



GZ. RV/1498-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat XYZ am 19. Mai 2004 über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Wolfgang Halm, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk in Wien, vertreten durch Claudia Gindl, betreffend Körperschaftssteuer für das Jahr 2001 und Körperschaftsteuer Vorauszahlung 2003 nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist ein Verein, dessen Bildung von der SD Wien mit Bescheid vom 19.1.1983 entsprechend den vorgelegten Statuten nicht untersagt wurde (DB).

Nach § 2 der Statuten (DB) hat der Verein den Zweck, die Jazzmusik, den Blues und den Rhythmus & Blues zu fördern, Konzerte in diesen Musikrichtungen zu veranstalten und einen regelmäßigen Clubbetrieb mit Schallplattenvorträgen und Auftritten heimischer und internationaler Jazz- und Bluesmusiker zu veranstalten. Die Mittel zur Erreichung dieses Zweckes werden durch Mitgliedsbeiträge, Spenden und Reinerträgen aus den vom Verein veranstalteten Konzerten gewonnen (§ 3). Etwaige Gewinne aus der Konzerttätigkeit und der Abhaltung des Clubbetriebes werden zur Förderung österreichischer Jazz- und Bluesmusiker verwendet (§ 16); ebenso wird bei Auflösung des Vereins das verbleibende Vermögen zur Förderung heimischer Jazz- und Bluesmusiker verwendet (§ 17).

Eine Statutenbestimmung, wonach dieser Verein gemeinnützig oder mildtätig wäre, ist nicht vorhanden (so auch lt. Aktenvermerk des Finanzamtes, BP-Abteilung vom 10.6.2002, DB). Diesem Aktenvermerk zufolge sollte der Statutenmangel einer bis dato nicht bestehenden Gemeinnützigkeitsklausel behauptethermaßen korrigiert werden (Anmerkung des Senats: Eine ha. Rücksprache mit dem Vereinsregister konnte dies nicht bestätigen). Der Verein wurde einem Betriebsprüfungsverfahren hinsichtlich der Umsatz- und Körperschaftsteuer 1998 und 2000 und der Werbeabgabe unterzogen. Umsatzsteuerrechtlich wurde beim Verein von einer Hobbytätigkeit ausgegangen. Ertragsteuerrechtlich wäre beim Verein, der auch von der Stadt Wien subventioniert werde, im Prüfungszeitraum keine Gewinnabsicht feststellbar gewesen, was in den Folgejahren überprüft werden sollte (siehe oa AV). Steuerrechtlich relevante Feststellungen wurden im Zuge der BP nur zur Werbeabgabe getroffen (BP-Bericht vom 10.6.2002). Aufgrund dieser Betriebsprüfung wurden auch Erstbescheide hinsichtlich der Umsatz- und Körperschaftsteuer 1998 bis 2000 erlassen, die jedoch bei sämtlichen Bemessungsgrundlagen eine Null auswiesen. Diese Bescheide sind rechtskräftig.

Im Akt befindet sich auch ein Bericht einer Lohnsteuerprüfung (DB) aus dem Jahre 1996, wonach Geschäftsführer des Vereins ein A. M. ist und der Verein für einen Angestellten ein Lohnkonto führt (die Lohnsteuerprüfung ergab eine Gutschrift).

Die Ergebnisse des Vereins stellen sich lt. aktenkundigen Jahresabschlüssen wie folgt dar:

Jahr	Umsatz, öS	Gewinn/Verlust, öS	Personalaufwand, öS Musikergagen (Gehälter)
1990	950.868	49.589,47	452.180 (168.000)
1992	1.156.318	-245.314,17	656.300 (186.133)
1993	1.129.913	85.341,38	500.610 (192.000)
1994	1.243.136	52.159,91	629.300 (224.000)

1995	1.845.700	230.598,38	928.947 (224.000)
1996	1.940.036	21.475,55	1.177.925 (224.000)
1997	2.130.454	-163.601,56	1.442.489 (239.000)
1998	2.268.681	14.686,00	1.404.026 (254.000)
1999	2.167.000	-70.834,81	1.292.753 (266.000)
2000	2.184.320	42.804,89	1.305.079 (280.000)
2001	2.147.996	28.985,71	1.173.061 (294.000)
2002	2.940.030	207.401,57	1.554.329 (294.000)
	€ 213.660,31	€ 15.072,46	€ 112.957,54 (21.365,92)

