



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Agrargemeinschaft Bw Bw2, vertreten durch Herrn Anton BwV, vom 1. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA , vertreten durch Herrn HR Dr. VN AV, vom 12. Februar 2010 betreffend Umsatzsteuer 2008 im Beisein der Schriftührerin FOI Claudia SF nach der am 21. Dezember 2011 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmann Gasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Umsatzsteuer wird in Höhe von 7.414,99 € festgesetzt.

Bemessungsgrundlagen, Zahllast:

101.100,58 € Umsatzsteuerbemessungsgrundlage (20%)

20.220,12 € Umsatzsteuer

-12.805,13 € Vorsteuer

7.414,99 € Zahllast

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob der Bw., einer Agrargemeinschaft (AgrG) nach dem Kärntner Flurverfassungslandesgesetz, ein Vorsteuerabzug aus Leistungen zusteht, die die Bw. in Anspruch genommen hat. Sie hat insbesondere Almhütten, die im Eigentum ihrer Mitglieder

standen, mit einem Stromanschluss versehen lassen. Hierbei wurde die Bw. mit Kosten belastet, in deren Zusammenhang Vorsteuern in Höhe von **13.320 €** angefallen sind (Rechnungen der Energie1 vom 8.10.08 und vom 10.11.2008; Angaben des Zeugen in der mündlichen Verhandlung, S. 2).

Die Bw. ist eine Körperschaft öffentlichen Rechts (nicht strittig, vgl. Berufung, 3. Blatt). Diese Beurteilung steht im Einklang mit der RSp des VwGH und der Verwaltungspraxis. Alle Kärntner Agrargemeinschaften wurden auf Grund ihrer gleichartigen Rechtsgrundlagen bisher als Körperschaften öffentlichen Rechts beurteilt (RV/11,13,14 -K/03; RV/257, 269, 270-K/04; vgl. VwGH vom 18.11.2008, 2006/15/0050; 2006/15/0052, 2006/15/0051; 2005/14/00129).

Sie erbringt im Rahmen ihrer durch die Satzung vorgegebenen Aufgaben Serviceleistungen an ihre Mitglieder. Insbesondere überlässt sie ihren Mitgliedern ohne Entgelt die Grundstücke der Bw. als Weiden für die Rinder der Mitglieder (Regulierungsbestimmungen 30.844/13 Vi vom 21.11.1938; Punkt 4 c; Angaben des Zeugen und des Vertreters der Bw. S. 5 und 8 Niederschrift mündliche Verhandlung). Die Mitglieder der Bw. sind allerdings auf Grund der Rechtsgrundlage der Bw. (Regulierungsbestimmungen Punkt 4.e) verpflichtet, an die Bw. Arbeitsdienste zu leisten. Zweck dieser Arbeitsdienste („Schichten“) ist es, zu erreichen, dass die Grundflächen, die die Bw. ihren Mitgliedern zur Verfügung stellt, in einem ordnungsgemäßen Zustand bleiben. Diese Praxis ist vergleichbar mit der Zur-Verfügung-Stellung eines Zimmers durch Eltern an ein Kind. Ebenso wie die Eltern erwarten, dass das Kind regelmäßig das Zimmer aufräumt, das ihm zur Verfügung steht, erwartet die Bw., dass die Mitglieder die genutzten Grundflächen in ordentlichem Zustand bewahren (Angaben des Zeugen und des Vertreters der Bw. in der mündlichen Verhandlung, S. 8). Es handelt sich in Bezug auf diese „Schichten“ um eine Tätigkeit der Mitglieder für die Bw., die keinen steuerbaren Leistungsaustausch begründet. Die „Schichten“, die die Mitglieder für die Bw. gearbeitet haben, sind als Leistungsbeistellung der Mitglieder zur nicht steuerbaren Servicetätigkeit der Bw. (Überlassung der Almflächen) anzusehen.

Ferner bezieht die Bw. nicht steuerbare Subventionen, von denen sie einen Teil der Beträge zur Deckung der eigenen Kosten (Zäune reparieren, Barauslagen, Wegeerrichtungskosten) verwendet und einen Teil an ihre Mitglieder ausschüttet (Angaben des Zeugen und des Vertreters der Bw. in der mündlichen Verhandlung, S. 7 und 8).

Bei den nicht steuerbaren Subventionen handelt es sich insbesondere um Subventionen im Rahmen des ÖPUL (Österreichisches Programm für Umweltgerechte Landwirtschaft), die von der „Subventionsgeber2 Land2“, (ZZZ) Straße1 Str. 70, PLZ1 Stadt1, teilweise mit Mitteln der Europäischen Union ausbezahlt werden. Die Bw. hat 2008 eine Subvention in Höhe von 5.117,50 € von der ZZZ im Rahmen des ÖPUL erhalten. Im Jahr 2009 betrug diese

Subvention, die die Bw. erhalten hat, 7.297,50 € (Schreiben der ZZZ vom 19. November 2008 und 18.11.2009). Die Höhe dieses Betrages hing von der Anzahl der Großvieheinheiten ab (1 Großvieheinheit = ein ausgewachsenes Rind), die auf der Alm der Bw. im Jahr 2008 gehalten wurden. Die Anzahl der Großvieheinheiten hing von der Fläche der Weidegebiete auf den Grundstücken der Bw. ab. Diese Tiere standen im Eigentum der Mitglieder der Bw. (Zeuge mündliche Verhandlung, S. 5). Allerdings musste die Bw. an den Subventionsgeber eine Tierkennzeichnungsmeldung erstatten, die dem Subventionsgeber ermöglichte, zu kontrollieren, wo sich die Rinder der Mitglieder der Bw. befanden. Auf diese Weise lassen sich allfällige Tierseuchen rückverfolgen (Schreiben der ZZZ vom 19.11.2008; Angaben des Zeugen in der mündlichen Verhandlung S. 5,6). Diese Subvention war nicht umsatzsteuerbar.

