

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter X. in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 16.10.2015, 13.10.2015, 25.10.2016, 25.10.2016 gegen den Bescheide des Finanzamtes Oststeiermark vom 17.09.2015, 24.09.2015, 29.09.2016, 29.09.2016 betreffend Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Zeiträume 3-5/2015, 7/2015, 8-12/2015 und 1-7/2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist eine GmbH, deren satzungsmäßiger Geschäftszweig die Erzeugung und der Vertrieb von Obst ist. Sie ist 100% Tochtergesellschaft eines Vereines nach dem Vereinsgesetz. Bei den Vereinsmitgliedern handelt es sich durchwegs um über 100 Inhaber landwirtschaftlicher regionaler Obsterzeugungsbetriebe.

In ihrem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung führt die Prüferin aus, die Bf. sei im Jahr 2011 als Erzeugerorganisation i.S.d. Verordnung (EG) Nr. 1234/2007 sowie Nr. 543/2011 mit dem Ziel der Angebotskonzentration und der Vermarktung von Äpfeln und Birnen errichtet worden. Sie kaufe die entsprechenden Ernten jener Betriebe, die mit ihr eine entsprechende Liefervereinbarung abgeschlossen hätten, zum Zeitpunkt der Einlagerung der Ernte auf. Das von ihr eingelagerte Obst werde in der Folge wieder über Kooperationspartner vermarktet. Die Abrechnung der Verkäufe der Bf. erfolge wöchentlich, wobei die Ware primär von pauschalierten Landwirten komme, die ihre Verkäufe mit dem Durchschnittssteuersatz von 12% in Form von Gutschriften verrechnen.

Laut Angaben der Bf. könne jedes Mitglied des Vereins (Gesellschafter der Bf.) auch am sogenannten „operationellen Programm“ teilnehmen. Dazu gebe es eine Nutzungsvereinbarung zur Nutzung von Anlagen, Geräten und Bäumen zwischen der Bf. und dem jeweiligen landwirtschaftlichen Betrieb.

Die Bf. investiere aus Mitteln des Betriebsfonds, der entsprechend den Bestimmungen der Verordnung (EG) Nr. 1234/2007 sowie der Verordnung (EG) Nr. 543/2011 dotiert werde, in Anlagen, Geräte und Bäume, die auf Basis einer Nutzungsvereinbarung an den Nutzungsberechtigten zur Nutzung überlassen würden. Der Eigentümer der Anlagen, Geräte und Bäume bleibe die Bf. Nach Ende der Zweckbindungsfrist von fünf Jahren gehen diese an den Nutzungsberechtigten über.

Im Detail führt die Prüferin aus:

Die Mitglieder bekommen Anlagen, Geräte und Bäume von der Bf. zur Verfügung gestellt (s. Bsp. Firma F. KG, Neupflanzung Frühjahr 2015, Gerüst + Netz lt. Rechnung u. 2,65 ha)

Die Finanzierung erfolgt

1. „50% des geförderten Betrages“ kommen als Förderung von der AMA (Die Verbuchung erfolgt am Jahresende; seine G&V des Vorjahres)
2. „50% des geförderten Betrages“ werden vom jeweiligen Mitglied an die Bf. bezahlt. (s. Beleg „Beitragsvorschreibung an Firma F. KG vom 29.5.2015, 15.900 €; bez. 3.6.2015; in den USt-Voranmeldungen nicht erfasst). Lt. Steuerberatungskanzlei seien dies „Finanzierungsbeiträge an den Betriebsfonds“. (Anmerkung: strittig)
3. „Rest bezahlt auch das jeweilige Mitglied an die Bf.“ (s. dazu ARNr. 2015-4 an Firma F. KG v. 29.5.2015, 5.198,40 € brutto, Leistung März-Mai 2015, bez. 3.6.2015; in den USt-Voranmeldungen erfasst).

In der jeweiligen „Beitragsvorschreibung“ an das Mitglied werden die Anschaffungskosten, die Förderungen sowie die erforderlichen Zahlungen (aufgeteilt in „Beitragsvorschreibung“ und „Rechnung“ für eine bestimmte Leistung („Gerüst, Netz lt. Rechnung“) für einen bestimmten Zeitraum (Frühjahr 2015) aufgegliedert und eingefordert.

