

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Einzelrichter über die Beschwerden der X-GmbH, vertreten durch die STEUERBERATUNG KOHL GmbH, Baumschulgasse 5, 8230 Hartberg, vom 21.12.2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Oststeiermark vom 17.11.2015 betreffend Umsatzsteuer 2011 bis 2014 sowie gemäß § 253 BAO vom 21.12.2015 bzw. 24.02.2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 14.12.2016 betreffend Umsatzsteuer 2015 zu Recht erkannt:

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin ist eine mit Gesellschaftsvertrag vom 13.02.1997 unter der Firma "X-GmbH" gegründete Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Geschäftszweig ist laut Firmenbuch die "Sozialökonomische Dienstnehmerbetreuung". Gesellschafter waren in den Streitjahren die Gemeinde-G1, die Gemeinde-G2, die Gemeinde-G3, die Gemeinde-G4 und die Gemeinde-G5 sowie Ing. A (auch Geschäftsführer). Die Beschwerdeführerin erzielt Einnahmen aus kleineren und größeren Arbeiten im Rahmen von Dorferneuerungen, Landschaftspflege, sie betreibt eine Schneiderei und eine Wäscherei. Weiters stellt sie Arbeitskräfte für historische Ausgrabungen zur Verfügung.

Der **Gesellschaftsvertrag vom 13.02.1997** lautet (auch in der Fassung vom 06.06.2013) auszugsweise wie folgt:

*"Drittens: Der Gegenstand des Unternehmens ist die Ausübung nachstehender nicht auf Gewinn gerichteter und ausschließlich gemeinnützigen Zwecken dienender Gewerbe, Tätigkeiten und Unternehmungen:*

- 1.) *Führung von sozialökonomischen Betrieben,*
- 2.) *Führung von Einrichtungen zur beruflichen Eingliederung und zur Durchführung von Maßnahmen der Eingliederungshilfe,*

- 3.) Durchführung von Maßnahmen der Arbeitsplatzvorbereitung, Vermittlung und Nachbetreuung in Betrieben der freien Wirtschaft,
- 4.) Bildung, Aus- und Weiterbildung von Personen für Gewerbebetriebe, selbständige und gemeinnützige Einrichtungen, insbesondere die theoretische und praktische Berufsaus- und Weiterbildung,
- 5.) Durchführung von Kursmaßnahmen zur beruflichen Orientierung und Wiedereingliederung in den Arbeitsprozeß, Informations- und Beratungstätigkeit bei Ausbildungsfragen im institutionellen und betrieblichen Bereich, Förderung der Lehr-, Berufs- und Erwachsenenbildung in Kooperation mit allen regionalen und überregionalen Ausbildungsinstitutionen,
- 6.) die Herstellung von Produkten aller Art und deren Vertrieb durch die unternehmenseigenen Einrichtungen,
- 7.) die Erbringung von Dienstleistungen aller Art, soweit sie durch Personen erbracht werden, die aufgrund obiger Zwecke beschäftigt sind,
- 8.) die Beteiligung an Unternehmen mit gleichem oder ähnlichem Geschäftszweck,
- 9.) die Ausführung von Arbeiten in den Gemeinden und des Tourismusverbandes, die gemeinnützigen Zwecken dienen und in absehbarer Zeit aus finanziellen Gründen nicht durchgeführt werden können.

Viertens: Das Stammkapital der Gesellschaft beträgt S 500.000,-- (Schilling fünfhunderttausend).

(...)

Siebentens: Die Geschäftsanteile bestimmen sich nach der Höhe der übernommenen Stammeinlagen und sind teilbar und übertragbar. Jedem Gesellschafter steht nur ein Geschäftsanteil zu.

Die gänzliche oder teilweise, entgeltliche oder unentgeltliche Abtretung von Geschäftsanteilen an Personen, die der Gesellschaft nicht schon als Gesellschafter angehören, bedarf der vorherigen Zustimmung der Gesellschafter, welche durch einstimmigen Beschuß der Generalversammlung oder durch schriftliche Zustimmung aller übrigen Gesellschafter als erteilt gilt. Wird die Zustimmung zur Veräußerung des Geschäftsanteiles verweigert, so ist der abtretungswillige Gesellschafter berechtigt, die Übernahme seines Geschäftsanteiles oder des abzutretenden Teiles davon von den übrigen Gesellschaftern zu verlangen, welchen sodann das Aufgriffsrecht hinsichtlich des abzutretenden Anteiles im Verhältnis ihrer Geschäftsanteile zusteht. Dieses Aufgriffsrecht kann von den übrigen Gesellschaftern gegen Bezahlung des auf die Stammeinlage eingezahlten Betrages ausgeübt werden. Für den Fall, daß keiner der übrigen Gesellschafter bereit ist, den Geschäftsanteil zum obigen Preis zu übernehmen, ist der abtretungswillige Gesellschafter, ungeachtet der vorher verweigerten Zustimmung zur Abtretung seines Geschäftsanteiles berechtigt, diesen an jeden beliebigen Dritten zu ihm genehmten Bedingungen zu veräußern. Das vorstehende Aufgriffsrecht von

*Geschäftsanteilen gegen Bezahlung des auf die Stammeinlage eingezahlten Betrages zugunsten der übrigen Gesellschafter steht auch dann zu, wenn der Geschäftsanteil einem Nichtgesellschafter als Erben oder Legatar zufällt, oder wenn über das Vermögen des Gesellschafters das Konkurs- oder Ausgleichsverfahren eröffnet wird, oder ein Antrag auf Konkurseröffnung mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen wird.*

*Für die Annahme des Abtretungsanbotes beziehungsweise die Ausübung des Aufgriffsrechtes steht den übrigen Gesellschaftern eine Frist von sechzig (60) Tagen zu.*

*Achtens: Jedem Gesellschafter steht das Recht zu, die Gesellschaft zum Ende eines jeden Geschäftsjahres unter Einhaltung einer sechsmonatigen Kündigungsfrist mit eingeschriebenem Brief an alle übrigen Gesellschafter zu kündigen. Die Kündigung hat dann nicht die Auflösung der Gesellschaft zur Folge, wenn die übrigen Gesellschafter den Geschäftsanteil des kündigenden Gesellschafters zu einem Abtretungspreis übernehmen, der dem auf die Stammeinlage eingezahlten Betrag entspricht. Die Übernahmewilligen Gesellschafter sind zur Übernahme des Geschäftsanteiles im Verhältnis ihrer Geschäftsanteile berechtigt. Für die Ausübung dieses Übernahmsrechtes steht den übernahmewilligen Gesellschaftern eine Frist von sechzig (60) Tagen ab 'Erhalt der Kündigung zu.*

(...)

*Dreizehntens: Für den Fall, daß zufällig Gewinne durch die Tätigkeit der Gesellschaft entstehen sollten, dürfen diese an die Gesellschafter nicht ausgeschüttet werden.*

*Derartige Gewinne sind in der Gesellschaft zu belassen und im Sinne der Gemeinnützigkeit zu verwenden.*

*Vierzehntens: Für den Fall der Auflösung der Gesellschaft fällt das restliche Gesellschaftsvermögen an eine gemeinnützige Organisation im Sinne der Paragrafe 34 (vierunddreißig) und folgende der Bundesabgabenordnung, wobei die Auswahl durch Mehrheitsbeschuß der Gesellschafter zu treffen ist."*

Den Jahresabschlüssen der Beschwerdeführerin sind folgende Informationen zu entnehmen (Beträge in EUR):

	Umsatzerlöse	Jahresgewinn/ -verlust	durchschnittliche Anzahl Arbeiter/ Angestellte
2011	1.002.901,45	243.355,30	34/ 5
2012	953.536,38	-12.623,74	32/ 6
2013	912.117,12	-32.349,60	31/ 6
2014	874.853,71	4.612,09	33/ 5
2015	883.062,95	10.532,53	33/ 6

Mit **Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 12.01.2015** führte die belangte Behörde bei der Beschwerdeführerin eine Außenprüfung ua. betreffend Umsatzsteuer 2011 bis 2013 durch. Dabei traf der Prüfer die hier strittige Feststellung, dass es sich bei dem Betrieb der Beschwerdeführerin um einen "begünstigungsschädlichen Betrieb" handle, weshalb die Umsätze mit dem Normalsteuersatz (20%) anstatt dem ermäßigten Steuersatz (10%) zu versteuern gewesen wären."

Mit den hier angefochtenen **Bescheiden vom 17.11.2015** setzte die belangte Behörde unter Zugrundelegung der hier strittigen Feststellung (und zwei anderen hier nicht strittigen Feststellungen) die Umsatzsteuer 2011 bis 2014 im wieder aufgenommenen Verfahren wie folgt neu fest: U 2011 mit 102.315,75 Euro (Nachforderung: 79.793,49 Euro), U 2012 mit 62.062,14 Euro (Nachforderung: 80.564,19 Euro), U 2013 mit 91.945,09 Euro (Nachforderung: 77.010,84 Euro), U 2014 mit 96.105,56 Euro (Nachforderung: 68.964,81 Euro) und U 01-06/2015 mit 35.099,18 Euro (Nachforderung: 25.625,32 Euro).

Dem **Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 17.11.2015** ist zur Bescheidbegründung bzw. Begründung der strittigen Feststellung zu entnehmen:

"Allgemeines:

*Lt. Darstellung im Gesellschaftsvertrag ist die [Beschwerdeführerin] ein gemeinnütziger Betrieb, welcher von den Gemeinden G1, G2, G4 und G3 im Feb. 1987. gegründet wurde. Ziel der Firma ist es, Langzeitarbeitslosen die Chance zu geben, im Laufe eines Jahres wieder in die freie Wirtschaft einzusteigen bzw. vermittelt werden zu können. Durch gezielte Vorbereitung im praktischen Bereich, praxisorientierte Schulungsmaßnahmen, sowie sozial-pädagogische Betreuung wird versucht, dieses Ziel zu erreichen. Das Projekt wird vom AMS und dem Sozialressort des Landes Steiermark unterstützt. Dadurch ist es möglich, die Dienstleistungen kostengünstig anzubieten.*

*Wenn eine Transitarbeitskraft aufgenommen werden soll, erfolgt zunächst ein Bewerbungsgespräch, ist er geeignet, erfolgt eine Arbeits- und Sicherheitsunterweisung und laufende Personalentwicklung. Jedes Monat steht jeder Transitarbeitskraft 12 Stunden sozial-pädagogische Betreuung zu, es kann auch eine externe Betreuung in Anspruch genommen werden.*

*Es gibt Auflagen vom AMS, welche zu erfüllen sind, so z.B. müssen mindestens 24 Personen im Jahr aufgenommen werden, davon müssen lt. Fördervertrag 30% vermittelt werden.*

*In früheren Zeiten wurde mehr für öffentliche Auftraggeber gearbeitet. Da die öffentliche Hand in den letzten Jahren weniger investierte, mussten vermehrt privat Aufträge entgegengenommen werden.*

*Neben dem Auftritt im Internet schaltet die [Beschwerdeführerin] auch regelmäßig Inserate in den diversen Wochenzeitungen, wo die verschiedenen Tätigkeitsbereiche im Detail dargestellt werden.*

*Es erfolgen sehr detaillierte Abrechnungen für alle Arbeiten, der Materialverbrauch und die geleisteten Stunden (sowohl der Facharbeiter als auch Transitarbeitskräfte) werden detailliert dargestellt.*

*In den Jahren 2011-2013 wurde ein neues Betriebsgebäude errichtet, wobei moderne Büros und Lagerräume für den Bau- und Gartenpflegebereich errichtet wurden.*

*Beschreibung der Tätigkeiten bei der [Beschwerdeführerin]:*

*Dorferneuerung:*

*Die Abteilung für den Baubereich wird von einem erfahrenen Polier geleitet und wird unterstützt von mehreren fachkundigen Vorarbeitern und Facharbeitern. Lt. Webseite des Unternehmens wird in dieser Abteilung vor allem auf die Revitalisierung alter Bausubstanz bzw. ökologischen Bau Hauptaugenmerk gelegt. Die Fachleute besuchen häufig Kurse, um auch über neue Sanierungskonzepte informiert zu sein.*