Im Protokoll betreffend die mündliche Verhandlung, Seite 6, heißt es „ Zeuge:...Irgendeine Lieferung an die ZZZ ist allerdings mit der Subvention verbunden.“ Hierbei handelt es sich um einen Hörfehler der Schriftführerin. Tatsächlich hat der Zeuge damals gesagt: „Irgendeine Lieferung an die ZZZ ist allerdings mit der Subvention **nicht** verbunden.“

Zudem erhielt die Bw. im Jahr 2008 eine Agrardieselrückvergütung in Höhe von 353,96 € zur pauschalen Abgeltung der Treibstoffkosten der Bw. (E-Mail des Zeugen vom 19.1.2010 an den Betriebsprüfer; Zeuge in der mündlichen Verhandlung, S. 6). Auch diese Subvention war nicht steuerbar.

Die ÖPUL-Subventionen , die die Bw. erhält, bewegen sich jedes Jahr in der Größenordnung von 5.000 € - 7.000 €. Die Agrardieselrückvergütung, die im Jahr 2008 353,96 € betragen hat, verschafft der Bw. in jedem Jahr Einnahmen in derselben Größenordnung (Angaben des Zeugen in der mündlichen Verhandlung, S. 6, 7).

Am 25.2.2009 wurde der Bw. ferner eine Subvention in Höhe von 13.591,83 € vom Land Land1 bewilligt. Zweck der Subvention war es insbesondere, die Wiederherstellung, Erhaltung, oder Entwicklung von Landschaftselementen, insbesondere Almflächen, Trockenrasen, Staudenhage,Kopfweiden und Altbäumen, zu fördern. Der Abschluss dieses Projektes durch die Bw. und die Auszahlung der Subvention ist im Jahr 2012 zu erwarten. (Schreiben des Landes vom 25.2.2009). Es handelt sich um eine nicht steuerbare Subvention, die in diesem Schreiben vom 25.2.2009 in Aussicht gestellt worden ist.

Weitere Serviceleistungen der Bw. für ihre Mitglieder bestanden darin, die verschiedenen Interessen der Mitglieder zu bündeln, und Kontaktaufnahmen mit möglichen Subventionsgebern und Professionisten durchzuführen (Angaben des Vertreters der Bw. in der mündlichen Verhandlung, S. 8).

Die Bw. führt ferner einen forstwirtschaftlichen Betrieb. Die Fläche ihrer Wälder beträgt über 70 ha (**Grundbuchsatzzug** der Liegenschaft der Bw. EZ EZNr KG KGNr Dorf).

Ferner erzielte die Bw. steuerbare und steuerpflichtige Umsätze aus der Verpachtung eines Jagdrechts (1240 €), und aus der entgeltlichen Überlassung von Dienstbarkeiten an zwei Unternehmen (Energie2 GmbH 800 €) und Energie1 (1.320,70 €). Diese Entgelte, die die Bw. erzielt, fallen in dieser Größenordnung jährlich an.

Die Bw. hat dem Energieversorger Energie1 (2008) und der Energie1 und anderen Professionisten (2009) den Auftrag erteilt, insbesondere Stromanschlüsse an 26 Almhütten, die im Eigentum ihrer Mitglieder (Zeuge, mündliche Verhandlung, S. 2) standen, vorzunehmen. Diese Arbeiten wurden zwischen Herbst 2008 und Herbst 2009 durchgeführt (Zeuge, mündliche Verhandlung S. 3) und die deswegen geforderten Entgelte von der Bw. beglichen. Dadurch entstanden 26 Lieferungen von Stromanschlüssen durch den Energieversorger und die anderen Professionisten an die Bw. Die Bw. hat diese Anschlüsse dadurch, dass sie direkt an die im Eigentum von 26 Mitgliedern der Bw. befindlichen Hütten angeschlossen wurden, an diese 26 Eigentümer weiter gereicht.

Zweck dieser Auftragserteilung durch die Bw. an den Energieversorger und die anderen Professionisten war es insbesondere, die Anschlusskosten für jeden Anschlusswerber, somit insbesondere für jedes der 26 Mitglieder der Bw., das einen Stromanschluss haben wollte, so weitgehend wie möglich zu senken (Angaben des Zeugen in der mündlichen Verhandlung, S. 8).

Die Bw. finanzierte diese Stromanschlüsse, die sie an die Eigentümer jener 26 Almhütten, ihre Mitglieder, weiter gab, insbesondere durch Beitragszahlungen ihrer Mitglieder, die Eigentümer jener 26 Almhütten waren und durch eine Subvention des Landes (siehe unten). (Angaben des Zeugen und des Vertreters der Bw. in der mündlichen **Verhandlung, S. 8**).

In einem Fall hat die Bw. einen Stromanschluss, der in ihrem Auftrag durch den Energieversorger und andere Professionisten hergestellt worden ist, und an die Bw. geleistet worden ist, vorläufig für sich selbst behalten, um diesen Anschluss zu denselben Bedingungen wie die Anschlüsse für die 26 Almhütten an einen weiteren möglichen Interessenten weiter geben zu können

(siehe unten; Angaben des Zeugen Thomas Zeuge1 in der mündlichen Verhandlung, S. 2; Punkt 2.1. des Förderungsvertrages vom 13.11.2008).

In einem Fall hat die Bw. einen Stromanschluss, der im Auftrag der Bw. durch den Energieversorger und andere Professionisten hergestellt worden ist, und an die Bw. geleistet

worden ist, an die AgrG Bw Nachbar weiter gereicht . Dies geschah dadurch, dass dieser Anschluss auf einer Liegenschaft der AgrG Bw Nachbar hergestellt wurde. Diese AgrG hatte die Absicht, selbst eine Hütte zu errichten und diesen Stromanschluss hiefür zu verwenden (Angaben des Zeugen in der mündlichen Verhandlung, S. 2, 3).

Zudem hat die Bw. drei weitere Stromanschlüsse von der Energie1 bis Herbst 2009 erworben, und auch die hiefür angefallenen Entgelte mit Hilfe der Subvention des Landes diesem Energieversorger überwiesen . Diese drei Anschlüsse hat dieser Energieversorger allerdings von der Bw. im Jahr 2010 wieder zurück erhalten (gegen eine Zahlung in Höhe von insgesamt 10.080 €, vgl. Kassa- und Bankbuch Bw. 2009; Rechnung der Bw. vom 11.12.2009 an die Energie1 ; Kontoauszug 3/002 vom 22.1.2010 vom Subkonto 1-00 Kontonr). Diese drei Anschlüsse stehen daher nach der Vereinbarung zwischen der Bw. und dem Energieversorger zumindest seit Jänner 2010 wieder im Eigentum dieses Energieversorgers. Diese drei Anschlüsse stehen für den Fall zur Verfügung, dass noch weitere Eigentümer von Hütten für ihre Almhütten einen Stromanschluss erwerben wollen (Angaben des Zeugen in der mündlichen Verhandlung, S. 2).