Die Beitragsvorschreibung und die Rechnung an die Firma F. KG v. 29.5.2015 hat ungefähr folgendes Aussehen:

#### *Berechnung der Beitragsvorschreibung*

*Anlage: St.*

*Sockelbeträge wie folgt:*

<i>Erneuerungspflanzung: für 1 ha</i>	<i>nur Gerüst</i>	€ 8.000,00
	<i>nur Netz</i>	€ 4.500,00
	<i>Gesamt (Netz + Gerüst)</i>	€ 12.500,00
<i>Neupflanzung: für 1 ha</i>	<i>nur Gerüst</i>	€ 6.000,00
	<i>nur Netz</i>	€ 4.000,00

	<i>Gesamt (Netz + Gerüst)</i>	€ 10.000,00
<i>Neupflanzung</i>	<i>Frühjahr 2015</i>	
<i>Gerüst + Netz lt. Rechnung netto</i>	<i>2,65 ha</i>	€ 30.382,00
<i>Sockelbetrag für Förderung</i>	<i>2,65 ha x € 10.000,00 = € 26.500,00</i>	
	<i>davon 50% Förderung</i>	- € 13.250,00
		€ 17.582,00
	<i>20% MWSt</i>	€ 3.516,40
	<i>offener Zahlungsbetrag</i>	€ 21.098,40
<i>Aufteilung wie folgt:</i>	<i>Bitte gesondert einzahlen</i>	
<i>als Betragsvorschreibung</i>	<i>€ 15.900,00</i>	50%
<i>als Rechnung</i>	<i>€ 5.198,40</i>	100%

#### Rechnung Nr. 2015-04

<i>Leistung März-Mai 2015</i>	
<i>1.9 Anlagenbau (Investition in Stützgerüst und Hagelnetz)</i>	
<i>3.2.1.1. in der NS</i>	
<i>Anlage: St.</i>	
<i>2,65 ha Gerüst + Netz über Neupflanzung</i>	€ 30.932,00
<i>OP-Förderung lt. Sockelbetrag</i>	- € 26.500,00
<i>Selbstkostenbeitrag nicht förderbar</i>	€ 4.332,00
<i>20% MWST</i>	€ 866,40
<i>offener Rechnungsbetrag</i>	€ 5.198,40

Entsprechend dem Telefonat mit dem steuerlichen Vertreter gab es im Prüfungszeitraum lediglich die übermittelten Anzahlungen der Mitglieder an den „Betriebsfonds“ (Zahlungen an die Bf.) für die bevorstehenden Nutzungsmöglichkeiten der Geräte, Anlagen und Bäume, jedoch keine Lieferungen dieser.

Die Prüferin kommt jedoch zum Schluss, die mitgeteilten Anzahlungen seien mit 20% zu versteuern, da sie mit konkreten Leistungen (s. „Beitragsvorschreibungen“) im Zusammenhang stünden.

In einer ergänzenden Äußerung (E-Mail vom 14.9.2015) führte die steuerliche Vertreterin zum Ablauf der Abwicklung der „operationellen Programme“ aus:

1. Einreichung und Genehmigung des Mehrperiodenantrages (5 Jahre): In diesem Antrag seien die in einem Förderzyklus geplanten Maßnahmen nach Durchführungsjahren getrennt darzustellen. Das zuständige Bundesministerium erlasse darauf eine grundsätzliche Genehmigung/Ablehnung. Im Falle der Genehmigung (wie bei der Bf.) würden in der Folge
2. Jahresanträge gestellt. Der Jahresantrag sei (die Festlegung erfolge jeweils durch das Bundesministerium) im September/Oktober eines Jahres für das Folgejahr einzubringen. Neben diesen Maßnahmen sei
3. die Finanzierung des OP-Programmes durch OP-Beiträge darzulegen. Eine nicht-richtlinienkonforme Finanzierung des OP-Programmes führe zwingend zur Nicht-Anerkennung der Maßnahme.
4. Die durchgeführten OP-Maßnahmen würden im Folgejahr der Durchführung der Maßnahmen vom Bundesministerium bzw. in dessen Auftrag von der AMA geprüft (Verwendungsprüfung). Nach Durchführung der Verwendungsprüfung ergehe der endgültige Förderbescheid. Danach stehe fest, ob eine OP-Maßnahme (OP-Aufwand bzw. OP-Investition) anerkannt wurde.
5. Nutzen Erzeugerbetriebe der Bf. geförderte Investitionen, würden die kalkulatorischen Nutzungsentgelte der Umsatzsteuer unterzogen, d.h. die Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt.