*Im Durchschnitt werden 6 Transitarbeitskräfte beschäftigt*

*Grundsätzlich läuft der Bereich Dorferneuerung nachstehend ab: Es kommen Anfragen von den Kunden, ob es Privatpersonen, Firmen oder Gemeinden sind und es wird vom Abteilungsleiter der Dorferneuerung eine Kostenschätzung durchgeführt. Es wird nicht wie in der Baubranche üblich, ein Kostenvoranschlag gemacht. Nach Fertigstellung erfolgt eine transparente Abrechnung nach tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden, je nachdem wieviele Facharbeiterstunden bzw. Stunden von Transitarbeitskräften erbracht wurden.*

*Nicht nur in diesem Bereich, auch im Gartenbereich ist sehr oft Handschlagsqualität gefragt und es wird nach tatsächlichen Stunden abgerechnet, notfalls gibt es auch noch Abschläge beim Preis.*

*Für einen Facharbeiter werden ca. 32,50 pro Stunde verrechnet, eine Transitarbeitskraft kostet ca. 18,00 in der Stunde.*

*Im Bereich Dorferneuerung bzw. Gartengestaltung wird von den Kunden auch oft mitgeholfen, daher ist ein genauer Kostenvoranschlag kaum möglich.*

*Größtenteils werde die Arbeiten im Baubereich für private Kunden durchgeführt (siehe auch nachstehend angeführte Umsatzaufteilung).*

*Die Aufträge bewegen sich größtenteils eher im kleinen Umsatzrahmen, jedoch sind auch größere Projekte dabei.*

*Kleinere Projekte u.a. Zäune und Einfriedungen, Natursteinarbeiten, Trocknung, Umbau- und Sanierung (z. B. Putz sanieren, Fassaden ausbessern), Drainagerierung, Pflasterungen, Gerüstarbeiten, Innenausbau*

*Größere Projekte u. a. Gesamtes Keller- bzw. Erdgeschoss herstellen, Sockeleinfriedung, Neugestaltung Terrasse u. Vorplatz Garage, Naturstein Traufenergänzung*

*Lt. Herold gibt es im Bezirk H/F 32 Einträge im Bereich Bauunternehmen, wobei die [Beschwerdeführerin] in diesen gelben Seiten des Telefonbuches auch enthalten ist.*

*Das bedeutet, dass die [Beschwerdeführerin] in Konkurrenz zu zahlreichen Unternehmen, nicht nur im Baubereich, sondern auch im Gartenpflege- und Schneidereibereich steht.*

#### *Landschaftspflege:*

*Die Abteilung 'Landschaftspflege' beinhaltet die Pflege von touristischen Einrichtungen sowie Erledigung vieler Aufträge von Privat- und Firmenkunden (siehe auch Website)*

*Die Firma bietet in den Bereichen Gartengestaltung die Planung und Neuanlage von Gärten und Biotopen an.*

*Außerdem werden Garten-, Rasen und Heckenpflege, Baumschnitte aller Art, Forstarbeiten, Hecken und Sträuchern angeboten. schneiden sowie der Neuanlage und Ausbesserung von Wegen angeboten.*

*Dieser Teilbereich wird von einem erfahrenen Gärtnermeister geleitet, ihm zur Seite stehen Vorarbeiter und im Durchschnitt 3 Transitarbeiter.*

*Im Gartenbereich wird für eine Partiestunde je nach Schwierigkeitsgrad der Tätigkeit ein Stundensatz zwischen 38 u. 45 € verrechnet. Ein Helfer (Transitarbeitskraft) kostet ca. 18 €.*

*Es wird teilweise nach Regie gearbeitet, teilweise gibt es aber auch Pauschalabrechnungen.*

*Im Herold findet man bei den gelben Seiten zumindest 7 Unternehmen in der näheren Umgebung in der Branche Gartengestaltung, hier ist auch der Maschinenring angeführt.*

*Im Jahr 2012 wurden auch Hilfsarbeiter von einer Gartenbaufirma aus der Umgebung ausgeliehen.*

#### *Schneiderei, Wäscherei:*

*Die Schneiderei ist in einem gemieteten Gebäude untergebracht. Es wird größtenteils im Dienstleistungssektor (Änderungen, Ausbesserungen und einfache Maßarbeiten sowie Wasch- und Bügeldienst) gearbeitet.*

*Geleitet wird die Schneiderei von einer Schneidermeisterin, beschäftigt sind noch eine Vorarbeiterin und mehrere Transitarbeiterinnen.*

*Es werden auch Näharbeiten im großen Ausmaß für die Firma-F durchgeführt. Vom Gesamtumsatz in Höhe von jährlich ca. 140.000,00 werden zwischen 50 und 60% mit der Firma-F erzielt.*

*Außerdem werden auch z. B. Neuanfertigungen von Bekleidungen für Küchenpersonal für den Steirerhof in G1 durchgeführt.*

*Lt. Information bei den Gelben Seiten von Herold sind in H Umgebung 7 Schneidereien tätig, zu der die [Beschwerdeführerin] in Konkurrenz steht.*

*Nachstehend wird die Erlösentwicklung der einzelnen Bereiche dargestellt (lt. vorgelegter Buchhaltung):*

Zwecks Erklärung: DO (Dorferneuerung), LP (Landschaftspflege), SW (Schneiderei, Wäscherei)

[Aufstellung Erlöse]

Rechtliche Beurteilung:

In der Darstellung der einzelnen Bereiche, des Vergleiches zu örtlichen Konkurrenzbetrieben und in der 10%igen USt ist recht deutlich zu sehen, dass sich die gegenständliche GmbH mit abgabepflichtigen Betrieben derselben Art iSd § 45 Abs. 2 lit. c BAO im Wettbewerb befindet, zumal die Leistungen offenbar auch zu marktüblichen Preisen angeboten werden.

Hinsichtlich des begünstigungsschädlichen Geschäftsbetriebes wird unter anderem auf die Vereinsrichtlinien lt. Rz. 261 verwiesen.

Stehen die vom begünstigten Rechtsträger unterhaltenen Betriebe nach Art der bspw. in Gastronomiebetrieben veräußerten Waren bzw. in Wäschereien erbrachten Dienstleistungen mit gleichartigen steuerpflichtigen Betrieben in Wettbewerb (siehe § 45 Abs. 2 lit. c BAO), ist idR vom Vorliegen eines begünstigungsschädlicher Betriebe auszugehen, wenn neben dem Beschäftigungsbetrieb keine andere begünstigte Tätigkeit angeboten wird (zB Aus- und Fortbildung, psychologische Betreuung, usw.). Dies selbst dann, wenn in solchen Betrieben versucht wird, Langzeitarbeitslose bzw. schwervermittelbare Arbeitskräfte unter Anleitung entsprechend vorgebildeter Ausbildungskräfte (sogenannte 'Schlüsselarbeitskräfte') auf eine Rückkehr in den Arbeitsmarkt vorzubereiten (sogenannte 'Transitarbeitskräfte') und ihnen dabei zB durch die Bereitstellung zeitlich befristeter Arbeitsplätze Hilfestellung zu bieten.

Die [Beschwerdeführerin] hat im Bezug auf die Preisgestaltung Wettbewerbsvorteile zu anderen Firmen, da eine Transitarbeitskraft mit einem durchschnittlich verrechneten Stundensatz von ca. 17,00 weit geringere Kosten verursacht als eine vergleichbare Arbeitskraft bei einem Konkurrenzbetrieb.

Mit dem begünstigten Steuersatz von 10% kann die [Beschwerdeführerin] günstigere Preise anbieten als Betriebe in der selben Branche.

Bei Personen oder Rechtsträgern ohne Vorsteuerabzugsberechtigung führt die Verrechnung mit 10% (statt 20%) USt zu einer Vergünstigung der Ware um 10%.

Wie in der nachstehenden Umsatzaufstellung ersichtlich, sind die Hauptumsatzträger Privatkunden (Ziffern stammen aus der Buchhaltung) und machen diese Umsätze zwischen 58 und 74% des Gesamtumsatzes aus.

Beim gegenständlichen Betrieb handelt es sich auch nicht um eine Behindertenwerkstätte, sondern um einen Betrieb, der Langzeitarbeitslosen die Chance bietet, wieder ins normale Berufsleben einzusteigen.

Bei einer Wettbewerbssituation von einem Beschäftigungsbetrieb mit gleichartigen steuerpflichtigen Betrieben müssen andere begünstigte Tätigkeiten (z. B. Ausbildung,

*psychologische Betreuung usw.) angeboten werden, um die Begünstigungsschädlichkeit zu vermeiden.*

*Im Handbuch Besteuerung der Vereine (Baldauf/Renner/Vakounig) wird diese Rechtsauffassung in den Vereinsrichtlinien bestätigt.*

*Nur wenn zur Beschäftigung von Behinderten auch Bildungsmaßnahmen oder ein Therapieprogramm hinzukommt, liegt ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb vor.*

*Begründet wird dies damit, dass ein beträchtlicher Teil der Arbeitszeit der betreuten Person auf die genannten Maßnahmen entfällt und daher keine unmittelbare Vergleichbarkeit mit steuerpflichtigen Betrieben gegeben ist.*

*Wie bereits erwähnt, stehen jeder Transitarbeitskraft 12 Stunden im Monat sozial-pädagogische Betreuung zu. Die sozialpädagogische und psychologische Betreuung steht jedenfalls nicht im Vordergrund.*

*Aus oben angeführten Gründen ist daher von einem begünstigungsschädlichen Betrieb auszugehen und sind die Umsätze mit dem Normalsteuersatz von 20% zu versteuern."*

Mit **Schreiben vom 21.12.2015 (erster Beschwerdeschriftsatz)** erhob die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter nach Fristverlängerung die Beschwerden gegen die Umsatzbescheide.

Mit **Bescheid vom 22.02.2016** setzte die belangte Behörde die Umsatzsteuer für 07-12/2015 mit 59.716,05 Euro fest (Nachforderung: 40.143,43 Euro).

Mit **Schreiben vom 24.02.2016 (zweiter Beschwerdeschriftsatz)** erhob die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter auch gegen diesen Bescheid die Beschwerde.

Mit **Schreiben vom 22.09.2016** übermittelte die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter ein **Schreiben vom 15.09.2016 (Beschwerdeergänzung)**. Darin wurde die Festsetzung der Umsatzsteuer entsprechend den Jahreserklärungen beantragt und folgende Begründung zu den Beschwerden nachgereicht:

"[Seite 2 der Beschwerdeergänzung vom 15.09.2016]

#### 1. SACHVERHALT:

*Die [Beschwerdeführerin] ist eine gemeinnützige Gesellschaft, die die Förderung von hilfsbedürftigen Menschen zum Ziel hat. Eigentümer der [Beschwerdeführerin] sind die Gemeinde-G3, Gemeinde-G2, die Gemeinde-G5 und die Gemeinde-G1 mit jeweils 24,9%. Weiterer Gesellschafter ist Herr Ing. [A] mit 0,4%.*

*Die Gesellschaft verwirklicht ihren Zweck durch die Führung von sozialökonomischen Betrieben, der Führung von Einrichtungen zur beruflichen Eingliederung und zur Durchführung von Maßnahmen der Eingliederungshilfe und mit allen Tätigkeiten, die zur Wiedereingliederung von am Arbeitsmarkt besonders benachteiligten Personen erforderlich sind.*

*Die Gesellschaft wurde im Jahr 1997 gegründet. Zu Beginn war eine Beschäftigung von am Arbeitsmarkt benachteiligten Personen zu einem niedrigen Gehalt vorgesehen. Diesbezüglich gab es bereits Vereinbarungen mit dem Arbeitsmarktservice (AMS) und den Sozialpartnern. Durch diese Vereinbarung einer Niedrigentlohnung sollte die Erfüllung des Gesellschaftszweckes sichergestellt werden und die Kosten für die Beschäftigungstherapien ausgleichen. Im Rahmen einer Prüfung der lohnabhängigen Abgaben im Jahr 2002 wurde die Niedrigentlohnung von der Gebietskrankenhasse nicht anerkannt. Aus diesem Grund war eine Entlohnung entsprechend den anzuwendenden Kollektivverträgen erforderlich.*