Die Herstellung dieser drei zusätzlichen Anschlüsse wurde zum Teil durch die Energie1 finanziert. Dies wurde von Anfang an bereits im Jänner 2008 zwischen der Bw. und der Energie1 vereinbart (Protokoll Jahreshauptversammlung 20.1.2008, Punkt 4; Schreiben der Energie1 vom 12.11.2008 an die Bw.). Diese Vereinbarung mit der Energie1 (Energieversorger) wurde wie folgt verwirklicht:

Zunächst errichtete der Energieversorger im Einvernehmen mit der Bw. und dem Subventionsgeber 31 Stromanschlüsse im Zeitraum Herbst 2008 – Herbst 2009. Der Energieversorger stellte diese 31 Stromanschlüsse der Bw. im Zeitraum 2008-2009 in Rechnung:

38.600 € + 20% USt (7.720 €) mit Anzahlungsaufforderung vom 8.10.2008
 28.000 € + 20% USt (5.600 €) mit Anzahlungsaufforderung vom 10.11.2008
 17.433,28 € + 20% USt (3.486,66 €) mit Rechnung vom 10.11.2009
48.536,70 €+ 20% USt (9.707,34 €) mit Rechnung vom 4.11.2009
 132.569,98 € + 20% USt

Die Bw. bezahlte diese Rechnungen mit Hilfe der Subvention des Landes und mit Hilfe der Finanzierungsbeiträge, die sie insbesondere von ihren Mitgliedern erhalten hatte.

Die Bw. stellte dem Energieversorger die drei Anschlüsse mit Faktura vom 11.12.2009 in Rechnung und verlangte vom Energieversorger ein gesamtes Entgelt für die drei Anschlüsse

von 10.080 € +0 % USt (Rechnung der Bw. an den Energieversorger vom 11.12.2009). Der Energieversorger bezahlte am 22.1.2010 (Kontoauszug 3/002 vom 22.1.2010 vom Subkonto).

Bereits mit Schreiben des Energieversorgers vom 12.11.2008 an die Bw. hatte dieser erklärt:

„Die Energie1 ... wird ihre drei erworbenen Anteile an der Agrargemeinschaft Bw Bw2 (= Bw.) zum selben Preis, welchen die Energie1 ... für die Anteile bezahlt hat, an die zukünftigen Anschlusswerber weitergeben. Dadurch ist die Berücksichtigung des Förderbetrages gegeben.“ Mit den „Anteilen“ sind die drei Stromanschlüsse gemeint.

Der Zweck dieser mehrfachen Weitergabe dieser drei Stromanschlüsse (zuerst durch den Energieversorger an die Bw., sodann durch diese zurück an den Energieversorger, damit dieser diese Anschlüsse allfälligen Anschlusswerbern verbilligt weiterverkaufe) steht im Zusammenhang mit der Subvention des Landes:

Die Bw. war die einzige Partei, die eine Subvention erhalten hat (Förderungsvertrag vom 13.11.2008). Daher sollte die Bw. nach der Absicht des Subventionsgebers, des Energieversorgers und der Bw. zunächst die Entgelte für alle 31 Anschlüsse bezahlen und dafür die volle Subvention für 31 Anschlüsse vom Land erhalten (vgl. Punkt 2.1. des Förderungsvertrages; Rechnungen der Energie1 an die Bw. 2008, 2009). Sodann sollte die Bw. vom Energieversorger die um die Subvention des Landes reduzierten Kosten für drei Anschlüsse zurückerhalten. Dies geschah durch die Überweisung des Energieversorgers an die Bw. vom 22.1.2010 in Höhe von 10.080 €. Für den Fall, dass sich noch drei weitere Anschlusswerber finden sollten, war geplant, dass diese Anschlusswerber die Anschlüsse vom Energieversorger um denselben Preis erhalten sollten, den der Energieversorger an die Bw. am 22.1.2010 bezahlt hat (10.080 €, d.s 3.360 € pro Anschluss). Damit sollte der Intention des Subventionsgebers entsprochen werden, der verlangt hatte, dass die Anschlusswerber, die die Anschlüsse von der Bw. oder der Energie1 erhalten, die Anschlüsse um die Subventionszahlung reduziert erhalten (Punkt 2.1. des Förderungsvertrages).

Im Streitjahr wurde die Bw. im Zusammenhang mit der Herstellung der Stromanschlüsse durch den Energieversorger mit Kosten in Höhe von 38.600 € + 20 % USt und von 28.000 € + 20% Ust belastet. Daraus resultiert ein von der Bw. beantragter Vorsteuerabzug in Höhe von 13.320 €.

Die Gesamtkosten der Anschlüsse an die Stromversorgung betrugen ohne Zinsen (Zeuge, mündliche Verhandlung, S. 9):

79.920 € Kosten Energieversorger 2008 (Kassa- und Bankbuch Bw. 2008)

58.244,04 € Kosten Energieversorger 2009

20.919,94 € Kosten Energieversorger 2009

240 € Kosten sonstige Professionisten 2009

5.925,24 € Kosten sonstige Professionisten 2009

3.090 € Kosten sonstige Professionisten 2009

2.648,80 € Kosten sonstige Professionisten 2009

21.238,05 € Kosten sonstige Professionisten 2009

36.000 € Kosten sonstige Professionisten 2009

1.713,60 € Kosten sonstige Professionisten 2009

1.416 € Kosten sonstige Professionisten 2009

231.355,67 € brutto

Der Großteil dieser Kosten wurde durch eine Subvention des Landes Land1 (108.281 €) und durch Finanzierungsbeiträge der Anschlusswerber (78.000 € Mitglieder der Bw., 3.000 € AgrG Bw Nachbar) getragen.