Die angefochtenen Bescheide der belangten Behörde folgen den Prüfungsfeststellungen und beziehen die von den Mitgliedern geleisteten und bezahlten „50% des geförderten Betrages“ in die Bemessungsgrundlage zur Umsatzsteuer mit ein.

In ihrer dagegen gerichteten Beschwerde verweist die Bf. auf die von der EU geförderten operationellen Programme (OP) und darauf, dass die Erzeugerorganisation zu deren Finanzierung nach der VO (EU) Nr. 1309/2013 Abschnitt 3, Artikel 32 einen Betriebsfonds einrichten könne, der wie folgt finanziert werde:

- a) Finanzbeiträge der Mitglieder der Erzeugerorganisation und/oder der Erzeugerorganisation selbst, oder der Vereinigungen von Erzeugerorganisationen durch die Mitglieder dieser Vereinigungen;
- b) Finanzielle Unterstützung der Union, die den Erzeugerorganisationen oder ihren Vereinigungen, wenn diese Vereinigungen ein operationelles Programm oder Teilprogramm vorstellen, verwalten und umsetzen, gemäß den Bedingungen gewährt werden kann, die die Kommission mittels delegierter Rechtsakte nach Artikel 37 und Durchführungsrechtsakten nach Artikel 38 erlässt.

Zudem erhielten alle Mitglieder der Erzeugergemeinschaft gemäß EU-Verordnung Nr. 543/2011 Artikel 53 die Möglichkeit, den Betriebsfonds zu nutzen und sich auf

demokratische Weise an den Entscheidungen oder der Verwendung des Betriebsfonds der Erzeugerorganisation und der Finanzierungsbeiträge zum Betriebsfonds zu beteiligen.

Wesentlich sei, dass der Betriebsfonds gemäß EU-Verordnung ausschließlich der Finanzierung der genehmigten operationellen Programme dienen dürfe. Operationelle Programme müssen mehrere bzw. mindestens zwei von, der in der EU-Verordnung bestimmte Ziele verfolgen. Zu den geförderten Maßnahmen zählen u.a. Aktionen zur Verbesserung der Vermarktung, Aktionen zur Verbesserung und Erhaltung der Produktqualität, Forschung und Versuchslandbau, Umweltaktionen. Der Betriebsfonds stehe für die jeweils genehmigten Maßnahmen zur Verfügung, wobei die Fondsverwendung für den Erwerb von Anlagegütern und sonstigen erforderlichen Aktivitäten vorgesehen sei.

Die Freigabe der operationellen Programme samt Finanzierung der Aktivitäten, die sich jeweils über fünf Jahre erstrecken können, unterliege dem strikten Regime eines strukturierten Genehmigungsprozesses, wobei nach der allgemeinen Genehmigung des operationellen Programmes hierfür weitere Jahresanträge einzureichen seien. Die durchgeführten Maßnahmen werden im Folgejahr vom Ministerium bzw. in dessen Auftrag von der AMA (Agrar Markt Austria) geprüft (Verwendungsprüfung). Erst nach Durchführung der Verwendungsprüfung ergehe der endgültige Förderbescheid.

Die Bf. dotiere den Betriebsfonds aus selbsterwirtschafteten Beiträgen und aus direkt erhobenen Finanzierungsbeiträgen der Mitglieder.

Mit den Finanzierungsbeiträgen werden primär Investitionen im Rahmen der operationellen Programme umgesetzt. Die im Rahmen der operationellen Programme durchgeführten geförderten Investitionen seien Investitionen der Erzeugerorganisation; das heißt die Bf. ist der Eigentümer der geförderten Wirtschaftsgüter.

Sie seien für die Eigennutzung der Erzeugerorganisation vorgesehen. Eine Nutzung der Investitionen durch Dritte würde grundsätzlich dazu führen, dass die benutzte Maschine im Rahmen des Betriebsfonds teilweise oder zur Gänze nicht förderfähig sei bzw. deswegen im Nachhinein die Förderung verliere.