Im Streitjahr wurde zur Umsatzsteuer eine Nullerklärung (KöSt-Akt 2001/15) und wurden zur Körperschaftsteuer Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv S 28.985,71 erklärt (KöSt-Akt 2001/16) und wurden lt. Jahresabschluss (KöSt-Akt 2001/6) am Eigenkapitalkonto die Gewinnvorträge der Vorjahre mit S 447.066,19 und die Verlustvorträge der Vorjahre mit S 462.522,20 ausgewiesen, sodass sich unter Hinzurechnung des laufenden Gewinnes (S 28.985,71) ein positives Eigenkapital von S 13.529,70 ergibt.

Laut genanntem Jahresabschluss setzen sich die Umsatzerlöse aus S 1.155.570 an Eintrittsgeldern, S 490.976 aus Förderungen, S 300.000 aus Subventionen der Stadt Wien und noch sonstigen Erlösen zusammen (KöSt-Akt 2001/6). In der Körperschaftsteuererklärung des Vorjahres 2000 findet sich zur Kz 619 "Offene Verlustabzüge aus den Jahren ab 1991" ein Betrag von S 70.795, der als Verlustabzug begehrt wurde (KöSt-Akt 2000).

Das Finanzamt erließ einen Körperschaftsteuerbescheid, mit dem S 28.986 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb, kein Verlustabzug und zufolge eines Steuersatzes von 34% eine Körperschaftsteuer von S 9.860 (716,55 €) festgesetzt wurde (UFS-Akt).

Dagegen und wie auch den KöSt-Vorauszahlungsbescheid 2003 wurde Berufung erhoben (KöSt-Akt 2001/17) und vorgebracht, dass es sich bei diesem Verein um einen solchen ohne Gewinnerzielungsabsicht handle und deshalb keine Körperschaftsteuerpflicht bestehe. Selbst wenn dem so wäre, stünde dem ein Verlustabzug aus dem Jahr 2000 gegenüber. Demzufolge bestünde auch kein Anlass, Körperschaftsteuervorauszahlungen festzusetzen. Das Berufungsbegehren lautet auf Aufhebung der streitgegenständlichen Bescheide.

Es erging eine abweisende Berufungsvorentscheidung (UFS-Akt), wonach der Verein unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig wäre, da die Voraussetzungen der §§ 34 f BAO nicht erfüllt wären (diese Tatsache wäre auch im BP-Verfahren festgestellt worden). Das Jahr 2001

wäre erklärungskgemäß veranlagt worden. Verluste könnten nur dann anerkannt werden, wenn sie bescheidmäßig festgestellt werden.

Im Vorlageantrag (KöSt-Akt 2001/20) wurde hierauf eingewendet, dass – wie sich aus den Steuerbescheiden 1998 f ergäbe – keinerlei Körperschaftsteuer und auch keine Mindest-KöSt festzusetzen wäre, weil der Verein keine Gewinnabsicht hätte und demzufolge auch nicht körperschaftsteuerpflichtig sei.

Seitens des UFS wurde Beweis erhoben über das Internet (UFS-Akt), in welchem eine Homepage des Vereins evident ist, wonach der Bw. unter dem Namen JL seit 1972 aktiv wäre, von der XY Bank gesponsert werde und auf sehr übersichtliche Art und Weise u. a. das aktuelle Programm (mit fast täglichen Auftritten von Jazzmusikern), die Geschichte des Vereins (demnach sind schon 300 prominente US-Stars im Jazzkeller aufgetreten und ist es dem Verein gelungen, die österr. Jazzszene zu befruchten), Lageplan, Speisekarte, ein Porträt diverser Jazzmusiker, Angebote von LP`s und CD`s etc abrufbar sind.