*Da die [Beschwerdeführerin] durch öffentliche Mittel finanziert wird, ist die [Beschwerdeführerin] an die Richtlinien und Vorgaben des AMS bei der Führung der Beschäftigungsbetriebe gebunden. In der Bundesrichtlinie 'Qualitätsstandards für Arbeitsverhältnisse im Rahmen eines Sozialökonomischen Betriebes (SÖB) oder eines Gemeinnützigen Beschäftigungsprojektes (GBP)' des AMS werden die Kriterien von sozialökonomischen Betrieben festgelegt. Nach dieser Richtlinie zeichnen sich 'sozialökonomische Betriebe und gemeinnützige Beschäftigungsbetriebe*

*- durch die befristete Beschäftigung (Transitfunktion) an sonst arbeitslosen Personen,*

*[Seite 3 der Beschwerdeergänzung vom 15.09.2016]*

*- durch die Bereitstellung von sozialpädagogischen Angeboten, die darauf ausgerichtet sind, die Vermittlungsfähigkeit der auf Transitarbeitsplätzen beschäftigten Personen zu verbessern*

*aus. Die Arbeitsleistung für den Dienstgeber hat - trotz begleitender Betreuung und Unterstützung - im Vordergrund zu stehen. Die sozialpädagogische Betreuung und theoretische Ausbildung dürfen gegenüber der zu erbringenden praktischen Arbeitsleistung in zeitlicher Hinsicht nicht dominieren.'*

*Für die Wiedereingliederung entsprechend der Bundesrichtlinie des AMS führt die [Beschwerdeführerin] mehrere Bereiche, in denen Transitarbeitskräfte für den 1. Arbeitsmarkt ausgebildet werden. Damit kann einem kleinen Teil der Langzeitarbeitslosen in der örtlichen Region im Baugewerbe, der Landschaftsgärtnerie, Dienstleistungen im freien Gewerbe und der Schneiderei eine neue Perspektive - und laufende Betreuung geboten werden. Ziel der Beschäftigungsbetriebe ist die Stabilisierung des sozialen Umfeldes und Qualifizierung der Zielgruppe, Integration der Arbeitskräfte in den ersten Arbeitsmarkt, Berufserfahrungen erhalten bzw verbessern, Chance auf dauerhafte Beschäftigung steigern. Entsprechend den Allgemeinen Bestimmungen des AMS Steiermark für gemeinnützige Beschäftigungsprojekte dürfen ausschließlich Personen mit Produktivitätseinschränkungen und Vermittlungshemmnisse in die Beschäftigungsprogramme aufgenommen werden. Bei diesen Personen handelt es sich um Personen, die aufgrund psychischer oder gesundheitlicher Probleme seit längerer Zeit (1 - 3 Jahre) keine Beschäftigung haben, oder um Personen mit Behinderungen. Wesentlich für die Aufnahme in die Beschäftigungsprojekte ist, dass die Personen*

*Vermittlungshemmnisse haben. Vermittlungshemmnisse sind ua der Verlust der sozialen Kompetenz aufgrund lang andauernder Arbeitslosigkeit, Wohnungslosigkeit, Haft, Drogen oder Schulden. Bei den durch die [Beschwerdeführerin] betreuten Personen handelt es sich somit um Personen, die eine besondere Betreuung benötigen.*

*Die [Beschwerdeführerin] verwirklicht den Zweck innerhalb mehrerer Bereichen. Im Bereich der Landschaftspflege werden Tätigkeiten wie Grasschnitt, Baumschnitt, Setzen verschiedenster Sträucher, Bäume und Pflanzen, Mithilfe bei Holzarbeiten und Aufforstungen, Errichtung von Zäunen, das Räumen diverser Baulichkeiten, Abtragungsarbeiten, Streichen von Säulen und Masten, Anfertigen diverser Schilder für Wander- und Radwanderwege, Entrümpelungen und vieles mehr ausgeführt.*

*Der Bereich der Dorferneuerung ist mit Sanierungs-, Revitalisierungs- und Ausbesserungsarbeiten wie Steinmauern, Trockenlegungen alter Gebäude und Mauern, Pflasterungen im Sand und Mörtelbett, und kleineren Um- und Zubauten beschäftigt. In geringem Ausmaß werden gemeinsam mit befugten Fachfirmen auch Mithilfen bei Arbeiten im Baubewerbe durchgeführt. Die Arbeitsteams des Bereichs der Dorferneuerung und Landschaftspflege werden je nach Möglichkeit auch für sonstige Arbeiten wie Unterstützungsarbeiten für Sachwalterschaften bzw. besachwaltete*

*[Seite 4 der Beschwerdeergänzung vom 15.09.2016]*

*Personen, Instandsetzungsarbeiten, Abbrucharbeiten bei alten Objekten, Räumungen und Entrümpelungen eingesetzt.*

*Im Bereich der Schneiderei/ Wäscherei ist die Beschäftigung im Dienstleistungssektor (Änderungen, Ausbesserungen und kleine Maßarbeiten) vorgesehen und werden auch haushaltsnahe Dienste (Reinigungen etc) angeboten.*

*Im Bereich der Dorferneuerung und der Gartengestaltung helfen Kunden oft bei den Arbeiten selbst mit. Ein Anbot über die Kosten der Arbeiten erfolgt in der Regel nicht.*

*Der Bereich der Archäologischen Grabungen ist mit Grabungsaufträgen und Katalogisierung im Raum H und Umgebung beschäftigt. Das Projekt Grabungen weicht in der Zielrichtung und der Finanzierung von den anderen Projekten ab. Bei den Grabungsarbeiten werden nur schwer vermittelbare Personen beschäftigt, die ansonsten nur am 3. Arbeitsmarkt eine Chance erhalten würden. Ziel des Projektes ist die Förderung dieser Personen, um zumindest auf den 2. Arbeitsmarkt vermittelt werden zu können. Aufgrund der Beschäftigung der stark beeinträchtigten und benachteiligen Personen ist eine Leistungserbringung gegenüber Unternehmen und Privaten nicht möglich. Aus diesem Grund wird dieses Projekt auch vom Land Steiermark und dem AMS gesondert finanziert.*

*Für die Wiedereingliederung in den Arbeitsmarkt ist eine Vorbereitung in realitätsnahem Umfeld erforderlich. Übungsbetriebe, in denen einfache Tätigkeiten (zB Bastelarbeiten etc) ausgeübt werden und die Produkte auf Weihnachtsmärkten und ähnlichen Veranstaltungen verkauft werden, sind für die Vorbereitung für den 1. Arbeitsmarkt*

nicht zielführend. Vielfach werden daher auch mit bzw bei diversen Firmen als Kooperationspartner Arbeiten durchgeführt, um die Transitarbeitskräfte an die marktüblichen Verhältnisse anzupassen und eventuell durch gute und verlässliche Arbeiten direkt vor Ort eine Übernahme in den jeweiligen Firmen zu ermöglichen.

Zur Erreichung des Zweckes ist die sozial- und berufspädagogische Betreuung von wesentlicher Bedeutung. Die Betreuung der Transitarbeitskräfte ist wichtig, um auf die Transitarbeitskräfte eingehen zu können und eventuell bestehende Konfliktpotentiale erkennen und beheben zu können. Die sozialpädagogische Betreuung umfasst die Abklärung der persönlichen und sozialen Situation und Reflexion der derzeitigen Lebenssituation sowie Abklärung der beruflichen Fähigkeiten. Weiters wird in der sozialpädagogischen Betreuung die Motivation, Eigenverantwortung und die Selbstorganisation gefördert und geschult, damit eine Steigerung der Belastbarkeit, Stabilisierung und Qualifizierung der Transitarbeitskräfte erzielt wird. Dies erfolgt durch Training der Beziehungs- und Konfliktfähigkeit sowie der Teamfähigkeit. Die sozialpädagogische Betreuung umfasst aber auch die Vermittlung einer Krisenintervention durch andere Einrichtungen. Zur sozialpädagogischen Arbeit

[Seite 5 der Beschwerdeergänzung vom 15.09.2016]

gehören ua auch die Erlernung der Grundlagen von Kommunikation und Selbstbild, Abhaltung von Bewerbungsgesprächen und Unterstützung bei den Bewerbungen.

Für jede Transitarbeitskraft stehen 12 Betreuungsstunden pro Monat zur Verfügung. Für die psychologische Betreuung wurde zusätzlich die Möglichkeit der Reflexion/Supervision unter der Leitung eines externen Psychotherapeuten eingeführt.

In den Bereichen der [Beschwerdeführerin] werden im Durchschnitt rd. 12 Transitarbeitskräfte beschäftigt. Diesen Transitarbeitskräften stehen Schlüsselarbeitskräfte im Ausmaß von rd 5,4 Vollzeitäquivalente gegenüber. Zusätzlich werden als Unterstützung der Schlüsselarbeitskräfte noch Initialarbeitskräfte beschäftigt. Initialarbeitskräfte (rd. 4 Vollzeitäquivalenten) sind Saisonarbeitskräfte, die zur Abwicklung der Aufträge benötigt werden.

Die erschwerenden Bedingungen der Beschäftigung von am Arbeitsmarkt benachteiligten Personen zeigen sich in kurzen Durchlaufzeiten der Transitarbeitskräfte. Im ersten Monat stellt sich meist heraus, ob die jeweilige Person arbeiten will oder kann und regelmäßig zur Arbeit erscheint. Auch die hohen Krankenstände, gesundheitliche Defizite der Transitarbeitskräfte und Mobilitätsprobleme verstärken die Schwierigkeiten in der Auftragsabwicklung. Dies führt zu einem erschweren und nicht kalkulierbaren, organisatorischen Aufwand in der Auftragsabwicklung. Durch die Ausfälle der Transitarbeitskräfte kommt es zu Verspätungen in der Auftragsabwicklung und dadurch einhergehend zu Kundenbeschwerden.

Aktuelle Auftraggeber sind öffentliche Einrichtungen und Privatkunden.

*Die Förderung von am Arbeitsmarkt beeinträchtigten Personen als Hauptziel der [Beschwerdeführerin] ist auch auf der Homepage ersichtlich. [Beschwerdeführerin] wird von AMS, Europäischem Sozialfonds, dem Bundessozialamt und dem Land Steiermark unterstützt.*

*Die Finanzierung der [Beschwerdeführerin] erfolgt zu einem wesentlichen Teil durch das AMS sowie durch öffentliche und private Auftraggeber. Mit dem AMS werden jährlich Fördervereinbarungen im Rahmen des § 34 iVm § 32 Abs 3 AMSG (Übertragung von Aufgaben des AMS auf private Anbieter) getroffen. Dem Fördervertrag werden die Allgemeinen Bestimmungen zur Förderung von Beschäftigungsbetrieben zugrunde gelegt. Entsprechend dieser Richtlinie sind gemeinnützige Organisationen förderwürdig, die nicht in klassischer Konkurrenz zu den nach Marktgesetzen anbietenden Unternehmen stehen. Zur Förderung der benachteiligten Personen sollen öffentliche Mittel für gesellschaftlich nützliche Arbeiten und Dienstleistungen eingesetzt werden.*

*Aufgrund der Zielrichtung der [Beschwerdeführerin] verpflichtete sich das AMS zur Finanzierung der Transitarbeitskräfte und Schlüsselarbeitskräfte in einem im vorhinein festgelegten Umfang. Die*

*[Seite 6 der Beschwerdeergänzung vom 15.09.2016]*

*Transitarbeitskräfte werden ausschließlich von den regionalen Geschäftsstellen des Arbeitsmarktservice zugewiesen. Für das Projekt Grabungen inklusive 50+ wurde eine zusätzliche Fördervereinbarung mit dem Land Steiermark und mit Gemeinden abgeschlossen. Die Kostenaufteilung der geförderten Kosten für das Projekt Grabungen inkl. 50+ erfolgt zu 85% durch das AMS und zu 15% durch das Land Steiermark. Der Kostenanteil der Gemeinden beträgt EUR 370 je Transitarbeitskraft und Monat. Das Projekt Grabungen inklusive 50+ wird ausschließlich durch Förderungen des ANIS, Landes Steiermark und Gemeinden finanziert.*

*Die laufenden Sachaufwendungen und die Personalkosten für das Initiativpersonal sind durch die [Beschwerdeführerin] selbst zu finanzieren. Die Finanzierungs- und Kostensituation stellt sich wie folgt dar:*

*[Tabelle]*

## **2. RECHTLICHE BEURTEILUNG**

### **2.1. Gemeinnützigkeit iSd §§ 34 ff BAO**

*Gemeinnütziger Zweck*

*Gemäß § 35 BAO sind gemeinnützig solche Zwecke, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. Eine Förderung der Allgemeinheit liegt nur vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützt Dies gilt insbesondere für die Förderung der Berufsausbildung sowie der Fürsorge für alte, kranke oder mit körperlichen Gebrechen behaftete Personen. Nach Ansicht der Finanzverwaltung stellt die arbeitstherapeutische Beschäftigung und berufs- und sozialpädagogische Betreuung von schwer vermittelbaren und zuvor längere Zeit*

arbeitslosen Personen, insb. Suchtkranke, Arbeitsentwöhnte oder geistig bzw körperlich Behinderte einen gemeinnützigen Zweck dar (VereinsRI Rz 41). Ebenso stellt die Wiedereingliederung von entlassenen Strafgefangenen, ehemals Süchtigen usw. in die Gesellschaft und in das Erwerbsleben eine gemeinnützige Tätigkeit vor (VereinsRI Rz 67).