Die direkt von den Mitgliedern erhobenen Finanzierungsbeiträge dienten somit ausschließlich der Stützung des Betriebsfonds, dessen konkrete Verwendung für Ausgaben bzw. Investitionen erst in der Folge festgelegt werde. Auch wenn aufgrund der vorgelegten Unterlagen der Anschein bestehen mag, dass ein direkter Zusammenhang zwischen den Finanzierungsbeiträgen und der Nutzung von Leistungen bestehe, liege zweifelsfrei kein direkter Zusammenhang vor, da die Gesellschaft dem Regime des strukturierten Genehmigungsprozesses verhaftet sei. Der Anteil des Finanzierungsbeitrages für die einzelnen Mitglieder werde im Vorhinein nach bestimmten Kriterien festgelegt, die in keinem direkten Zusammenhang mit konkreten Leistungen an das einzelne Mitglied stehen. Der Fondsbeitrag diene ausschließlich der finanziellen Stützung sämtlicher genehmigten Maßnahmen der Obstgemeinschaft, um insgesamt eine Verbesserung der Vermarktung ihrer Erzeugnisse zu lukrieren.

Da die direkt erhobenen Finanzierungsbeiträge somit nicht direkt mit konkreten Leistungen an die Mitglieder im Zusammenhang stehen bzw. stehen könnten, seien sie nicht als Leistungsentgelt im Sinne des UStG zu werten.

Der Ansicht der Finanzbehörde, dass die Finanzierungsbeiträge als Anzahlung für noch nicht ausgeführte Leistungen im Sinne des § 19 Abs. 2 UStG zu werten seien und somit mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes der Vereinnahmung die Umsatzsteuerschuld entstehe, könne somit nicht gefolgt werden, da kein direkter Zusammenhang der Finanzierungsbeiträge mit konkreten Leistungen vorliege. Zahlungen, bei denen im Zeitpunkt der Vereinnahmung unklar sei, ob sie überhaupt bzw. für welche Leistung sie bestimmt seien, unterliegen nicht der Mindest-Istbesteuerung gemäß § 19 Abs. 2 UStG (Ruppe/Achatz, UStG 1994<sup>4</sup>, § 19, Rz 110).

Von der Gesellschaft werden im Zeitpunkt der Leistungserbringung, d.h. mit Nutzung der Investitionen die kalkulatorischen Nutzungsentgelte der Besteuerung unterzogen und die Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt. Den Vorschriften der Entstehung der Umsatzsteuerschuld werde somit mit Leistungserbringung im Rahmen der Sollbesteuerung nach § 19 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG entsprochen.

In ihrer Beschwerdevorentscheidung führt die belangte Behörde aus, Anzahlungen seien nur dann zu versteuern, wenn diese mit einer konkreten Leistung im Zusammenhang stehen. Maßgeblich für die Abgrenzung zwischen nicht steuerbarer und steuerbarer Anzahlung sei der Grad bzw. die Spezifizierung der Leistung. Anzahlungen, bei denen die Leistung bereits konkret bestimmt sei bzw. bei denen eine definierte Leistung zu einem beliebigen Zeitpunkt in Anspruch genommen werde, begründeten die Verpflichtung zur Anzahlungsbesteuerung.

Dem Begehr der Bf., die direkt erhobenen Finanzierungsbeiträge stünden nicht direkt mit konkreten Leistungen an die Mitglieder im Zusammenhang und seien nicht als Leistungsentgelt zu werten, könne nicht gefolgt werden, da sich aus den der Außenprüfung vorgelegten Belegen ein konkreter Zusammenhang der Finanzierungsbeiträge mit den Leistungen ableiten und die Berechnung der Beitragsvorschreibung in Verbindung mit den schon vorhandenen Belegen erkennen lasse, welche Leistungen vom Mitglied bezogen werden.

Gegen diese Entscheidung brachte die Bf. einen Vorlageantrag ein und beantragte das Bundesfinanzgericht mit dem Rechtsfall zu befassen. Inhaltlich wiederholt er nahezu wörtlich die bisherigen Beschwerdeausführungen.