Folgende Zahlungen , die die Bw. 2008 und 2009 erhalten hat, hat sie deshalb bekommen, **weil sie diese** Stromanschlüsse insbesondere für 26 von ihren Mitgliedern herstellen ließ:

1.)Finanzierungsbeiträge , die die Bw. von den Eigentümern der 26 Hütten und von der AgrG Bw Nachbar erhalten hat: Jeder Eigentümer der 26 Hütten bezahlte 3000 € im Jahr 2008. Der Eigentümer Mitglied1 bezahlte 6.000 € für zwei Anschlüsse.

78.000 €: 26 x 3.000 €

3.000 €: Diesen Finanzierungsbeitrag erhielt die Bw. von der AgrG Bw Nachbar 2009.

Insgesamt bekam die Bw. somit 2008 und 2009 Finanzierungsbeiträge in Höhe von 81.000 € (Auszüge des Kontos 100 Kontonr der Bw. 2008 und 2009).

Diese Finanzierungsbeiträge wurden nur von 26 Mitgliedern der Bw. und durch die AgrG Bw Nachbar geleistet, die einen Stromanschluss für ihre Almhütten haben wollten. Jedes Mitglied der Bw., das den Finanzierungsbeitrag an die Bw. geleistet hat, und diese andere AgrG haben den Stromanschluss von der Bw. erhalten. Mitglieder der Bw., die keinen Stromanschluss für ihre Almhütten wollten, haben auch keinen Finanzierungsbeitrag geleistet. Diese Mitglieder haben auch keinen Stromanschluss erhalten (Angaben des Zeugen in der mündlichen Verhandlung, S. 7).

Daher bestand zwischen der Zahlung des Finanzierungsbeitrages durch jeden der Eigentümer der 26 Almhütten und durch die AgrG Bw Nachbar an die Bw. und der Übergabe eines Stromanschlusses an jeden der Eigentümer der 26 Almhütten und an diese andere AgrG durch die Bw. ein Leistungsaustausch (§ 1 UStG 1994).

Der satzungskonforme Bereich der Bw. – Unterstützung der Mitglieder – gehört grundsätzlich nicht zum Rahmen des Unternehmens (Doralt – Ruppe, Band I , 9. Aufl. TZ 1244). Allerdings führen entgeltliche Sonderleistungen gegenüber einzelnen Mitgliedern so wie im vorliegenden Fall zu einer unternehmerischen Tätigkeit (Doralt - Ruppe, 9. Aufl, TZ 1244,1279 „Mitgliedsbeiträge“). Das gilt umso mehr bei Mitgliederbeiträgen an Körperschaften öffentlichen Rechts, die so wie die Bw. die wirtschaftlichen Belange der Mitglieder fördern (Achatz-Ruppe, UStG, 4. Auflage § 1 TZ 114).

In Bezug auf den Finanzierungsbeitrag von 3000 € pro Anschlusswerber hat es somit zwischen der Bw. und den anderen 27 Anschlusswerbern einen steuerbaren und steuerpflichtigen Leistungsaustausch gegeben. Dieser unterliegt dem Normalsteuersatz (20%).

2008 hat die Bw. folgende Finanzierungsbeiträge erhalten:

78.000 € brutto : 26 x 3.000 €

Zum Finanzierungsbeitrag des Energieversorgers:

Die Bw. hat zunächst die drei Anschlüsse, hinsichtlich derer der Energieversorger Energie1 von Anfang an zugesagt hat, einen Finanzierungsbeitrag zu leisten, von diesem Energieversorger erworben (Rechnungen des Energieversorgers an die Bw. 2008 , kombiniertes Kassa- und Bankbuch 2009). Im Jahr 2010 hat jedoch der Energieversorger diese drei Anschlüsse von der Bw. gegen Bezahlung eines Finanzierungsbeitrages von 10.080 € (3.360 € pro Anschluss) erworben. Dadurch hat der Energieversorger das Recht erworben, diese Anschlüsse an allfällige Anschlusswerber weiter zu verkaufen, allerdings um einen Preis, der nicht höher sein darf, als 3.360 € pro Anschluss. Hierbei handelt es sich um jenen Preis, der um die Subvention des Landes gekürzt ist (Rechnung der Bw. an den Energieversorger vom 11.12.2009, Überweisung des Energieversorgers vom 22.1.2010 an die Bw. laut Kontoauszug 3/002 betreffend Subkonto der Bw.; Aussagen des Zeugen in der mündlichen Verhandlung; Schreiben des Energieversorgers vom 12.11.2008; Punkt 2.1. des Förderungsvertrages mit dem Land).

Die Zahlung des Betrages von 10.080 € durch den Energieversorger ist erfolgt, um die drei Stromanschlüsse zu erwerben. Auf Grund dieser Zahlung des Energieversorgers müssen sich künftige Anschlusswerber, die diese drei Anschlüsse erwerben wollen, direkt an den Energieversorger wenden (Zeuge in der mündlichen Verhandlung; Förderungsvertrag vom 13.11.2008, Punkt 2.1.). Es liegt im Jahr 2010 ein steuerbarer und steuerpflichtiger Umsatz

zwischen der Überlassung der drei Anschlüsse durch die Bw. an den Energieversorger und der Bezahlung des Finanzierungsbeitrages von 10.080 € durch den Energieversorger an die Bw. vor.

2.) Subvention des Landes Land1

an die Bw. in Höhe von 39.960 €, die noch im Streitjahr 2008 ausbezahlt worden ist. Das Land bezahlte noch eine zweite Rate in Höhe von 68.321 €, die im Jahr 2009 bei der Bw. einlangte. Insgesamt betrug die Subvention des Landes somit

39.960 € (2008) und

68.321 € (2009)

108.281 €

(Kassa- und Bankbuch der Bw. 2009; Protokoll der Jahreshauptversammlung der Bw. vom 20.1.2009; Aussagen des Zeugen und des Vertreters der Bw. in der mündlichen Verhandlung, S. 3; Auszug des Kontos 100 Kontonr 10/02 vom 30.12.2008).