[Seite 7 der Beschwerdeergänzung vom 15.09.2016]

Die [Beschwerdeführerin] fördert am Arbeitsmarkt benachteiligte Personen durch sozialpädagogische Betreuung. Die Tätigkeit der [Beschwerdeführerin] leistet einen volkswirtschaftlich wertvollen Nutzen zur Verringerung der Arbeitslosigkeit und Verbesserung des Gesundheitszustandes der betreuten Personen. Ziel der Tätigkeit ist die Wiedereingliederung in den Arbeitsmarkt und dadurch Verbesserung der Lebensqualität der benachteiligten Personen. Der Zweck der [Beschwerdeführerin] stellt somit einen gemeinnützigen Zweck dar. Von der Betriebsprüfung wird das Vorliegen eines gemeinnützigen Zweckes nicht bestritten.

#### Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

Die Betriebsprüfung hat die Tätigkeit der [Beschwerdeführerin] als begünstigungsschädliche Tätigkeit beurteilt, da nach Ansicht der Betriebsprüfung ein vermeidbarer Wettbewerb vorliegt. Die Betriebsprüfung verkennt aus folgenden Gründen die Rechtslage:

Zur Erfüllung des gemeinnützigen Zweckes erbringt die [Beschwerdeführerin] verschiedene Dienstleistungen im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist eine selbständige, nachhaltige, ohne Gewinnabsicht unternommene Betätigung, sofern durch die Tätigkeit Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden. Für gemeinnützige Körperschaften ist bei Vorliegen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes zu unterscheiden, ob dieser wirtschaftliche Geschäftsbetrieb ein sogenannter unentbehrlicher Geschäftsbetrieb, entbehrlicher Geschäftsbetrieb oder eine begünstigungsschädliche Tätigkeit darstellt.

Ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, der in seiner Gesamtrichtung auf die Erfüllung der begünstigten Zwecke eingestellt ist, ohne den die begünstigten Zwecke nicht erreichbar sind und der zu abgabenrechtlichen Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als dies bei Erfüllung des Zweckes unvermeidbar ist.

Ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb muss sich in seiner Gesamtrichtung als ideelles Mittel zur Erreichung des Zweckes darstellen. Die Führung des Betriebes muss als Mittel zur Erfüllung des Zweckes in der Rechtsgrundlage verankert sein, der begünstigte Zweck muss sich mit der Unterhaltung des Geschäftsbetriebes decken und in ihm unmittelbare Erfüllung finden (VwGH 15.9.1982, 82/13/0064), dh dass der betriebliche mit dem ideellen Bereich zusammenfallen muss (VereinsRL Rz 153). Dies ist nur dann anzunehmen, wenn die Tätigkeit erkennbar darauf abzielt, den satzungsgemäßen Zweck zu verwirklichen. Würde dies nicht bedacht, wären Betriebe steuerbegünstigt, die lediglich wenige Betreute beschäftigen, unter Mitwirkung sonstiger Beschäftigter aber bedeutende Umsätze

erzielen. Maßgeblich sind das Verhältnis zwischen den beschäftigten Transitarbeitskräften sowie der Art ihrer Tätigkeit einerseits und die für ihre Wiedereingliederung in den normalen Arbeitsprozess erforderliche (notwendige) Marktteilnahme andererseits. Treten allerdings die Ausbildungs- und Integrationselemente gegenüber der kommerziellen Leistungserstellung in den Hintergrund und ist

[Seite 8 der Beschwerdeergänzung vom 15.09.2016]

die Tätigkeit der Körperschaft betriebswirtschaftlich einer auf Gewinne ausgerichtet, ist die Steuerbefreiung nicht mehr sachlich begründbar (BFH 13.6.2012, I R 71/11 zu einem Mahlzeitendienst als Beschäftigungsbetrieb).

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis eine Behindertenwerkstatt zur Rehabilitation oder ähnliche Betriebe, deren Zweck die Integration von Behinderten ist und die daher der Erfüllung des Zweckes dienen, als unentbehrlichen Hilfsbetrieb angesehen. Ein Vorliegen einer begünstigungsschädlichen Tätigkeit verneint der VwGH für Beschäftigungsbetriebe auch dann, wenn Gewerbeberechtigungen vorliegen oder eine erhebliche Anzahl von Mitarbeitern beschäftigt ist (VwGH 19.9.2001, 99/16/0091). Nur dann, wenn der begünstigte Zweck auch ohne die steuerrechtlich begünstigte entgeltliche Tätigkeit zu erreichen ist, dann ist das Interesse der an der Wahrung der Wettbewerbsneutralität vorrangig und aus der Sicht der Gemeinnützigkeit unvermeidbar. Nach Ansicht von Tanzer in Ritz, BAO § 45 Tz 2 sind reine Zweckverwirklichungsbetriebe nicht steuerpflichtig. Nur bei Mischbetrieben, wenn ein einheitlicher Geschäftsbetrieb auch materielle Interessen verfolgt, sollte die Konkurrenzfrage geprüft werden (ebenso Kofler in Achatz, Die Besteuerung der Non-Profit-Organisationen, Seite 96f).

Die Eigenschaft als unentbehrlicher Hilfsbetrieb geht nur bei einer vermeidbaren Konkurrenzierung steuerpflichtiger Betriebe verloren (VereinsRI Rz 155ff).

Bei der Beurteilung der Frage, ob bzw inwieweit eine Wettbewerbssituation unvermeidbar ist, hat keine Prüfung eines abstrakten Wettbewerbes zu allenfalls vorhandenen abgabepflichtigen Betrieben zu erfolgen, sondern jene eines konkreten lokalen Wettbewerbes. Dabei ist gegebenenfalls eine Prüfung des jeweiligen Einzelfalles vorzunehmen. In diesem Zusammenhang ist beispielweise die lokale Bedarfsdeckung durch bereits vorhandene steuerpflichtige Betriebe oder die Vergleichbarkeit mit diesen Betrieben hinsichtlich Ausstattung, Lage, Warenangebot bzw Leistungsangebot und Service und Preisgestaltung von Relevanz. Für die Beurteilung sind Betriebe ähnlicher Größe heranzuziehen (UFS 29.4.2014, RV/7102376/2011). Das Vorliegen einer Wettbewerbssituation ist nach Ansicht des UFS nicht nur aufgrund von marktüblichen Preisen oder unter dem Marktniveau befindliche Preise zu beurteilen. Vielmehr sind konkrete Feststellungen von Preisvergleichen der angebotenen Leistungen zu steuerpflichtigen Unternehmen, Anzahl der für die Leistungserbringung beschäftigten Maßnahmenteilnehmer sowie die Art der Tätigkeiten und die für ihre Wiedereingliederung in den normalen Arbeitsprozess erforderliche notwendige Marktteilnahme eines Dienstleistungsbetriebes erforderlich (UFS 12.7.2013, RV/0116-G/12). Dazu zählen auch

die Berücksichtigung von besonderen Umständen, wie gesundheitsbedingte Ausfälle und dadurch Verzögerungen in der Auftragserfüllung (UFS 29.4.2014, RV/7102376/2011).

Die Frage, ob der tatsächliche oder potenzielle Wettbewerb bei Erfüllung des steuerbegünstigten Zwecks unvermeidbar ist, muss unter Beachtung der gebotenen staatlichen Wettbewerbsneutralität

[Seite 9 der Beschwerdeergänzung vom 15.09.2016]

beantwortet werden. Ein derartiger Eingriff ist dann sachlich gerechtfertigt, wenn ein hinreichender Grund für eine steuerrechtliche Bevorzugung bzw Benachteiligung vorliegt, weshalb zwischen den Interessen der Allgemeinheit an einem nicht durch steuerliche Begünstigung beeinträchtigten Wettbewerb und dem Interesse der Allgemeinheit an der Förderung des begünstigten Zweck abzuwagen ist. Nur wenn der steuerbegünstigte Zweck auch ohne die steuerrechtlich begünstigte entgeltliche Tätigkeit zu erreichen ist, dann ist das Interesse an der Wahrung der Wettbewerbsneutralität vorrangig und aus der Sicht der Gemeinnützigkeit vermeidbar (UFS 12.7.2013, RV/0116-G/12).

Für den Wiedereinstieg von am 1. Arbeitsmarkt benachteiligten Personen ist eine entsprechende Ausbildung unter realen Umständen erforderlich. Übungsbetriebe ohne sinnhafte Tätigkeit, ohne Stresssituationen, wie am 1. Arbeitsmarkt üblich, würden nicht zum gewünschten Erfolg führen. Durch Übungsbetriebe könnte der Zweck der [Beschwerdeführerin] nicht erreicht werden. Dass es sich bei den Tätigkeiten der [Beschwerdeführerin] ausschließlich um die Erreichung der Wiedereingliederung handelt, zeigt sich auch an der Finanzierungssituation. Aufgrund der strengen Richtlinien des AMS steht die sozialpädagogische Ausbildung im Vordergrund. Die sozialpädagogische Ausbildung, insb das Erlernen von Pünktlichkeit, Zuverlässigkeit, Teamfähigkeit kann nur durch eine am 1. Arbeitsmarkt angebotene Leistung erzielt werden. Das Anbieten von marktüblichen Dienstleistungen dient ausschließlich therapeutischen Zwecken. Durch die Dienstleistungen sollte eben jene Arbeitssituation erzeugt werden, die zur Wiedereingliederung in den 1. Arbeitsmarkt erforderlich ist. Das Erzielen von Umsätzen ist somit nur aus therapeutischen Gründen erforderlich, um eben marktübliche Arbeitsbedingungen zu erzeugen. Da ohne die Beschäftigung ,der Transitarbeitskräfte der gemeinnützige Zweck nicht erfüllt werden kann, liegt ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb vor.