### **Über die eingebrachte Beschwerde wurde erwogen:**

Strittig ist im Wesentlichen die abgabenrechtliche Beurteilung der „Einzahlungen in den Betriebsfonds“ im jeweiligen Voranmeldungszeitraum. Vorauszuschicken ist sachverhaltsgegenständlich, dass diese Zahlungen der Landwirte im Zusammenhang

mit der Lieferung von Obstgerüsten- und Netzen stehen, die die Bf. den jeweiligen Obsterzeugern lieferte.

Formaljuristisch wurde jedoch eine Art Nutzungsüberlassungsvertrag über die Anlagen mit einem Eigentumsvorbehalt der Bf. geschlossen. Nach Ablauf einer fünfjährigen Zweckbindungsfrist gehen die Anlagen jedoch ins Eigentum der Obsterzeuger über.

In wirtschaftlicher Hinsicht werden jedoch mehr als 60% von den Leistungsempfängern im Wege der „Beitragsvorschreibung“ und des (unstrittigen) Entgelts laut Rechnung aufgebracht. Der Rest wird im Wege der unionsrechtlichen Förderung über die AMA (Agrarmarkt Austria) finanziert.

Die Leistungen sind sowohl in den Beitragsvorschreibungen als auch in den Rechnungen ausreichend konkretisiert, dass sie unter die Bestimmungen über die Anzahlungsbesteuerung des § 19 UStG 1994 zu subsumieren waren. Aus den von der Bf. ins Treffen geführten Kommentarstellen lässt sich nichts Gegenteiliges ableiten. Im Übrigen ist die Bf. den Ausführungen der Beschwerdevorentscheidung in ihrem Vorlageantrag nicht weiter entgegengetreten.

Rechtsnormen:

#### *Umsatzsteuergesetz 1994*

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

*(2) Zum Entgelt gehört auch,*

- 1. was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung freiwillig aufwendet, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten,*
- 2. was ein anderer als der Empfänger dem Unternehmer für die Lieferung oder sonstige Leistung gewährt.*

*(3) – (9) ...*

*(10) Die Umsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage.*

*§ 19. (1) Steuerschuldner ist in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 der Unternehmer, in den Fällen des § 11 Abs. 14 der Aussteller der Rechnung.*

*Bei sonstigen Leistungen (ausgenommen die entgeltliche Duldung der Benützung von Bundesstraßen und die in § 3a Abs. 11a genannten Leistungen) und bei Werklieferungen wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn*

- der leistende Unternehmer im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat und*

- der Leistungsempfänger Unternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 1 und 2 ist oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist, die Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 ist.

Der leistende Unternehmer haftet für diese Steuer.

...

## (2) Die Steuerschuld entsteht

### 1. für Lieferungen und sonstige Leistungen

a) mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind (Sollbesteuerung); dieser Zeitpunkt verschiebt sich – ausgenommen in den Fällen des § 19 Abs. 1 zweiter Satz – um einen Kalendermonat, wenn die Rechnungsausstellung erst nach Ablauf des Kalendermonates erfolgt, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht worden ist.

Wird das Entgelt oder ein Teil des Entgeltes vereinnahmt, bevor die Leistung ausgeführt worden ist, so entsteht insoweit die Steuerschuld mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, in dem das Entgelt vereinnahmt worden ist;

b) in den Fällen der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind (Istbesteuerung). Wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet (Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 1c, Abs. 1d und Abs. 1e), entsteht abweichend davon die Steuerschuld für vereinbarte, im Zeitpunkt der Leistungserbringung noch nicht vereinnahmte Entgelte, mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt worden ist. Dieser Zeitpunkt verschiebt sich – ausgenommen in den Fällen des § 19 Abs. 1 zweiter Satz – um einen Kalendermonat, wenn die Rechnungsausstellung erst nach Ablauf des Kalendermonates erfolgt, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht worden ist;

2. ...

(3) – (5) ...