Am 7.4.2004 wurde im Jazzkeller des Bw. ein Lokalaugenschein durchgeführt. Zum Beginn des Kellerlokals ist vor einer Garderobe Eintrittsgeld zu bezahlen, pro Person € 15. Ein nummerierter Eintrittsbillet wurde dabei nicht ausgefolgt. Der Jazzkeller besteht aus 3 Räumen. Das Lokal war so voll, dass es schwierig war, einen Platz zu finden. Viele Gäste konsumierten Speisen lt. einem alle Geschmacksrichtungen umfassenden Speiseplan und Getränke, bevor die Musik, eine Bluesband, im Hauptraum um 9 Uhr zu spielen begonnen hat. Es wurden 80-90 Gäste, die sich im Lokal aufhielten, gezählt. Folgt man dem März-April Programm, so hat das Lokal mit Ausnahme am Sonntag jeden Tag offen und treten täglich unterschiedliche Jazz- und Bluesgruppen auf (Aktenvermerk vom 8.4.2004, UFS-Akt).

Zur Vorladung für die mündliche Berufungsverhandlung wurde dem Bw. dieser Aktenvermerk übermittelt und es erschien zur Berufungsverhandlung der steuerliche Vertreter, der ergänzend vorbrachte, dass man den gegenständlichen Verein von der JL GmbH, welche die Gastronomie führt und den Gewerbeschein hat, rechtlich trennen müsste. Zum Lokalaugenschein wird ausgeführt, dass im JL schon ca. 5 Jahre keine Eintrittskarten ausgegeben worden wären, was mit der Abschaffung der Vergnügungssteuer zusammenhänge. Bei den lt. Lokalaugenschein 90 festgestellten Gästen würden im Durchschnitt zumindest 30 auf Vereinsmitglieder entfallen, die keinen Eintritt zu bezahlen hätten. Des Weiteren bezahlen auch aktive Musiker und deren Begleitung kein Eintrittsgeld, sodass die lt. Lokalaugenschein angerissene Schätzung nicht zuträfe (Jahresumsatz € 360.000, sind öS 4.953.708). Die Öffnungstage würden entgegen der Schätzung lt. Aktenvermerk vom 8.4.2004 nicht 300, sondern (maximal) 270 Tage pro Jahr ausmachen. Der Verein übe eine Liebhabereitätigkeit aus, weil es weder

beabsichtigt sei, dauernd Gewinne zu erzielen und dies auch nicht möglich wäre. Bezüglich des positiven Eigenkapitals (rd. S 13.000,00) sei festzustellen, dass der Verein keine Abfertigungsrückstellung für die Dienstnehmer gebildet hätte. Würde man diesen Passivposten noch in Ansatz bringen, ergäbe sich zweifellos kein positives Eigenkapital. Wenn der Verein nicht namhafte Subventionsbeträge seitens der öffentlichen Hand sowie sonstiger öffentlicher Institutionen bekäme, wäre der Vereinsbetrieb wegen zu hoher Verluste überhaupt nicht aufrecht zu erhalten.

Auf die Frage der Finanzamts-Vertreterin, warum keine Abfertigungsrückstellung gebildet wurde, antwortete der steuerliche Vertreter, dass dies ein Wahlrecht sei und gegebenenfalls eine Wertpapierdeckung erforderlich gemacht hätte und sich der Verein diese Bindung an liquiden Mitteln nicht leisten könne.

Der Senat hat erwogen:

Vereine, die die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit iSd §§ 34 bis 37 BAO nicht erfüllen, sei es, dass ihre Statuten keine Gemeinnützigkeitsklausel beinhalten oder sei es, dass für sie die Gemeinnützigkeitsbestimmungen nicht mehr zutreffen, unterliegen den allgemeinen Besteuerungsregeln und sind sohin gem § 1 Abs. 2 Z 1 KStG als juristische Personen des privaten Rechts unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig (vgl.

Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, die Körperschaftsteuer § 1 Kz 70 f).

Gem § 28 BAO ist eine selbständige, nachhaltige Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, Gewerbebetrieb iSd Abgabenvorschriften. Ein Gewerbebetrieb liegt, wenn seine Voraussetzungen im übrigen gegeben sind, auch dann vor, wenn das Streben nach Gewinn (die Gewinnabsicht) nur ein Nebenzweck ist.