Die ausschließliche Zweckerfüllung zeigt sich auch darin, dass [Beschwerdeführerin] sowohl die Anzahl der Transitarbeitskräfte sowie die Personen nicht frei wählen darf. Vielmehr werden die Transitarbeitskräfte vom AMS zugewiesen. Zweck der [Beschwerdeführerin] ist die Wiedereingliederung von am 1. Arbeitsmarkt benachteiligten Personen. Aus diesem Grund werden sämtliche Aufträge unter Beiziehung von Transitarbeitskräften abgewickelt. Die Initialarbeitskräfte werden entsprechend geschult und unterwiesen. Dadurch können sie besser mit Transitarbeitskräften eingesetzt werden und erfüllen somit ebenfalls Trainerfunktionen im Sinne therapeutischer Maßnahmen. Durch den Einsatz von Transitarbeitskräften ist die [Beschwerdeführerin] nicht mit anderen Marktteilnehmern vergleichbar, zumal die Beschäftigung von

*Transitarbeitskräften zu Mehrkosten und Problemen in der Arbeitsabwicklung führen. Insofern ist [Beschwerdeführerin] mit anderen Unternehmen nicht vergleichbar.*

*Nicht die wirtschaftliche Betätigung, sondern die Beschäftigung von am Arbeitsmarkt benachteiligten Personen steht im Vordergrund. Der Betrieb dient den geförderten Personen und nicht umgekehrt.*

*[Seite 10 der Beschwerdeergänzung vom 15.09.2016]*

*Eine Prüfung des Wettbewerbes ist uE nicht erforderlich, da es sich um einen reinen unentbehrlichen Hilfsbetrieb handelt und somit ein eventuell vorhandener Wettbewerb unvermeidbar wäre. Selbst bei Bejahung der Erforderlichkeit der Prüfung der Wettbewerbssituation mit anderen Marktteilnehmern kommt man zu keinem anderen Ergebnis.*

*Wie der VwGH und UFS bereits mehrmals ausgeführt hat, ist die Prüfung einer Wettbewerbssituation anhand eines konkreten Wettbewerbes zu prüfen. Für die Prüfung ist es nicht ausreichend, die Anzahl von ähnlichen Betrieben in der unmittelbaren Nähe zu [Beschwerdeführerin] aufzuzeigen. Vielmehr ist die Wettbewerbssituation anhand der angebotenen Tätigkeiten, Preise und des Unternehmens in seinem Gesamtbild mit den anderen Unternehmen zu prüfen. Die Betriebsprüfung hat ausschließlich die Anzahl von ähnlichen Betrieben aufgezählt, jedoch keine Ausführungen zu den angebotenen Produkten bzw Dienstleistungen und zu den Preisen getroffen. Die Betriebsprüfung hat auch keine Ausführung dahingehend getroffen, ob die angeführten Betriebe ebenfalls nur Hilfstätigkeiten und einfache Tätigkeiten ausführen oder vom Leistungsangebot unterschiedlich sind. Für die Beurteilung des Wettbewerbes ist uE auch die Arbeitsabwicklung zu beurteilen. Wie oben dargestellt, erfolgen viele Aufträge ohne Kostenvoranschläge, sondern nur mit Richtwerten, da die Kosten aufgrund der Probleme mit den Transitarbeitskräften nicht kalkulierbar sind. Aus diesem Grund ist eine Anbotslegung entsprechend den für den Hochbau erstellten Leistungsbeschreibungen im Rahmen von öffentlichen Ausschreibungen nicht möglich. Eine Teilnahme an öffentlichen Ausschreibungen durch die [Beschwerdeführerin] ist nicht möglich. Es kommt vor, dass Aufträge verspätet oder mangelhaft erbracht werden. Kunden sind oft nicht bereit, Fehl- bzw mangelhafte Leistungen zu bezahlen. Vielmehr kommt es zur Behebung der Mängel bei berechtigten Reklamationen. Zur Frage, ob die Auftragsabwicklung in gleicher Art und Weise (verspätetem mangelhaften Leistungserbringung, keine Anbotslegung, keine Teilnahme an öffentlichen Ausschreibungen im Baunebengewerbe etc) durch andere Unternehmen in dieser Region erfolgt, hat die Betriebsprüfung keine Ausführungen getroffen. Ebenso macht der Betriebsprüfer keine Angaben, inwieweit die angeführten Unternehmen aufgrund der Betriebsgröße mit der [Beschwerdeführerin] vergleichbar sind. Für eine Wettbewerbsbeurteilung ist uE auch erforderlich, dass die besonderen Umstände der sozialpädagogischen Betreuung zu berücksichtigen sind. Durch die sozialpädagogische Betreuung entstehen [Beschwerdeführerin] Kosten, die andere Unternehmer nicht zu tragen haben, durch die Probleme mit den Transitarbeitskräften kommt es immer wieder zu Verzögerungen in der Auftragsabwicklung und dadurch zu*

Kundenbeschwerden. Für die Beurteilung der Wettbewerbssituation sind diese Umstände zu berücksichtigen.

Ebenso unterscheidet sich [Beschwerdeführerin] durch die Finanzierung.

[Beschwerdeführerin] wird zu einem Teil durch die öffentliche Hand (AMS, Land Steiermark und Gemeinden) finanziert. Auftraggeber sind Gemeinden und gemeinnützige und gewinnorientierte Unternehmen sowie Private. Von den Gesamtumsatzerlösen werden zwischen 40% (im Jahr 2011) bis zu 26% im Jahr 2014 durch öffentliche Auftraggeber bzw gemeinnützige Gesellschaften erzielt. Der Rückgang der Aufträge durch

[Seite 11 der Beschwerdeergänzung vom 15.09.2016]

die öffentliche Hand und gemeinnützige Organisationen ist vor allem auf Budgetkürzungen zurückzuführen. Gerade auch der Umstand, dass die öffentliche Hand und gemeinnützige Organisationen Auftraggeber sind, führt zu keiner Wettbewerbssituation. Hierbei ist auch zu beachten, dass die öffentliche Hand und gemeinnützige Organisationen auch durch öffentliche Subventionen finanziert werden.

Ein Unterbieten von Mitbewerbern und dadurch ein Vorliegen eines vermeidbaren Wettbewerbes lassen sich daher nicht objektivieren. Aufgrund der Unterlassung der Ausführungen zum Wettbewerb sind die Bescheide mit Rechtswidrigkeit behaftet.

Selbst wenn man vom Vorliegen eines vermeidbaren Wettbewerbes ausgeht, liegt keine begünstigungsschädliche Tätigkeit vor. Steht ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb mit anderen Betrieben in einem vermeidbaren Wettbewerb, liegt ein entbehrlicher Hilfsbetrieb vor. Der entbehrliche Hilfsbetrieb setzt eine unmittelbare Erfüllung des Vereinszweckes voraus (VereinsRL Rz 175). Es ist unstrittig, dass die Beschäftigungsprogramme der [Beschwerdeführerin] der unmittelbaren Erfüllung des Vereinszweckes dienen. Dies zeigt sich auch durch die Finanzierung des AMS und der Erfüllung der strengen Richtlinien und Vorgaben des AMS.

Werden wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalten, auf welche die Voraussetzungen für unentbehrliche oder entbehrliche Hilfsbetriebe nicht zutreffen, liegt ein begünstigungsschädlicher Betrieb vor. Dies trifft nach Ansicht der Finanzverwaltung zu, wenn dem Geschäftsbetrieb nur mehr materielle Bedeutung zukommt (VereinsRL R2 180). Dies ist dann der Fall, wenn der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb nur mehr zur Beschaffung finanzieller Mittel dient. Aus welchen Gründen die sozialpädagogischen Beschäftigungsprogramme nur der Beschaffung von finanziellen Mitteln dienen, hat die Betriebsprüfung nicht näher ausgeführt. Gerade aus dem Umstand, dass keine laufenden Gewinne erzielt werden und [Beschwerdeführerin] - ohne die Förderungen des AMS - nicht einmal kostendeckend ist, ist eine Beurteilung als begünstigungsschädliche Tätigkeit nicht nachvollziehbar. Eine begünstigungsschädliche Tätigkeit dient eben gerade der Erzielung von finanziellen Mitteln. Wie oben ausgeführt, ist eine Wiedereingliederung ,von am 1. Arbeitsmarkt benachteiligen Personen gerade nur durch diese Beschäftigungsmaßnahmen erreichbar.

## 2.2. Körperschaftsteuer

[...]

[Seite 12 der Beschwerdeergänzung vom 15.09.2016]

[...]

### 2.3.3. Umsatzsteuer

*Die [Beschwerdeführerin] ist im Rahmen des unentbehrlichen Hilfsbetriebes Unternehmer. Der ermäßigte Umsatzsteuersatz gemäß § 10 Abs 2 Z 7 UStG gilt für Leistungen der [Beschwerdeführerin], die gemeinnützigen Zwecken dienen, sofern keine Befreiung anwendbar ist. Der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 10% gilt nicht für Leistungen, die im Rahmen eines begünstigungsschädlichen Geschäftsbetriebes ausgeführt werden. Wie oben ausgeführt, handelt es sich bei den ausgeübten Tätigkeiten der [Beschwerdeführerin] um einen unentbehrlichen Hilfsbetrieb. Selbst bei Vorliegen eines entbehrlichen Hilfsbetriebes wäre der 10%ige Umsatzsteuersatz anwendbar. Die Festsetzung der Umsatzsteuer in Höhe von 20% erfolgte somit rechtswidrig, da keine begünstigungsschädliche Tätigkeit vorliegt."*

Mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 26.08.2016** wies die belangte Behörde die im ersten Beschwerdeschriftsatz erhobenen Beschwerden als unbegründet ab. Der gesonderten **Bescheidbegründung vom 24.08.2016** ist dazu zu entnehmen:

*"In der Beschwerde wird in der Begründung bei den Tätigkeiten der Dorferneuerung, der Landschaftspflege und der Schneiderei immer eher von kleineren Tätigkeiten gesprochen und die sozial- und berufspädagogische Betreuung immer als sehr bedeutend erwähnt und in den Vordergrund gestellt.*

## UMSATZSTEUER

*Stehen die vom begünstigten Rechtsträger unterhaltenen Betriebe mit gleichartigen steuerpflichtigen Betrieben in Wettbewerb (§ 45 Abs 2 lit c BAO), ist i.d.R. vom Vorliegen eines begünstigungsschädlichen Betriebes auszugehen, wenn neben dem Beschäftigungsbetrieb keine andere begünstigte Tätigkeit angeboten wird. Dies selbst dann, wenn in solchen Betrieben versucht wird, Langzeitarbeitslose bzw. schwer vermittelbare Arbeitskräfte unter Anleitung entsprechend vorgebildeter Ausbildungskräfte (sogenannte 'Schlüsselarbeitskräfte') auf eine Rückkehr in den Arbeitsmarkt vorzubereiten (sogenannte 'Transitarbeitskräfte') und ihnen dabei z.B. durch die Bereitstellung zeitlich befristeter Arbeitsplätze Hilfestellung zu bieten.*

*Festgestellt wird auch, dass bei der [Beschwerdeführerin] einer Transitarbeitskraft im Monat 12 Stunden an sozialpädagogischer Betreuung zur Verfügung stehen (umgelegt bedeutet dies  $12/4,33 = 2,77$  h/ pro Woche, dies ergibt bei einer 40 h Woche 6,93% an Zeit für sozialpädagogische Betreuung, 93,07% ergibt die reine Arbeitszeit).*

*Nach Ansicht des Finanzamtes übt die Bf. eine begünstigungsschädliche Tätigkeit aus. Wettbewerb mit anderen gleichartigen steuerpflichtigen Betrieben ist begünstigungsschädlich, wenn neben dem Beschäftigungsbetrieb keine andere begünstigte Tätigkeit (zB psychologische Betreuung, Aus- und Fortbildung) angeboten*

wird. Es ist hinsichtlich eines konkreten lokalen Wettbewerbs zu prüfen, ob bereits eine Deckung durch steuerpflichtige Betriebe und eine Vergleichbarkeit hinsichtlich Ausstattung, Lage, Warenangebot bzw Leistungsangebot und Preisgestaltung vorhanden ist.

Nach Ritz, BAO-Kommentar, 5. Auflage-Linde Verlag, § 45 Tz 2, ist nicht ein abstrakter Wettbewerb zu (möglicherweise in räumlicher Entfernung) vorhandenen abgabepflichtigen Betrieben, sondern ein konkreter lokaler Wettbewerb zu prüfen. Die Frage der lokalen Bedarfsdeckung durch diese Betriebe sowie die Vergleichbarkeit hinsichtlich Ausstattung, Lage, Waren- und Leistungsangebot, Service und Preisgestaltung spielt dabei eine Rolle. Nach Ritz, aaO nach Ellinger ist das Wettbewerbsverbot mit einem strengen Maßstab zu prüfen und es sollen nach Tanzer reine Zweckverwirklichungsbetrieb nicht steuerpflichtig sein. Nur bei Mischbetrieben, wenn ein einheitlicher Geschäftsbetrieb auch materielle Interessen mitverfolgt, sollte die Konkurrenzfrage geprüft werden.

Die Beschwerde führt dazu an, dass es sich bei der Bf. nicht um einen Mischbetrieb, sondern um einen reinen Zweckverwirklichungsbetrieb handelt, bei dem der Wettbewerb als unvermeidlich angesehen wird. Es wäre sonst die Zweckverwirklichung verunmöglich. Auch Kofler (in Achatz, Die Besteuerung der Non-Profit Organisationen, Seite 96f) sieht die Konkurrenzierung auf Mischbetriebe beschränkt. Hinsichtlich der Förderung gemeinnütziger Zwecke solle eine Abwägung mit unbeeinträchtigtem Wettbewerb und mit einer auf gesellschaftspolitischen Werten konstituierten Bevorzugung erfolgen.

