die Wirtschaftsgüter, um sie sodann um den halben Preis an die Erzeugerbetriebe weiterzugeben. Eine derartige Vorgangsweise ist nur deshalb möglich, weil die andere Hälfte durch die von der AMA gewährten Zuschüsse abgedeckt ist. Die gegenständliche Subvention fließt somit in die Preiskalkulation ein und ist daher als Entgelt von dritter Seite iSd § 4 Abs 2 Z 2 UStG 1994 anzusehen.

Es ist kein Grund ersichtlich, weshalb das angeführte Urteil des EuGH vom 9.10.2019, C-573/18 und C-574/18 zur Auslegung der Frage, ob die gewährten Zuschüsse als steuerbar anzusehen sind, nicht herangezogen werden sollte, da die Sachverhalte bis auf Details vergleichbar sind. Die Rechtsform der Erzeugerorganisation macht für die konkrete Frage keinen Unterschied. Auch der Umstand der Möglichkeit der Kündigung oder die Finanzierung durch die Abnehmer über Pauschalbeiträge oder konkret bemessene Beiträge ändert nichts an der Beurteilung. Ebenso ist für die konkrete Rechtsfrage unerheblich, ob die Mitglieder ihre Produkte auch selbst vermarkten dürfen. Auch, dass neben den Erzeugern auch Maßnahmen der BF selbst gefördert wurden, ist irrelevant, da es hier um die Beurteilung des Teils der Subventionen geht, die auf für die Mitglieder angeschaffte Investitionsgüter entfallen.

Wenn die BF anführt, Förderzweck sei nicht die Anschaffung eines konkreten Investitionsgutes, sondern die Erbringung der Maßnahmen zur Erfüllung der OP, so stehen für den Subventionsgeber selbstverständlich andere Ziele, etwa die Stärkung der österreichischen Landwirtschaft, sowie die Milderung von Ernteaussfällen und Umweltauswirkungen im Vordergrund. Jedoch werden diese Ziele durch Einzelmaßnahmen zu Erreichen versucht und hierzu werden die gegenständlichen Wirtschaftsgüter angeschafft, die von den Erzeugern nur deshalb zu diesen Konditionen erworben werden können, weil diese Förderung gewährt wird. Ohne die Anschaffung der Wirtschaftsgüter würde die Förderung nicht gewährt werden, aus diesem Grunde ist ja auch in den Förderanträgen aufzuschlüsseln, welche konkreten Maßnahmen gesetzt wurden, sowie die einzelnen Rechnungsbeträge bekannt zu geben.

Der Behauptung, durch die Subvention werde kein wirtschaftliches Interesse der BF befriedigt, ist nicht zu folgen. Da die BF nämlich die Investitionsgüter unterpreisig an die Erzeuger weitergibt, erfüllt die Subvention ein wirtschaftliches Interesse, nämlich keinen Verlust zu erzielen. Ansonsten müsste die BF einen höheren Preis von den Erzeugern verlangen.

Auch die Behauptung, die Subvention würde den Erzeugern keinen wirtschaftlichen Nutzen bringen, ist nicht nachvollziehbar, da diese durch die Subvention, wie schon ausgeführt, einen geringeren Anschaffungspreis für die Investitionsgüter haben, was – wie auch von der BF selbst ausgeführt – dazu führt, dass sie Ihre Produkte zum Marktpreis anbieten können und ihnen dadurch die Möglichkeit gibt, am Markt bestehen zu können. Insbesondere sind diese ja laut

Angaben der BF dazu berechtigt, 20 % der Produkte selbst zu vermarkten, können somit die geförderten Investitionsgüter auch für eigene Zwecke einsetzen.