Die Kosten der Stromleitungen zu den Hütten und die Kosten der Anschlüsse wurden hauptsächlich durch die Finanzierungsbeiträge der Anschlusswerber (insbesondere Eigentümer der 26 Hütten, die auch Mitglieder der Bw. waren) und durch die Subvention des Landes finanziert. Der Rest der Kosten wurde durch einen Kredit der Hausbank der Bw. (Zeuge S. 2 und 3 mündliche Verhandlung) finanziert.

Die Bw. beauftragte den Energieversorger und andere Professionisten, die 31 Anschlüsse herzustellen. Die Beauftragten kamen diesem Auftrag der Bw. nach und lieferten der Bw. diese Anschlüsse. Die Bw. hat die Anschlüsse den in den Jahren 2008 und 2009 vorhandenen Anschlusswerbern (insbesondere 26 Eigentümer der Almhütten und AgrG Bw Nachbar) zur Verfügung gestellt. Einen Anschuss hat sie vorläufig selbst behalten, um diesen einem allfälligen neuen Anschlusswerber gegen Bezahlung eines Finanzierungsbeitrages von 3000 € zur Verfügung stellen zu können. Sie verlangte und erhielt für diese Anschlüsse von jedem Anschlusswerber einen Finanzierungsbeitrag von 3000 € im Zeitraum 2008 und 2009. Drei Anschlüsse hat sie dem Energieversorger gegen Bezahlung eines Finanzierungsbeitrages von 10.080 € (3.360 € pro Anschluss) im Jahr 2010 überlassen. Dadurch konnten ca 40% der ursprünglich geschätzten Kosten der Bw. ohne USt (193.368,92 €) abgedeckt werden (Förderungsvertrag vom 13.11.2008 mit dem Land Punkt 2.3.). Um den Abgang weitgehend auszugleichen, erhielt die Bw. vom Land die Subvention in Höhe von 60 % der ursprünglich geschätzten Kosten für 31 Anschlüsse ohne USt. Dies war der erste Zweck der Subvention. Zweck der Subvention war es aber auch, dass alle Anschlusswerber den

Stromanschluss um den Betrag der Förderung reduziert erhielten (Förderungsvertrag Punkt 2.1., 2.3.).

Die Vorsteuern waren nicht Gegenstand der Subvention (Förderungsvertrag Punkt 3.1.). Die Bw. hatte geplant, die Vorsteuern aus den Anschlusskosten durch den im vorliegenden Verfahren strittigen Vorsteuerabzug zu finanzieren.

Diese Subvention war steuerbares Entgelt, wenn diese in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Leistungsaustausch stand, der zwischen der Bw. und den bisher 27 Anschlusswerbern stattgefunden hat. Dies ist der Fall, wenn das Land die Subvention deshalb gewährte, damit die Bw. die Anschlüsse bei dem Energieversorger und den Professionisten in Auftrag gab und an die Anschlusswerber (insbesondere Eigentümer der 26 Hütten und AgrG Bw Nachbar) zu einem um die Subvention verbilligten Preis weitergab.

Ohne die durch die Bw. veranlasste Herstellung von Stromanschlüssen für 26 Almhütten ihrer Mitglieder und für den einen Anschluss der AgrG Bw Nachbar und ohne die Weitergabe dieser Anschlüsse durch die Bw. an die Eigentümer der 26 Hütten und an die AgrG Bw Nachbar gegen Bezahlung des Finanzierungsbeitrages, der um die Subvention verbilligt war (3000 €), hätte das Land die Subvention nicht gewährt: Das ergibt sich daraus, dass gerade diese die wichtigsten Zwecke der Subvention waren (Punkt 2.1. des Förderungsvertrages). Das Land hat die beiden Raten der Subvention erst dann ausgezahlt, als die Bw. die Rechnungen des Energieversorgers (2008) und des Energieversorgers und der anderen Professionisten (2009) dem Land zur Kenntnis gebracht hatte (Angaben des Zeugen in der **mündlichen** Verhandlung, S. 7). Dadurch überprüfte das Land, ob die Bw. die Anschlüsse überhaupt herstellen ließ. Zudem musste die Bw. dem Subventionsgeber zusichern, dass die Anschlusswerber die von der Bw. erhaltenen Anschlüsse um den Förderungsbetrag reduziert erhalten (Punkt 2.1. des Förderungsvertrages).

Infolge des unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen der von der Bw. veranlassten Herstellung der Anschlüsse, der Weitergabe dieser Anschlüsse an bisher 27 Anschlusswerber gegen einen wegen der Subvention verbilligten Finanzierungsbeitrag von 3000 € und der Subvention war die Subvention Entgelt i. S. von § 4 Abs 2 Z 2 UStG 1994 (VwGH vom 20.1.1992, 91/15/0055; 21.10.1993, 91/15/0156), jedenfalls in dem Ausmaß, indem sie die Herstellung der Anschlüsse der 27 Anschlusswerber (26 Eigentümer der Almhütten und AgrG Bw Nachbar) mitfinanzierte.

In Bezug auf die zwei Anschlüsse für zukünftige Almhütten, getragen von der AgrG (= Bw.) (siehe Punkt 2.1. des Förderungsvertrages), wird bemerkt:

In Bezug auf einen dieser beiden Anschlüsse handelt es sich um jenen, den bereits im Jahr 2009 die AgrG Bw Nachbar um den um die Subvention verbilligten Finanzierungsbeitrag von 3000 € erworben hat . Die Subvention ist daher steuerbar und steuerpflichtig, soweit sie im ursächlichen Zusammenhang mit diesem Anschluss steht (siehe oben).

In Bezug auf den einen verbleibenden Anschluss, den die Bw. erworben hat, um ihn an einen allfälligen zukünftigen Anschlusswerber weitergeben zu können, gilt: Das Land hat die Subvention auch für diesen Anschluss bereits bezahlt, und dadurch der Bw. den Erwerb dieses Anschlusses ermöglicht. Zudem hat das Land als Subventionsgeber vorgesehen, dass ein künftiger Anschlusswerber, der diesen Anschluss von der Bw. erwirbt, nur einen Finanzierungsbeitrag zahlen darf, der um die Subvention gekürzt sein muss (Punkt 2.1. des Förderungsvertrages). Somit besteht ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen diesem Teil der Subvention, der diesem Anschluss zuzuordnen ist und der von der Bw. und dem Subventionsgeber geplanten Weitergabe dieses Anschlusses an einen Anschlusswerber gegen Bezahlung des Finanzierungsbeitrages von 3000 €, der wegen der Subvention verbilligt sein wird. Soweit die Subvention diesem einen verbleibenden Anschluss zuzuordnen ist, handelte es sich um eine steuerpflichtige Anzahlung des Subventionsgebers (§ 19 Abs 2 Z 1 UStG 1994).