In Prinz/Prinz, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, S. 113, werden konkret Behindertenwerkstätten als unentbehrliche Hilfsbetriebe bezeichnet. Nach dieser Literaturstelle tritt Wettbewerb zwangsläufig ein und ist nur dann vermeidbar, wenn er nicht mehr aus der Beschäftigung Behindter stammt.

Bei der [Beschwerdeführerin] werden grundsätzlich keine Behinderten beschäftigt, sondern Langzeitarbeitslose, Langzeitbeschäftigte, ältere ArbeitnehmerInnen und WiedereinsteigerInnen.

Die bisherige Judikatur geht immer von der Beschäftigung von geistig oder körperlich behinderten Menschen aus, was im gegenständlichen Fall nicht zutrifft.

In der Beschwerde wird ausgeführt, dass bei der [Beschwerdeführerin] im Durchschnitt rund 12 Transitarbeitskräfte beschäftigt werden. Dem gegenüber stehen noch rund 5,4 Vollzeitäquivalente als Schlüsselarbeitskräfte sowie noch rund 4 Vollzeitäquivalente Saisonarbeitskräfte, die zur Abwicklung der Aufträge benötigt werden.

Ein weiterer Aspekt ist in den relativ niedrigen Stundensätzen der Schlüssel- und Transitarbeitskräfte zu sehen, wodurch für Betriebe in der Umgebung eine starke Konkurrenz entsteht. Auch in der Werbung in den lokalen Printmedien wird betont, dass Aufträge für Private durch die Bf zu günstigen Preisen angeboten werden können.

Dazu ein Auszug aus dem Werbefolder:

*'Die [Beschwerdeführerin] ist ein sozialökonomischer Betrieb und somit nicht auf das Erzielen von Gewinnen ausgerichtet.*

*Das Projekt wird vom Arbeitsmarktservice und dem Sozialressort des Landes Steiermark unterstützt.*

*Dadurch ist es möglich, Dienstleistungen kostengünstig anzubieten.'*

*Weiters wird auch seitens der Bf. nicht bestritten, dass nicht nur kleinere Projekte, sondern auch große Projekte im Bereich der Dorferneuerung (gesamtes Keller- und Erdgeschoss aufstellen), Gartenpflege (Neugestaltung von Gärten) und in der Schneiderei ein Großauftrag (Jahresvertrag) der Firma-F vorliegen und somit schon ein beträchtlicher Wettbewerb gegenüber den lokalen Betrieben vorliegt. Weiters liegt auch seit 2002 ein Jahresauftrag von der Steiermärkischen Krankenanstalt GmbH vor.*

*Im Bezirk H-F gibt es im Bereich der Schneiderei und Bereich Garten-Landschaftsgestaltung jeweils mindestens fünf Betriebe, die im direkten Wettbewerb zur Bf stehen.*

*Der [Beschwerdeführerin] war laut eigenen Angaben, dies wird auch öffentlich bekundet, im Bereich der Dorferneuerung bei bspw. folgenden Einsätzen erfolgreich tätig:*

*- Einsatz bei Steinmauerarbeiten in den Schlössern H und A; Sanierungsarbeiten im Schloss K bei I, Revitalisierungsarbeiten Schloss St; Neugestaltung Sichtziegelmauer Stift V, Schlossmauererneuerung im Schloss H, komplette Restaurierung des Totengräberhäuschens in G1; Kanalanschlussarbeiten in der Gemeinde-G2 sowie bei der Durchführung von Abriss- bzw. Abbrucharbeiten alter Bauelemente.*

*Eine Konkurrenz zum örtlichen Bau- und Baubewerbe zu bestreiten ist aufgrund der oben genannten Projekte wohl kaum nachvollziehbar. Derzeit sind im Bezirk H-F laut Herold 34 Baufirmen ansässig.*

*Vergleicht man die Betriebe hinsichtlich Ausstattung, Lage, Waren- und Leistungsangebot, Service sowie Preisgestaltung, gelangt man zum Schluss, dass die Bf für die lokalen Betriebe eine Konkurrenz darstellt und von einem reinen Zweckbetrieb nicht mehr ausgegangen werden kann.*

*Die Bf verkennt im gegenständlichen Fall, dass es sich hier nicht um einen unentbehrlichen Hilfsbetrieb, sondern dass es sich im gegenständlichen Verfahren um einen begünstigungsschädlichen Betrieb handelt und daher die gegenständlichen Umsätze nicht mit 10% USt, sondern mit 20% USt zu versteuern sind. [...]"*

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 29.08.2016** wies die belangte Behörde die im zweiten Beschwerdeschriftsatz erhobene Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Festsetzung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 07-12/2015 unter Hinweis auf die gesonderten Bescheidbegründung vom 24.08.2016 als unbegründet ab.

Mit **Schreiben vom 22.09.2016 (Vorlageantrag)** beantragte die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter die Entscheidung über die Beschwerden durch das Verwaltungsgericht. Ergänzend wird vorgebracht:

[Seite 2 der Beilage zum Vorlageantragsschreiben]

*Das Finanzamt verweist in der Bescheidbegründung auf die Ausführungen aus der Beschwerde, wonach die sozial- und berufspädagogische Betreuung immer als sehr bedeutend erwähnt und in den Vordergrund gestellt wurde. Das Finanzamt bestreitet diese Sachverhaltsdarstellung jedoch nicht. Vielmehr bestätigt das Finanzamt auf Seite 3 der Bescheidbegründung die sozialpädagogische*

[Seite 3 der Beilage zum Vorlageantragsschreiben]

*Ausrichtung der [Beschwerdeführerin]. Auf Seite 3 der Bescheidbegründung wird im Auszug aus dem Werbefolder auf die sozialökonomische Ausrichtung und die öffentliche Förderung durch das Arbeitsmarktservice hingewiesen. Durch die von [Beschwerdeführerin] vorgenommene Werbung geht eindeutig die sozial- und arbeitstherapeutische Ausrichtung hervor. Gerade durch diesen Hinweis ist für Kunden eine andere Qualität- und Auftragserfüllung erkennbar, wodurch das Leistungsangebot sich von anderen Unternehmen unterscheidet.*

Umsatzsteuer

*Das Finanzamt führt in der Begründung aus, dass die sozialpädagogische Betreuung im Ausmaß von 12 Wochenstunden erfolgt (entspricht 6,93% der Arbeitszeit). Das Finanzamt geht von der verbleibenden Arbeitszeit als reine vollwertige Arbeitszeit aus. Das Finanzamt hat jedoch übersehen, dass es sich bei den laut Fördervertrag zur Verfügung zustellenden 12 Stunden um sozialpädagogische Schulung/ Betreuung handelt. Wie im Sachverhalt beschrieben, stehen den Transitarbeitskräften noch zusätzliche Möglichkeiten der Einzelreflexion/Supervision mit einem externen Psychotherapeuten zur Verfügung. Zu beachten ist weiters, dass die Arbeitszeit nicht vollwertig ist, sondern während der gesamten Arbeitszeit eine Betreuung der Transitarbeitskräfte erforderlich ist. Die Transitarbeitskräfte lernen - während der täglichen Arbeitszeit - neben dem Verhalten am Arbeitsplatz, Verantwortungsbewusstsein, Pünktlichkeit etc. Insofern muss für die Beurteilung des Ausmaßes der sozialpädagogischen Betreuung neben der Schulungsmaßnahme (sozialpädagogische Beratung) auch die Zeiten für Reflexion/ Supervision sowie die laufende tägliche Betreuung in oftmals einfachen Dingen durch die Fachkräfte/ Abteilungsleiter während der Ausbildung anteilig berücksichtigt werden. Die Tätigkeit der Transitarbeitskräfte weicht stark von Arbeitskräften des 1. Arbeitsmarktes ab, da durch die lange Arbeitslosigkeit, psychische Probleme, gesundheitliche Einschränkungen, Suchtproblemen etc., der Arbeitsalltag erst wieder erlernt werden muss. Die Beschäftigungs- und Arbeitstraining geht ständig mit beruflicher fachlicher Schulung, sozialpädagogischer und arbeitstherapeutischer Betreuung einher und dient den zugewiesenen Personen unmittelbar und laufend selbst. Die Transitarbeitskräfte werden vom AMS zugewiesen, da sie aufgrund von Langzeitarbeitslosigkeit, gesundheitlichen*

*Einschränkungen, psychischen Problemen ohne diese Ausbildungsmöglichkeit am 1. Arbeitsmarkt keine Chance hätten. Die [Beschwerdeführerin] befindet sich mit dem Fördervertrag im 2. Arbeitsmarkt wieder. Die Zuweisung der Personen erfolgt entsprechend der im Fördervertrag angeführten Zielgruppe durch das AMS. Die in den letzten Jahren zugewiesenen Personen, sind nicht nur durch gewisse Atteste eingeschränkt arbeitsfähig, längere Arbeitslosigkeit bewirkt im Laufe der Zeit bei vielen betroffenen Personen zusätzliche psychische und physische Einschränkungen sowie eine Schwächung des sozialen Umfeldes der Betroffenen.*

*[Seite 4 der Beilage zum Vorlageantragsschreiben]*

*Das Finanzamt geht vom Vorliegen einer begünstigungsschädlichen Tätigkeit aufgrund des Vorliegens einer Wettbewerbssituation aus. Für die Beurteilung der Wettbewerbssituation ist - wie vom Finanzamt korrekt ausgeführt - ein konkreter lokaler Wettbewerb zu prüfen. Dabei ist zu prüfen, ob eine Deckung durch steuerpflichtige Betriebe und eine Vergleichbarkeit hinsichtlich Ausstattung, Lage, Warenangebot bzw Leistungsangebot und Preisgestaltung und Betrieben ähnlicher Größe vorliegt.*

*Nach Ansicht des Finanzamtes reicht das Vorliegen von Unternehmer der gleichen Branche für eine Wettbewerbssituation aus. Das Finanzamt unterlässt es jedoch, den Wettbewerb anhand eines konkreten Wettbewerbes unter Berücksichtigung der Ausstattung, Leistungsangebot und Preisgestaltung zu machen. Wie der UFS bereits ausgeführt hat, ist das Vorliegen einer Wettbewerbssituation nicht nur aufgrund marktüblicher Preise oder unter dem Marktniveau befindlicher Preise zu beurteilen. Vielmehr sind konkrete Feststellungen von Preisvergleichen der angebotenen Leistungen zu steuerpflichtigen Unternehmen, Anzahl der für die Leistungserbringung beschäftigten Maßnahmenteilnehmer sowie die Art der Tätigkeit und die für ihre Wiedereingliederung in den normalen Arbeitsprozess erforderliche notwendige Marktteilnahme eines Dienstleistungsbetriebes erforderlich. Dazu zählen auch die Berücksichtigung von besonderen Umständen, wie gesundheitliche Ausfälle und dadurch Verzögerungen in der Auftragserfüllung (UFS 12.7.2013, RV/0116-G/12 und UFS 29.4.2014, RV/710376/2011). Alleine der Umstand, Personen mit besonders hoher Geschäftsfalldauer (Beschäftigungslose Personen von 1 bis 5 Jahren und darüber) zu beschäftigen, ist mit anderen gewinnorientierten Unternehmen nicht vergleichbar. Ebenso stellen das Erfüllen von Vermittlungsquoten der von [Beschwerdeführerin] betreuten Personen, Beschäftigungsdauer von wenigen Tagen bis max. 9 Monaten und dem Wunsch des Fördergebers nach allgemein kürzeren Verweildauern von durchschnittlich 3 Monaten keinen vergleichbaren Umstand zu Betrieben des 1. Arbeitsmarktes dar. Im Gegenteil werden Personen je nach Bedarf und Möglichkeiten für den 1 Arbeitsmarkt 'Jobready' gemacht und werden bei entsprechender Leistungsfähigkeit gemäß dem Fördervertrag in den 1. Arbeitsmarkt vermittelt. Auch Personen mit Migrationshintergrund sind Zielgruppe und werden durch dafür ausgebildete Sozialpädagogen betreut. Sprachliche Defizite und Verständnis, Mentalität und Arbeitsauffassung verstärken den Aufwand, zu betreuen und zu vermitteln. Die [Beschwerdeführerin] steht immer wieder vor der Herausforderung*