Der in diesem Zusammenhang von der BF angeführten Entscheidung des VwGH vom 1.6.2016, 2013/13/0053, liegt ein nur bedingt vergleichbarer Sachverhalt zu Grunde. In dem vom VwGH zu beurteilenden Sachverhalt wurden einem Verleger Subventionen gewährt, um Buchprojekte umzusetzen. Der VwGH spricht in diesem Erkenntnis aus, die gewährten Zuschüsse dienten nicht dem Ziel, den Käufern der Bücher einen Teil des Aufwandes dafür abzunehmen, weshalb keine preisauffüllende Funktion der Subvention gegeben sei. Im konkreten Fall geht es jedoch nicht um Lieferungen an Endverbraucher, sondern um die Lieferung der Investitionsgüter an die Erzeugerbetriebe. Diesbezüglich ist, wie bereits ausgeführt, eine preisauffüllende Funktion der fraglichen Subventionen jedenfalls gegeben, da nur aufgrund der Förderung die BF in die Lage versetzt wird, den Erzeugern die Investitionsgüter so günstig weiterzugeben, indem die Differenz zum Marktwert durch die Subvention aufgefüllt wird.

Wenn die BF vermeint, durch diese Auslegung käme es zu einer Verletzung des steuerlichen Neutralitätsprinzips, so hat der EuGH sich im Rahmen der bereits mehrfach thematisierten Anlassjudikatur bereits zu diesem Thema geäußert. Gerade durch die Unterwerfung der Subvention unter die Umsatzsteuer sieht der EuGH die Neutralität als gewahrt an, da der Kauf eines Erzeugers, der einen Gegenstand direkt, ohne Zwischenschaltung der Erzeugerorganisation, erwirbt, ebenfalls vollständig der Umsatzsteuer unterliege. Somit unterliege ein Erzeuger, der über die Erzeugerorganisation erwirbt, einer niedrigeren Steuerbelastung, als einer, der direkt beim Lieferanten kauft, was eine mit dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität unvereinbare Ungleichbehandlung darstelle. (vgl. EuGH 9.10.2019, C-573/18 und C-574/18)

Das Fördersystem ist so ausgestaltet, dass der Nettobetrag gefördert wird. Bei einer Direktförderung der Erzeuger wäre die Beurteilung somit auch nicht anders vorzunehmen. In einem solchen Fall müssten die Erzeuger an den Lieferanten entweder den vollen Betrag + Umsatzsteuer überweisen und würden den halben Nettobetrag zurückerstattet bekommen, oder eben nur den halben Betrag bezahlen und die Subvention würde direkt an den Lieferanten entrichtet. Auch diese Zahlung wäre als mit dem Preis zusammenhängende Subvention anzusehen, weshalb der Lieferant entsprechend Umsatzsteuer abzuführen hätte.

Eine künstliche Aufspaltung einheitlicher Leistungen ist hier ebenfalls nicht zu erkennen, zumal die gegenständliche Förderung – wie bereits ausgeführt – eine preisauffüllende Funktion hat und die OP eine Sammlung verschiedener Maßnahmen zur Erreichung eines Zieles sind.

Andere, von der BF beispielhaft angeführte, Förderungen sind nicht Gegenstand des Verfahrens, wobei diesbezüglich ausgezahlte Subventionen ebenfalls nach den einschlägigen Rechtsnormen und der Rechtsprechung zu beurteilen wären.

Die von der BF vorgebrachten Argumente überzeugen somit nicht, weshalb die Beschwerde dem Grunde nach abzuweisen war.

Änderung der Bemessungsgrundlagen:

Ein Vergleich der Berechnungen des Außenprüfers, des Außenprüfungsberichtes, der Niederschrift über die Schlussbesprechung und der gegenständlichen Förderanträge und Bescheide ergab, dass von der belangten Behörde Zahlungen für Förderungen der Umsatzsteuer unterworfen wurde, auf die die BF tatsächlich keinen Anspruch hatte. Teilweise wurden beantragte Beträge bescheidmäßig als nicht förderbar eingestuft und teilweise von der BF selbst Korrekturen in den Anträgen vorgenommen. Außerdem ergaben sich Rundungsdifferenzen.

Es waren daher die angefochtenen Bescheide durch folgende Hinzu- bzw. Abrechnungen anzupassen:

[...]

Die geänderten Bemessungsgrundlagen stellen sich im Ergebnis somit folgendermaßen dar:

[...]

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Da die gegenständlichen Rechtsfragen aufgrund der angeführten Rechtsnormen und der Judikatur zu lösen waren, war die Revision nicht für zulässig zu erklären.

Graz, am 6. Mai 2026