In Bezug auf die drei Anschlüsse, die seit Jänner 2010 wieder der Energie1 gehören, wird bemerkt:

Die Subvention war steuerpflichtiges Entgelt, wenn diese in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Leistungsaustausch stand , der sich zwischen der Bw. und dem Energieversorger im Zusammenhang mit den drei Anchlüssen ereignet hat. Der Subventionsgeber wollte die Bw. , die die Kosten von 31 Stromanschlüssen , darunter auch die Kosten dieser drei Anschlüsse, trug, dabei unterstützen. Der Subventionsgeber wollte in diesem Zusammenhang auch die Herstellung von jenen drei Anchlüssen finanzieren, die vom Energieversorger „getragen“ werden sollten. Mit „getragen“ durch den Energieversorger war gemeint, das der Energieversorger zugesagt hatte, für drei Anschlüsse den Finanzierungsbeitrag zu leisten. Der Subventionsgeber wollte mit der Subvention auch erreichen, dass künftige Anschlusswerber die vom Energieversorger erworbenen Anschlüsse um den Förderungsbetrag reduziert erhalten würden (Punkt 2.1. des Förderungsvertrages).

Damit aber der Energieversorger drei Anschlüsse durch einen Finanzierungsbeitrag mitfinanzieren konnte, und in die Lage versetzt werden konnte, diese drei Anschlüsse an drei künftige Anschlusswerber gegen Bezahlung von 3.360 € pro Anschluss (= Preis, reduziert um den Subventionsbetrag) weiter zu geben, musste der Energieversorger zuvor diese Anschlüsse von der Bw. ebenso reduziert um den Förderungsbetrag erwerben. Daher stand der Verkauf

der drei Anschlüsse durch die Bw. an den Energieversorger im Jänner 2010 um ein Entgelt von 10.080 €, das um die Subvention gekürzt worden war, in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Subvention, die die Bw. auch für diese drei Stromanschlüsse erhalten hatte. Daher ist auch jener Teil der Subvention steuerbar und steuerpflichtig, der auf die drei Anschlüsse entfiel, die von der Energie1 getragen werden sollten.

Die Bw. hat im Jahr 2008 vom Land 39.960 € als Subvention im Zusammenhang mit der Herstellung der Stromanschlüsse erhalten. Dieser Betrag ist zur Gänze zum Normalsteuersatz umsatzsteuerpflichtig.

Die Bw. hat im Jahr 2009 vom Land 68.321 € als Subvention im Zusammenhang mit der Herstellung der Stromanschlüsse erhalten. Dieser Betrag ist zur Gänze zum Normalsteuersatz steuerpflichtig.

3.) Jagdpachtentgelte und andere Entgelte:

Verpachtung des Jagdreiches:

Die AgrG Bw Nachbar verpachtete vier Jagdpächtern das Jagdausübungsrecht in der Eigenjagd Bw Nachbar (Jagdpachtvertrag vom 8.9.2001). Da auch Grundstücke der Bw. im Rahmen des Jagdausübungsrechtes benutzt wurden, ist die Bw. an diesen Umsätzen der AgrG Bw Nachbar beteiligt worden (Angaben des Zeugen in der mündlichen Verhandlung, S 6). Die Jagdausübungsberechtigten haben durch diesen Vertrag nicht das Recht erhalten, die Grundstücke der Bw. ausschließlich zu benützen und jeden anderen von der Benützung der Grundstücke auszuschließen. Sie durften diese Grundstücke nur zu Zwecken der Jagdausübung benützen (Jagdpachtvertrag vom 8.9.2001).

Die Bw. erzielte die Entgelte aus der Jagdverpachtung, weil sie ihre Grundstücke den Jagdpächtern zur Ausübung der Jagd zur Verfügung stellte (Jagdpachtvertrag vom 8.9.2001; Aussagen des Zeugen in der mündlichen Verhandlung). Wenn die Jagdpächter in einer Hütte eines Mitgliedes der Bw. nächtigen, in die Strom eingeleitet worden ist, bezahlen sie dem Mitglied der Bw. Miete (Zeuge in der mündlichen Verhandlung S. 4) und sie werden möglicherweise dem Mitglied wegen des Stromanschlusses eine höhere Miete bezahlen. Es erscheint aber nicht glaubhaft, dass sie der Bw. deshalb ein höheres Jagdpachtentgelt bezahlen, wie der Zeuge in der mündlichen Verhandlung sinngemäß angedeutet hat (vgl. Zeuge in der mündlichen Verhandlung, S. 6 und 7). Schließlich hat auch der Zeuge selbst eingeräumt, als er nach dem Zweck der Investition der Bw. betreffend Stromanschlüsse gefragt wurde, dass es um Kostensenkung gegangen sei (Niederschrift mündliche Verhandlung, S. 8). Dieser Teil der Aussage des Zeugen ist nachvollziehbar, da das Engagement der Bw. betreffend die Stromanschlüsse in der Tat zu einer beträchtlichen

Senkung der Anschlusskosten für alle Anschlusswerber geführt hat , weil das Land einen Anteil von ca. 108.281 € von den Kosten getragen hat. Allerdings wird durch die Herstellung des Stromanschlusses der Aufenthalt für die Jagdpächter in der Almhütte angenehmer. Dies kann dazu beitragen, dass u.a. die Jagdpachtentgelte abgesichert werden.

Aus diesen Gründen stehen die von der Bw. erzielten Jagdpachtentgelte in einem inneren Zusammenhang mit der Herstellung der Stromanschlüsse, allerdings nur in einem mittelbaren Zusammenhang.

Die Verpachtung des Jagdausübungsrechtes unterliegt dem Normalsteuersatz.