*Kunden vom Einsatz von Transitarbeitskräften mit Migrationshintergrund zu überzeugen. Teilweise ist auch eine Umbesetzung der Teams erforderlich, um dem Verlust von Aufträgen vorzubeugen. Die [Beschwerdeführerin] steht - entsprechend dem Zweck der Gesellschaft - für Hilfestellung und Integration aller Personen mit Einschränkungen und Problemen. Das Finanzamt geht bereits von einer Wettbewerbssituation aufgrund eines geringeren Preises aus. Das Finanzamt prüft jedoch nicht die Ursache der Preisgestaltung sowie die in der Judikatur verankerten Kriterien für die Beurteilung des Wettbewerbes, insbesondere den Umstand der Beschäftigung von eingeschränkt arbeitsfähigen Personen.*

**[Seite 5 der Beilage zum Vorlageantragsschreiben]**

*Wie in der Bescheidbeschwerde bereits ausgeführt, ist die Qualität der Arbeiten mit anderen Unternehmen nicht vergleichbar. Aufgrund der vorhandenen Fachkenntnisse der Transitarbeitskräfte, Anzahl der Krankenstände etc. dauern sämtliche Arbeiten länger. Es kommt dadurch auch öfters zu Kundenbeschwerden. Aufgrund der Form der Dienstleistungserbringung und Arbeitsausführungen ist die [Beschwerdeführerin] mit anderen steuerpflichtigen Unternehmen nicht vergleichbar; dies ergibt sich gerade aus dem Einsatz von Transitarbeitskräften zur Vorbereitung für den 1. Arbeitsmarkt. Die Transitarbeitskräfte werden eben nicht für die Erbringung von Dienstleistungen beschäftigt, sondern der Erlernung von sozialer Kompetenz. Dies zeigt sich auch darin, dass die [Beschwerdeführerin] bei öffentlichem Ausschreiben nicht teilnehmen kann, da die Einhaltung der fristgerechten Auftragserledigung nicht gewährleistet werden kann. Das Finanzamt berücksichtigt diese Aspekte für die Beurteilung des Vorliegens einer Wettbewerbssituation zu Unrecht nicht.*

*Das Finanzamt führt in der Bescheidbegründung die von [Beschwerdeführerin] durchgeführten Arbeiten an. Gerade im Bereich der Dorferneuerung werden viele Arbeiten für öffentliche Auftraggeber (Gemeinden) durchgeführt. Da für die öffentlichen Auftraggeber die Zweckerfüllung (Integration der Arbeitslosen in den 1. Arbeitsmarkt) im Vordergrund steht, werden die aus der Beschäftigung der Transitarbeitskräfte entstehenden Nachteile in Kauf genommen. Durch die Beschäftigung für die öffentliche Hand wird indirekt der Zweck von [Beschwerdeführerin] gefördert. Dies zeigt sich ua auch am Beispiel der Archäologischen Grabungen. Gemeinden werden vom Bundesdenkmalamt zur Durchführung von archäologischen Grabungen verpflichtet. Zur Kostentragung besteht eine Vereinbarung zwischen dem Land, AMS und den Gemeinden, dass die Kosten der Grabungen vom Land und AMS und anteilig von den Gemeinden getragen werden. Aus diesem Grund wurde die [Beschwerdeführerin] dazu verpflichtet, im Rahmen ihrer Tätigkeit ein weiteres Projekt zu übernehmen. Die [Beschwerdeführerin] erzielt aus diesem Projekt keinen Nutzen, insbesondere da bei diesem Projekt besonders schwer beeinträchtigte Personen beschäftigt werden, die eine besondere Betreuung benötigen.*

*In der Bescheidbegründung bestätigt das Finanzamt die in der Literatur vertretene Rechtansicht, wonach die Frage des Wettbewerbes sich bei reinen*

*Zweckverwirklichungsbetrieben nicht stellt. Nur bei Mischbetrieben, wenn ein einheitlicher Geschäftsbetrieb auch materielle Interessen mitverfolgt, sollte die Konkurrenzfrage geprüft werden. Das Finanzamt stützt sich bei der Beurteilung auf die Rechtansicht von Prinz/Prinz, wonach Behindertenwerkstätten als unentbehrlicher Hilfsbetrieb anzusehen sind. Nach dieser Literaturstelle tritt Wettbewerb zwangsläufig ein und ist dann vermeidbar, wenn er nicht mehr aus der Beschäftigung Behindter stammt.*

*Das Finanzamt geht von einer Wettbewerbssituation aus, da in der [Beschwerdeführerin] keine geistig oder körperlich behinderten Menschen beschäftigt werden (in den vergangenen Jahren waren und werden auch weiterhin Personen mit körperlichen Behinderungen beschäftigt). Wie in der Literatur zu Recht*

*[Seite 6 der Beilage zum Vorlageantragsschreiben]*

*argumentiert liegt eine Wettbewerbssituation vor, wenn der Wettbewerb nicht mehr aus der Beschäftigung Behindter stammt. Der Zweck dieser Ansicht ist, einen unentbehrlichen Hilfsbetrieb zu bejahen, wenn Menschen mit Beeinträchtigungen beschäftigt werden. Eine Einschränkung auf Menschen mit geistiger und körperlicher Beeinträchtigung - wie vom Finanzamt vorgenommen - ist nicht gerechtfertigt. Auch die Beschäftigung von Menschen, die aufgrund von Suchtproblemen, psychischen Problemen oder arbeitsentwöhnte Personen für den 1. Arbeitsmarkt beeinträchtigt sind, ist unter diese herrschende Literaturmeinung zu zählen.*

*Das Finanzamt begründet dies andererseits damit, dass sämtliche bisherige Judikatur nur zu Behindertenwerkstätten ergangen ist. Aus welchem Grund das Finanzamt die in der Bescheidbeschwerde angeführte UFS-Entscheidung zu sozialökonomischen Betrieben außer Acht lässt, ist nicht nachvollziehbar. In der UFS-Entscheidung vom 12.7.2013, RV/0116-G/12 werden die Voraussetzungen für das Vorliegen eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes für einen sozialökonomischen Betrieb angeführt. In dieser Entscheidung wurden ebenfalls am Arbeitsmarkt benachteiligte, arbeitslose Personen mit Integrations- und Vermittlungshemmnissen sozialpädagogisch betreut. Im konkreten Fall ging es um Langzeitarbeitslose, insbesondere Suchtkranke und Arbeitsentwöhnte. Der Sachverhalt in der UFS-Entscheidung vom 12.7.2013, RV/0116-G/12 ist mit dem konkreten Sachverhalt vergleichbar.*

*Durch den Beschäftigungsbetrieb geht keine konkrete lokale Wettbewerbswirkung aus. [Beschwerdeführerin] nimmt nur in jenem Ausmaß am Wettbewerb mit steuerpflichtigen, gewerblichen Unternehmen teil, das zur Erfüllung der begünstigten Zwecke unvermeidbar ist. Die Beschäftigungs- und Arbeitstraining geht ständig mit beruflicher fachlicher Schulung, laufender sozialpädagogischer und arbeitstherapeutischer Betreuung einher und dient unmittelbar den zugewiesenen Personen. Erst die Lohnaufträge versetzt [Beschwerdeführerin] in die Lage, die Betreuten mit Arbeiten zu beschäftigen, die für sie und ihre künftigen Arbeitgeber klar erkennbar wirtschaftlich sinnvoll und praxisrelevant sind. Die Transitarbeitskräfte hätten ohne die Vorbereitungsmaßnahmen am 1. Arbeitsmarkt keine Chance, da für sie am 1. Arbeitsmarkt keine alternative*

*Beschäftigungsmöglichkeit besteht. Durch eine nicht marktgängige Leistungserbringung würde der Zweck der Vorbereitung der Transitarbeitskräfte für den 1. Arbeitsmarkt nicht dienlich sein. Da bei der gesamten Leistungserbringung die Weiterbildung und Schulung im Vordergrund steht, liegt ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb vor. Die Schulungs- und Ausbildungsmaßnahmen umfassen Workshops uä Veranstaltungen (Abteilungsbesprechungen und Belegschaftssitzungen) unter Miteinbeziehung von Vorträgen der AUVA, PVA, Schuldenberatung, PSD etc sowie für die allgemeine Betreuung gegebenenfalls auch eine weiterführende Einzelbetreuung. Die gesamte Tätigkeit der Transitarbeitskräfte kann als 'Learning by Doing' mit einfachsten und mehrmaligen Erklärungen vor Ort durch die Schlüsselarbeitskräfte verstanden werden. Nur so kann eine IST-Situation des 1. Arbeitsmarktes geschaffen werden. [...]"*

Mit **Bescheid vom 14.12.2016** setzte die belangte Behörde die Umsatzsteuer 2015 mit 95.131,23 Euro (Nachforderung: 94.815,23 Euro) fest.

Mit **Schreiben vom 27.02.2017 (dritter Beschwerdeschriftsatz)** erobt die Beschwerdeführerin - unbesehen des § 253 BAO - durch ihren steuerlichen Vertreter nach Fristverlängerung die Beschwerde auch gegen diesen Umsatzsteuerbescheid. Dem Begleitschreiben vom 22.02.2017 ist neben weitgehener Wiederholung des bisherigen Vorbringens zu Beschwerden und Vorlageanträgen folgendes ergänzendes Vorbringen zum Sachverhalt zu entnehmen:

*"[Seite 3 des Begleitschreibens vom 22.02.2017]*

*(...) Entsprechend den Allgemeinen Bestimmungen des AMS Steiermark für gemeinnützige Beschäftigungsprojekte dürfen nur ausschließlich Personen mit Produktivitätseinschränkungen und Vermittlungshemmnisse in die Beschäftigungsprogramme aufgenommen werden (entsprechend den jährlich neuen Fördervereinbarungen). Bei diesen Personen handelt es sich um Personen, die aufgrund psychischer oder gesundheitlicher Probleme seit längerer Zeit (- auch bis zu 5 Jahre) keine Beschäftigung haben, oder um Personen mit Behinderungen. Wesentlich für die Aufnahme in die Beschäftigungsprojekte ist, dass die Personen Vermittlungshemmnisse haben. Vermittlungshemmnisse sind ua der Verlust der sozialen Kompetenz aufgrund lang andauernder Arbeitslosigkeit, Wohnungslosigkeit, Haft, Drogen oder Schulden sowie auch damit großteils mangelnder Mobilität, Schulden etc.. Bei den durch die [Beschwerdeführerin] betreuten Personen handelt es sich somit um Personen, die eine besondere Betreuung benötigen (dazu zählen vereinzelt auch Hol- und Bringdienste durch IAK und SK bis zur besseren Stabilisierung der Personen).*

*(...)*

*Zur Erreichung des Zweckes ist - wie bereits ausgeführt - die sozial- und berufspädagogische Betreuung von wesentlicher Bedeutung. Die Betreuung der Transitarbeitskräfte ist wichtig, um auf die Transitarbeitskräfte eingehen zu können und eventuell bestehende Konfliktpotentiale erkennen und beheben oder zumindest verbessern zu können. Für jede Transitarbeitskraft standen für das Kalenderjahr 2014 und*

2015 rd. (wie auch in den Vorjahren) 12 Betreuungsstunden pro Monat zur Verfügung. Für die psychologische Betreuung steht zusätzlich die Möglichkeit der Reflexion/ Supervision unter der Leitung eines externen Psychotherapeuten seit bestehen der [Beschwerdeführerin] zur Verfügung.

[Seite 4 des Begleitschreibens vom 22.02.2017]

In den Bereichen der [Beschwerdeführerin] standen in den Jahren 2014 und 2015 im Durchschnitt rd. 12 Transitarbeitsplätze zur Verfügung, welche wie in den Vorjahren, mit ca. 24 Personen entsprechend der Fördervereinbarung besetzt werden mussten. Diesen Transitarbeitskräften stehen Schlüsselarbeitskräfte im Ausmaß von rd 4,25 Vollzeitäquivalente gegenüber. Zusätzlich werden als Unterstützung der Schlüsselarbeitskräfte noch Initialarbeitskräfte beschäftigt. Initialarbeitskräfte (rd. 10 Vollzeitäquivalenten) sind Saisonarbeitskräfte, die zur Abwicklung der Aufträge benötigt werden.