Zur besseren Übersichtlichkeit über die Zusammensetzung des Entgelts wird der o.a. Geschäftsfall der F. KG vom 29.5.2015 wie folgt aufgegliedert dargestellt:

Auffassung der belangten Behörde

	AMA	Beiträge Kunde	Rechnung Kunde	Summe
	13.250,00	13.250,00	4.332,00	30.832,00
USt	0,00	<b>*2.650,00</b>	866,40	3.516,40

Zahlungsbetrag	13.250,00	15.900,00	5.198,40	34.348,40
----------------	-----------	-----------	----------	-----------

\*) Strittig ist hier ausschließlich die Beurteilung der Beiträge des Kunden.

Unter Bezugnahme auf die von der Bf. erwähnten Bestimmungen der VO des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17.12.2013 über eine gemeinsame Marktorganisation für landwirtschaftliche Erzeugnisse und zur Aufhebung der Verordnungen (EWG) Nr. 922/1972, (EWG) Nr. 234/79, (EG) Nr. 1037/2001 und (EG) 1234/2007 können gemäß Art. 32 Abs. 1 die Erzeugerorganisationen im Sektor Obst und Gemüse einen Betriebsfonds einrichten, der durch Finanzbeiträge der Mitglieder und durch finanzielle Unterstützung der Union gespeist wird. Entsprechend der Rechtsansicht der deutschen Finanzverwaltung (OFD Niedersachsen, Vfg. V. 12.4.2016–S 7100-430-St 171 (UR 2016, 726) stellt der Betriebsfonds Zweckvermögen i.S.v. § 1 Abs. 1 Nr. 5 (d) KStG dar und wird für die Umsatzsteuer als selbständige Einrichtung angesehen, ohne selbst Unternehmer zu sein, denn der Betriebsfonds finanziert lediglich das operationelle Programm. Soweit der Betriebsfonds finanzielle Beiträge der Mitglieder und Beihilfen der EG vereinnahmt, liegen mangels Leistungsaustausches nicht steuerbare echte Zuschüsse vor. Erhebt die Erzeugerorganisation allerdings (Sonderfonds-)Beiträge für die dauerhafte Überlassung landwirtschaftlicher Maschinen im Interesse der Mitglieder, erbringe sie eine steuerbare und -pflichtige sonstige Leistung an das jeweilige die Maschine nutzende Mitglied.

Im gegenständlichen Fall gewährt die EU einen Zuschuss von rd. 50% der Anschaffungskosten von Wirtschaftsgütern, die von der Bf. angeschafft werden, soweit die Mitglieder ebenfalls einen Betrag in Höhe von 50% leisten. Es handelt sich um die Förderung einzelbetrieblicher Maßnahmen, die dem Leistungsempfänger einen individuellen Gebrauchsnutzen verschaffen. Da die genutzten Wirtschaftsgüter im Betrieb des einzelnen Leistungsempfängers eingesetzt werden, wird der Einzelbeitrag auch dafür geleistet, um einen individuellen Nutzenvorteil zu schaffen. Wie schon erwähnt, ist die Annahme eines umsatzsteuerlichen Leistungsaustausches nicht weiter von Bedeutung, ob die Vertragsgestaltung nun in Form eines Kauf- oder Mietvertrages ausgestaltet wird, denn der unionsrechtliche Begriff „Lieferung von Gegenständen“ bezieht sich nicht auf die (formelle) Eigentumsübertragung in den durch das anwendbare Recht vorgesehenen Formen. Er umfasst vielmehr jede Übertragung eines körperlichen Gegenstands durch eine Partei, die die andere ermächtigt, über diesen Gegenstand faktisch so zu verfügen, als wäre sie sein Eigentümer (vgl. EuGH 2.7.2015, C-209/14- NLB Leasing). Nach der Rechtsprechung (BFH 9.9.2015, XI R 21/13, 25.2.2015, XI R 15/14) ist hierzu die Übertragung von Substanz, Wert und Ertrag erforderlich.