Zur entgeltlichen Überlassung der Dienstbarkeit an die Energie2 GmbH:

Die Bw. räumte der GmbH das Recht ein, die für die Versorgung eines Kraftwerkes mit Wasser erforderlichen Druckrohrleitungen samt technischen Einrichtungen unter der Erde der Grundstücke 64/1,2 und 3 zu verlegen und zu erhalten. Im Zusammenhang mit diesem Vertrag erzielte die Bw. ein Entgelt von 800 € (Einnahmen-Ausgabenrechnung der Bw. 2008). In diesem Zusammenhang verpflichtete sich die GmbH, über der verlegten Druckrohrleitung auf ihre Kosten einen Geh- und Fahrweg zu errichten, und auf Dauer des Bestandes ihrer Kraftwerksanlage zu erhalten. Der Geh- und Fahrweg darf von den Mitgliedern der Bw. jederzeit benutzt werden. Die Weitergabe von Nutzungsrechten an diesem Geh- und Fahrweg ohne schriftliche Zustimmung der Bw. ist der GmbH im Dienstbarkeitsvertrag verboten worden (Dienstbarkeitsvertrag der Bw. mit der Berechtigten vom 22.10.2007, insbesondere Punkte Zweitens und Drittens).

Die entgeltliche Überlassung dieser Dienstbarkeit unterliegt dem Normalsteuersatz (20%).

Zur entgeltlichen Überlassung der Dienstbarkeit an die Energie1 :

Die Bw. überließ diesem Energieversorger das Leitungsrecht für ein 20 KV- Kabel zur Teilverkabelung einer Leitung auf einer Länge von 335 lfm auf den Grundstücken 64/1,2 und 3 der Bw. Die Bw. überließ der Energie1 ferner das Recht der Erweiterung der gegenständlichen Leitung mit Telekommunikationslinien. Dafür erhielt die Bw. ein Dienstbarkeitsentgelt von 1.320,70 € im Jahr 2008 (2 Rechnungen der Bw. an die Energie1 vom 4.6.2008). Die entgeltliche Überlassung dieser Dienstbarkeit unterliegt dem Normalsteuersatz (20%).

Die Energie2 GmbH und die Energie1 haben durch diese Dienstbarkeitsverträge nicht das Recht erhalten, die Grundstücke der Bw. ausschließlich zu benutzen und jeden anderen von der Benutzung der Grundstücke auszuschließen. Sie durften diese Grundstücke nur zu Zwecken der an sie eingeräumten Leitungsrechte benutzen.

Die Umsätze aus den Dienstbarkeiten an die Energie2 GmbH und an die Energie1 stehen in keinem inneren Zusammenhang mit der Herstellung der Stromanschlüsse (Angaben des Zeugen und des Vertreters der Bw. in der mündlichen Verhandlung, S. 7).

Die der Bw. durch den Energieversorger 2008 erbrachten Leistungen im Zusammenhang mit den Stromanschlüssen wurden somit im Zusammenhang mit folgenden Einnahmen der Bw. empfangen:

78.000 € Finanzierungsbeiträge 2008, steuerpflichtig (20%)

39.960 € Subvention 2008, steuerpflichtig (20%)

1.240 € Jagdpachtentgelt

5.117,5 € ÖPUL- Einnahme

124.317,50 € brutto Einnahmen 2008 im Zusammenhang mit den Stromanschlüssen.

Davon waren folgende Bruttoeinnahmen der Bw. steuerpflichtig (20%):

78.000 € (2008)

39.960 € (2008)

1240 € (2008)

119.200 € brutto, das waren 95,88% der Bruttoeinnahmen im Zusammenhang mit den Stromanschlüssen

In ihrer Berufung spricht die Bw. davon, dass die durch die Bw. herbeigeführten Stromanschlüsse einer „umweltbewussten Betriebsführung“ dienten. Da die Stromanschlüsse derzeit fast ausschließlich (zur einzigen Ausnahme siehe nächster Absatz) dazu da sind, um die Hütten der Mitglieder mit Strom zu versorgen, kann mit der umweltbewussten Betriebsführung in erster Linie nur die Betriebsführung der Mitglieder der Bw. gemeint sein, die durchaus zu Umsätzen der Mitglieder führen kann.

Lediglich in einem Fall hat die Bw. einen Stromanschluss einer anderen **AgrG** überlassen (der AgrG Bw Nachbar). Was diesen Stromanschluss angeht, kann daher mit „umweltbewusster Betriebsführung“ nur die Betriebsführung der anderen AgrG gemeint sein.

In ihrer Berufung spricht die Bw. von der „Erleichterung der Bewirtschaftung der Almhütten“, die durch die Stromanschlüsse ermöglicht werden soll. Damit kann nur die Erleichterung der Bewirtschaftung durch die Eigentümer der Almhütten gemeint sein, die jedoch nicht ident mit der Bw. sind. Die Almhütten stehen im Eigentum der Mitglieder der Bw (Aussagen des Zeugen in der mündlichen Verhandlung, S. 2). Lediglich der Stromanschluss, den die Bw. der AgrG Bw Nachbar überlassen hat, soll dem Anschluss an eine Almhütte dienen, die im Eigentum der AgrG Bw Nachbar stehen wird, aber noch nicht errichtet ist (Aussage des Zeugen in der

mündlichen Verhandlung S. 3). Die Eigentümer der Almhütten sind Mitglieder der Bw. und sie lassen das im Eigentum der Mitglieder der Bw. stehende Vieh auf der Alm der Bw. weiden. Die Mitglieder der Bw. versorgen dieses Vieh auch in den Ställen, die sich unter oder neben ihren Almhütten befinden. Durch die Herstellung der Stromanschlüsse zu diesen Hütten und Ställen wird die Versorgung der Tiere erleichtert (vgl. Zeuge S. 5 und 6 mündliche Verhandlung). Im Zusammenhang mit den Tieren der Mitglieder der Bw., die auf der Alm der Bw. weiden, und die im Zusammenhang mit der Herstellung der Stromversorgung leichter versorgt werden können, erzielt die Bw. Subventionen (Zeuge in der mündlichen Verhandlung, S. 6): Im Jahr 2008 waren dies die nicht umsatzsteuerbaren ÖPUL-Zahlungen in Höhe von 5.117,50 €. (siehe oben).