(...)

Zusätzlich werden durch die [Beschwerdeführerin] auch Abklärungsplätze zur Verfügung gestellt, in denen mögliche Einsatzfelder getestet werden, Rückmeldungen für weitere Entscheidungshilfen für die Regionsstellen des AMS zu den betroffenen Personen gegeben werden (zB: Weiterbildung, Gesundheitsstraße bei mangelnder Einsatzfähigkeit etc.).

Die Finanzierung der [Beschwerdeführerin] erfolgt - wie bereits in der Beschwerde für die Jahre 2011 bis 2014 ausgeführt - zu einem wesentlichen Teil durch das AMS sowie durch öffentliche und private Auftraggeber. Aufgrund dieser Finanzierungssituation erzielte die [Beschwerdeführerin] im Jahr 2014 und 2015 einen unternehmensrechtlichen Gewinn in Höhe von EUR 15.144,62 (2014: EUR 4.612,09; 2015 EUR 10.532,53).

[Seite 5 des Begleitschreibens vom 22.02.2017]

Bei diesen Gewinnen handelt es sich um Zufallsgewinne, die durch Periodenverschiebungen der Fördereingänge und Aufwandspositionen sich ergeben haben.

Ein wesentlicher nicht enthaltener Bereich stellt die Abteilung Archäologische Grabung (AG) dar.

Hier dient die [Beschwerdeführerin] als Trägerbetrieb für eine Kooperationsarbeit von AMS Steiermark und dem Land Steiermark, in deren Leistung verschiedenste Erhebungs- und Dokumentationsarbeiten für verschiedenste betroffene Gemeinden durchgeführt werden.

[Beschwerdeführerin] dient hier einzig und allein der Abwicklung dieser Arbeiten, Anmeldung eines Grabungsleiters und gewünschten Zielgruppenpersonen des AMS inkl. Abwicklung der gesamten Abrechnung.

Selbstverständlich sind auch hier die erforderlichen Personalentwicklungsarbeiten im vollen Umfang durchzuführen. Alle für die Fördervereinbarung der [Beschwerdeführerin]

*zu erbringenden Leistungen gegenüber den Transitarbeitskräften sind auch bei der Fördervereinbarung betreffend die Grabungen zu erbringen.*

*Die [Beschwerdeführerin] erzielt aus dieser Leistung (6 Monate / Jahr) keinen Gewinn.  
(...)"*

Die belangte Behörde legte diese Beschwerden dem Bundesfinanzgericht am 17.08.2017 zur Entscheidung vor (**Beschwerdevorlage**).

Die Beschwerdeführerin hat den Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgenommen.

***Das Bundesfinanzgericht hat über die Bescheidbeschwerden erwogen:***

Eine selbständige, nachhaltige Betätigung, die ohne Gewinnabsicht unternommen wird, ist wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im Sinn der Abgabenvorschriften, wenn durch die Betätigung Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die Betätigung über den Rahmen einer Vermögensverwaltung (§ 32) hinausgeht (§ 31 BAO).

Die Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, sind an die Voraussetzungen geknüpft, daß die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, der die Begünstigung zukommen soll, nach Gesetz, Satzung, Stiftungsbrief oder ihrer sonstigen Rechtsgrundlage und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke dient. Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die im Inland weder ihren Sitz noch ihre Geschäftsleitung (§ 27) haben, nachzuweisen, daß sie die Voraussetzungen des ersten Satzes erfüllen (§ 34 Abs. 1 BAO).

Gemeinnützig sind solche Zwecke, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird (§ 35 Abs. 1 BAO).

Eine Förderung der Allgemeinheit liegt nur vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützt. Dies gilt insbesondere für die Förderung der Kunst und Wissenschaft, der Gesundheitspflege, der Kinder-, Jugend- und Familienfürsorge, der Fürsorge für alte, kranke oder mit körperlichen Gebrechen behaftete Personen, des Körpersports, des Volkswohnungswesens, der Schulbildung, der Erziehung, der Volksbildung, der Berufsausbildung, der Denkmalpflege, des Natur-, Tier- und Höhlenschutzes, der Heimatkunde, der Heimatpflege und der Bekämpfung von Elementarschäden (§ 35 Abs. 2 BAO).

Ausschließliche Förderung liegt vor, wenn folgende fünf Voraussetzungen zutreffen (§ 39):

1. Die Körperschaft darf, abgesehen von völlig untergeordneten Nebenzwecken, keine anderen als gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen.

2. Die Körperschaft darf keinen Gewinn erstreben. Die Mitglieder dürfen keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten.
3. Die Mitglieder dürfen bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft nicht mehr als ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer Sacheinlagen zurückerhalten, der nach dem Zeitpunkt der Leistung der Einlagen zu berechnen ist.
4. Die Körperschaft darf keine Person durch Verwaltungsausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen (Vorstandsgehälter oder Aufsichtsratsvergütungen) begünstigen.
5. Bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes darf das Vermögen der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, nur für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verwendet werden.

Unmittelbare Förderung liegt vor, wenn eine Körperschaft den gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck selbst erfüllt. Dies kann auch durch einen Dritten geschehen, wenn dessen Wirken wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist (§ 40 Abs. 1 BAO).

Die Satzung der Körperschaft muß eine ausschließliche und unmittelbare Betätigung für einen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck ausdrücklich vorsehen und diese Betätigung genau umschreiben; als Satzung im Sinn der §§ 41 bis 43 gilt auch jede andere sonst in Betracht kommende Rechtsgrundlage einer Körperschaft (§ 41 Abs. 1 BAO).

Die tatsächliche Geschäftsführung einer Körperschaft muß auf ausschließliche und unmittelbare Erfüllung des gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweckes eingestellt sein und den Bestimmungen entsprechen, die die Satzung aufstellt (§ 42 BAO).

Die Satzung (§ 41) und die tatsächliche Geschäftsführung (§ 42) müssen, um die Voraussetzung für eine abgabenrechtliche Begünstigung zu schaffen, den Erfordernissen dieses Bundesgesetzes bei der Körperschaftsteuer während des ganzen Veranlagungszeitraumes, bei den übrigen Abgaben im Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld entsprechen (§ 43 BAO).

Einer Körperschaft, die einen Gewerbebetrieb oder einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb unterhält, kommt eine Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet wegen Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke nicht zu (§ 44 Abs. 1 BAO).

Unterhält eine Körperschaft, die die Voraussetzungen einer Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet im übrigen erfüllt, einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 31), so ist sie nur hinsichtlich dieses Betriebes abgabepflichtig, wenn er sich als Mittel zur Erreichung der gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke darstellt. Diese Voraussetzung ist gegeben, wenn durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eine Abweichung von den im Gesetz, in der Satzung, im Stiftungsbrief oder in der

sonstigen Rechtsgrundlage der Körperschaft festgelegten Zwecken nicht eintritt und die durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erzielten Überschüsse der Körperschaft zur Förderung ihrer gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke dienen.

Dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zugehöriges Vermögen gilt je nach der Art des Betriebes als Betriebsvermögen oder als land- und forstwirtschaftliches Vermögen, aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erzielte Einkünfte sind wie Einkünfte aus einem gleichartigen in Gewinnabsicht geführten Betrieb zu behandeln (§ 45 Abs. 1 BAO).

Die Abgabepflicht hinsichtlich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes entfällt, wenn dieser sich als ein zur Erreichung des begünstigten Zweckes unentbehrlicher Hilfsbetrieb darstellt. Dies trifft zu, wenn die folgenden drei Voraussetzungen erfüllt sind: a) Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb muß in seiner Gesamtrichtung auf Erfüllung der gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke eingestellt sein. b) Die genannten Zwecke dürfen nicht anders als durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erreichbar sein. c) Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb darf zu abgabepflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb treten, als dies bei Erfüllung der Zwecke unvermeidbar ist (§ 45 Abs. 2 BAO).

Unterhält eine Körperschaft einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, auf den weder die Voraussetzungen des Abs. 1 noch jene des Abs. 2 zutreffen, so findet § 44 Anwendung (§ 45 Abs. 3 BAO).

Die Steuer beträgt für jeden steuerpflichtigen Umsatz 20% der Bemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 1 UStG 1994). *Die Steuer ermäßigt sich auf 10% ua. für die Leistungen der Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen* (§§ 34 bis 47 der Bundesabgabenordnung), soweit diese Leistungen nicht unter § 6 Abs. 1 fallen (§ 10 Abs. 2 Z 4 UStG 1994).

Wie dem Erkenntnis des VwGH vom 08.04.1991, 90/15/0068, zu entnehmen ist, ermäßigt sich der Steuersatz auch für die Leistungen der Körperschaften, die gemeinnützigen Zwecken dienen, auf 10%, wenn die Tätigkeit der Körperschaft nach den in den § 32 bzw. § 45 BAO normierten Tatbestandsmerkmalen der Führung eines sog. entbehrlichen Hilfsbetriebes zuzuordnen ist. "Entbehrlicher Hilfsbetrieb" ist nach der Norm des § 45 Abs. 1 BAO ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, wenn er sich als Mittel zur Erreichung der gemeinnützigen Zwecke (einer die Voraussetzungen einer Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet im übrigen erfüllenden Körperschaft) darstellt. Diese Voraussetzung ist gegeben, wenn durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eine Abweichung von den im Gesetz, in der Satzung, im Stiftungsbrief oder in der sonstigen Rechtsgrundlage der Körperschaft festgelegten Zwecken nicht eintritt und die durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erzielten Überschüsse der Körperschaft zur Förderung ihrer gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke dienen.

Ohne Belang für die umsatzsteuerliche Beurteilung im Beschwerdefall ist es demnach, ob - wie dies § 45 Abs. 2 BAO mit Relevanz für die Körperschaftsteuer vorsieht - der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb der Beschwerdeführerin zu abgabepflichtigen

Betrieben derselben oder ähnlicher Art in größerem Umfang in Wettbewerb getreten ist, als dies bei Erfüllung der Zwecke unvermeidbar war (siehe auch Seite 12 letzter Satz der Beschwerdeergänzung vom 15.09.2016, wonach "selbst bei Vorliegen eines entbehrlichen Hilfsbetriebes der 10%ige Umsatzsteuersatz anwendbar wäre").

Dass sich der Geschäftsbetrieb der Beschwerdeführerin als Mittel zur Erreichung gemeinnütziger Zwecke im Sinne des § 45 Abs. 1 BAO darstellt, steht für das erkennende Gericht aufgrund des der Aktenlage zu entnehmende Sachverhaltes fest. Die Beschwerdeführerin erfüllt damit und im übrigen auch sonst die Voraussetzungen der Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet, was von der belangten Behörde im Schreiben vom 16.11.2017 grundsätzlich bestätigt wird. Die in dem genannten Schreiben geäußerten Bedenken der belangten Behörde bezüglich der Begünstigungsschädlichkeit der in Punkt 7 des Gesellschaftsvertrages getroffenen Regelung, wonach "für den Fall, daß keiner der übrigen Gesellschafter bereit ist, den Geschäftsanteil zum obigen Preis zu übernehmen, (...) der abtretungswillige Gesellschafter, ungeachtet der vorher verweigerten Zustimmung zur Abtretung seines Geschäftsanteiles berechtigt (ist), diesen an jeden beliebigen Dritten zu ihm genehmen Bedingungen zu veräußern", teilt das erkennende Gericht nicht, weil § 39 Z 3 BAO lediglich das "Zurückerhalten" von Mitteln aus dem Vermögensbereich der (begünstigten) Körperschaft regelt.

Dass das auch in dem genannten Schreiben zitierte Urteil des BFH vom 08.03.2012, V R 14/11, auf den Beschwerdefall übertragbar wäre, kann schon im Hinblick auf den diesem Urteil zugrunde liegenden völlig anderen Sachverhalt nicht erkannt werden.

Die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide waren daher in einer den Beschwerden stattgebenden Weise unter Berücksichtigung der steuerlichen Auswirkungen der anderen (hier nicht strittigen) Feststellungen der Außenprüfung abzuändern (siehe Beilagen).

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 diese Voraussetzung im Hinblick auf das oben zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 25. Jänner 2018