Das von der Bf. in diesem Zusammenhang ins Spiel gebrachte Argument, dass von ihr im Zeitpunkt der (angeblichen) Leistungserbringung d.h. mit Nutzung der Investition

die kalkulatorischen Nutzungsentgelte der Besteuerung unterzogen würden, ist weder überzeugend noch stimmig. In wirtschaftlicher Hinsicht wird, obwohl es sich um einen „Nutzungsvertrag“ handelt, der gesamte Kaufpreis geleistet und auch die Verfügungsmacht über Ware verschafft. Welche nicht näher bestimmte Nutzungsentgelte der späteren Besteuerung unterzogen werden sollen, erschließt sich aus den eher allgemein gehaltenen Beschwerdeausführungen nicht. Sie behaupten willkürliche Aufteilung eines einmal zugeflossenen Entgelts. Entsprechend der oa. unionsrechtlichen Judikatur ist von einer sofortigen Verschaffung der Verfügungsmacht über die Wirtschaftsgüter auszugehen. Die Höhe des vom Leistungsempfänger zu leistenden Beitrags orientiert sich an den Anschaffungskosten, der den Betrag eindeutig dafür zahlt, um die Nutzungsmöglichkeit im eigenen Betrieb zu erlangen. Obwohl sich die „Beiträge“ des Obsterzeugers eindeutig an den Anschaffungskosten orientieren, erscheinen weitere Nutzungsbeiträge nicht überzeugend, denn es wird kein Geschäftspartner sowohl für die Anschaffung der Wirtschaftsgüter als auch für die Nutzung gesonderte Entgelte leisten. Entscheidend ist, ob das Beitragsaufkommen dafür verwendet wird, ihm einen konkreten wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen, auf Grund dessen er als Empfänger von Lieferungen oder Leistungen angesehen werden kann.

Der Annahme einer gegen Entgelt erbrachten Leistung steht auch nicht entgegen, dass die Zahlungen zunächst in den Betriebsfonds geleistet werden, denn das Geld fließt letztlich aus dem Vermögen des Leistungsempfängers ab. Die Bf. ist bei der Verwaltung dieses Geldes einer strengen Zweckbestimmung unterworfen, indem sie es ausschließlich zur Anschaffung des Wirtschaftsguts verwenden muss, für das es bestimmt ist. Der Umstand, dass die Zahlungen zunächst in den Betriebsfonds gehen, ist unschädlich (FG Rheinland-Pfalz v. 21.8.2012, 6 K 1193/12). Da die Zahlungen mit einem konkreten Leistungsaustausch in Verbindung zu bringen sind, sind sie Teil des Entgelts und haben preisauffüllenden Charakter. In ähnlicher Weise handelt es sich bei den strittigen Beträgen um eine Art unechter Mitgliedsbeiträge, denen spezielle Gegenleistungen gegenüber stehen. Diese Sichtweise entspricht auch der unionsrechtlichen Judikatur (EuGH 21.3.2002, Rs. C-174/00, „Kennemer Golf & Country Club“) die einen Leistungsaustausch bei Vereinsleistungen bei Jahresmitgliedsbeiträgen für die nicht persönliche dem einzelnen Mitglied zuordenbare Nutzung annahm. Entsprechend den Ausführungen von *Ruppe/Achatz, UStG 1994<sup>4</sup>, § 1 Tz. 117, 118* dürfte sich der VwGH (VwGH 4.6.2008, 2005/13/0128) dem anschließen, indem sie ausführen, die jüngere Judikatur des VwGH nähert sich dieser Sicht, indem sie bei Vereine, die die Förderung wirtschaftlicher Belange zum Ziel haben, eine Vermutung unechter Mitgliedsbeiträge aufstellte. Das Finanzgericht Düsseldorf kommt in seinem Urteil (FG Düsseldorf, 1 K 2068/13 v. 25.11.2016) zum Schluss, allein der Umstand der Verfolgung öffentlicher Ziele mit EU-Fördermitteln, stehe der Annahme von im Rahmen eines Leistungsaustausches erbrachter Zahlungen nicht entgegen, wenn es vorwiegend um die Förderung von Investitionen in Einzelbetrieb geht, auch wenn diese mittelbar der Allgemeinheit zu Gute kämen (BFH 18.6.2009, V R 4/08, BStBI. II 2010, 310). Die strittigen Mittel aus dem Betriebsfonds wurden gerade für die

Lieferung bestimmter Gegenstände gezahlt, da die Freigabe der Mittel an die tatsächliche Durchführung der entsprechenden Lieferungen geknüpft war. Diese Mittel kamen den betreffenden Erzeugern zugute, da die Bf. ihre Nettoanschaffungskosten um genau den aus dem Betriebsfonds fließenden Betrag verminderte.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Graz, am 20. Oktober 2017