In ihrer Berufung spricht die Bw. von einer „Erhöhung der Wertschöpfung innerhalb der Agrargemeinschaft und damit der Land- und Forstwirtschaft“, die durch die Stromanschlüsse zu erwarten sei. Tatsächlich hat die Bw. seit dem Jahr 2008 abgesehen von den Finanzierungsbeiträgen und der Subvention des Landes und abgesehen von den Jagdpachtentgelten nie steuerbare und steuerpflichtige Umsätze erwirtschaftet , die durch die Stromanschlüsse bewirkt , erhöht oder zumindest abgesichert wurden. Sie hat auch seit 2008 nie versucht, abgesehen von den bisherigen steuerbaren und steuerpflichtigen Umsätzen andere steuerpflichtige Umsätze zu erwirtschaften, die durch die Stromeinleitung begünstigt hätten werden können.

Ein weiterer Vorteil , den die Berufung erwähnt, ist, dass durch die Stromanschlüsse die Flächen der Agrargemeinschaft nicht an Wert verloren und gepflegt werden. Tatsächlich hat die Bw. ihre Flächen den Mitgliedern unentgeltlich zur Verfügung gestellt. Konkrete steuerpflichtige Umsätze der Bw konnten sich daraus nicht ergeben.

In ihrer Berufung erwähnt die Bw. ferner die Subventionen, die die Bw. im Rahmen der Agrardieselrückvergütung bekomme. Diese Subventionen sind nicht steuerbar. Ein Zusammenhang zur Herstellung der Stromanschlüsse ist nicht erkennbar.

Im Schreiben der Bw. vom 20.8.2010 wird vorgebracht, dass für die Tiere, die in den erwähnten Stallzubauten untergebracht seien, seitens der Europäischen Union Zahlungen geleistet werden.

Hierzu wird bemerkt: Soweit es sich hierbei um Subventionen handelt, die die Bw. (nicht deren Mitglieder) erhält, handelte es sich in den Jahren 2008 und 2009 um die oben erwähnten Subventionen im Rahmen des ÖPUL (Angaben des Zeugen in der mündlichen Verhandlung), die nicht steuerbar sind.

Im Schreiben der Bw. vom 20.8.2010 wird vorgebracht, das die einzelnen Hütten auch Gästen zur Vermietung angeboten werden, weshalb eine Adaptierung der Hütten (damit ist wohl der Anschluss an das Stromnetz gemeint) erforderlich sei.

Hierzu wird bemerkt: Diese Vermietung an Gäste findet ausschließlich durch die Mitglieder der Bw. statt, die die in ihrem Eigentum stehenden Hütten häufig vermieten (Angaben des Zeugen und des Vertreters der Bw. in der mündlichen Verhandlung, S. 4,7).

4.) wirtschaftliche Aktivitäten der Mitglieder der Bw.:

Sie lassen das Vieh, das im Eigentum der Mitglieder der Bw. steht (Zeuge, mündliche Verhandlung, S. 5), auf den Almflächen der Bw. weiden (Zeuge, mündliche Verhandlung, S. 5,9). Dafür haben sie kein Entgelt an die Bw. zu entrichten (Zeuge und Vertreter der Bw. mündliche Verhandlung, S. 8). Die Mitglieder der Bw. stellen dieses Vieh in jenen Ställen unter, die sich bei den Hütten der Mitglieder befinden (Zeuge, mündliche Verhandlung, S 5). Wenn das Vieh schlachtreif ist, erzielen sie dadurch Einkünfte, dass sie es einem Schlachtbetrieb oder Fleischhauer verkaufen (Zeuge, mündliche Verhandlung, S 9). Sie vermieten zum Teil die Almhütten, die sich im Eigentum der Mitglieder der Bw. befinden, an zahlende Gäste . Z.B. vermietet das Mitglied der Bw. Johannes Mitglied2 seine Hütte regelmäßig an einen Jagdpächter (Zeuge und Vertreter der Bw. in der mündlichen Verhandlung S. 4, S. 9). Sie erzielen ferner Einkünfte aus Subventionen (Zeuge, S. 9 mündliche Verhandlung). Bei einem Teil der Mitglieder der Bw. handelt es sich um Nebenerwerbsbauern, ein Teil betreibt die land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit im Vollerwerb . Z.B. ist der Zeuge selbst Nebenerwerbsbauer.

5.) Die Vorsteuern im ursächlichen Zusammenhang mit den oben erwähnten (Punkte 1 - 3) steuerpflichtigen Umsätzen sind daher (vgl. EuGH vom 12.2.2009, C-515/07 VNLTO) in folgender Höhe abzugsfähig:

124.317,50 € Bruttoeinnahmen 2008 der Bw. auf Grund der Stromanschlüsse (siehe oben).
119.200 € steuerpflichtige Bruttoeinnahmen der Bw. auf Grund der Stromanschlüsse (s.o), d.s. 95,88 % der Bruttoeinnahmen auf Grund der Stromanschlüsse.

Daher sind 95,88 % der Vorsteuern im Zusammenhang mit dem Erwerb der Stromanschlüsse abzugsfähig.

12.771,22 €: 13.320 € x **95,88 %** (Vorsteuern aus den Stromanschlüssen)

7,20 €: Vorsteuern Fa Prof1

5,02 € Vorsteuern Fa Prof2

21,69 € Vorsteuern Prof3

12.805,13 € abzugsfähige Vorsteuern 2008

6.) Bemessungsgrundlagen:

39.960 € Subvention 2008

78.000 € Finanzierungsbeiträge 2008

1240 € Verpachtung eines Jagdreiches zusammen u.a. mit der AgrG Bw Nachbar

800 € entgeltliche Überlassung einer Dienstbarkeit (Energie2)

1.320,70 € entgeltliche Überlassung einer Dienstbarkeit (Energie1)

121.320,7 € brutto

101.100,58 € netto (20%) Umsatzsteurbemessungsgrundlage 2008

20.220,12 € Umsatzsteuer 2008

-12.805,13 € abzugsfähige Vorsteuern 2008

7.414,99 € Zahllast 2008

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 5. Jänner 2012