Die Gewinnabsicht lässt sich als Willensakt regelmäßig nicht unmittelbar, sondern nur mittelbar aufgrund des nach außen in Erscheinung tretenden Sachverhaltes feststellen (VwGH 18.9.1991, 91/13/0072, ÖStZB 1992, 554 in Ritz, BAO-Kommentar § 28 Kz 4). Werden Gewinne ohne Gewinnabsicht erzielt, dann liegt dennoch eine Einkunftsquelle vor; die Gewinnerzielungsabsicht muss also zwar objektiv erkennbar sein, doch genügen dafür tatsächlich erzielte Gewinne. Hingegen begründen zufällige Gewinne bei einer als Liebhaberei eingestuften Tätigkeit keinen Gewerbebetrieb (Doralt, EStG Kommentar § 23 Kz 66). In der Regel wird eine Tätigkeit dann gewinnbringend sein, wenn in der Geschäftsführung wirtschaftliche Grundsätze beachtet werden und der Wille zur Verwendung betrieblicher Güter

nach wirtschaftlichen Grundsätzen feststellbar ist (VwGH 6.3.1984, 83/14/0188, 0195 in Hofstätter/Reichel, die Einkommensteuer § 23 Kz 11).

Zu einem vergleichbaren Sachverhalt (einem Verein, der die schönen Künste förderte) sprach der VwGH aus, dass Gewinnabsicht ungeachtet ihrer Bestreitung dann zu vermuten ist, wenn sich eine wirtschaftliche Tätigkeit objektiv und auf Dauer gesehen als gewinnträchtig darstellt (Erk. vom 27.7.1994, 91/13/0203, ÖStZB 1995, 108). Dabei wurden auch Konzerte veranstaltet und die diesbezügliche Gewinnträchtigkeit vom GH als nicht zweifelhaft angesehen, wobei die Sponserung durch Dritte und der verbilligte Verkauf von Eintrittskarten der Annahme eines (begünstigungsschädlichen) Gewerbebetriebes iSd § 44 Abs. 1 BAO nicht entgegenstand.

Wendet man diese Rechtslage auf den vorliegenden Fall an, so ist die behauptete fehlende Gewinnabsicht für die Beurteilung, ob der Verein körperschaftsteuerpflichtig ist, unmaßgeblich, da der nach außen in Erscheinung tretende Sachverhalt ein wirtschaftlich gewinnträchtiges Unternehmen präsentiert. Dies erweist sich einerseits durch die professionelle Homepage, wonach der Verein schon Jahrzehnte tätig ist und mit Auftritten berühmter Jazzmusiker einen wesentlichen Beitrag zur Pflege dieser Musikrichtung in Wien geleistet hat; die Zusatzangebote von Gastronomie - auch wenn sie rechtlich vom Veranstaltungsbetrieb getrennt ist - und der Verkauf von Tonträgern während der Veranstaltungen, die fast täglich (behauptetermaßen an ca. 270 Tagen im Jahr) stattfinden, untermauern dabei die betriebswirtschaftliche Ausrichtung. Andererseits beweisen die Wirtschaftsdaten des Vereins keinen Verlustbetrieb, sondern stellt sich bei Betrachtung der Gesamttätigkeit des Vereins trotz zwischenzeitiger Verluste in Summe ein Gewinnbetrieb heraus, zumal sich im Streitjahr ein positives Eigenkapital von S 13.529,70 ergibt, welches sich durch einen weiteren Gewinn des Folgejahres um S 207.401,57 sprunghaft erhöht. Bei einem in den letzten Jahren tendenziell stets gestiegenem Umsatz um ca. S 2 Millionen konnte der Umsatz im Jahre 2002 sogar um 36,8% gesteigert werden, wobei auch der Gehalt des Vereinsangestellten eine kontinuierliche Anhebung erfuhr. Angesichts dieser Fakten und Daten ist der Senat von der behaupteten fehlenden Gewinnabsicht nicht überzeugt, da sich vielmehr das Gegenteil herausstellt, nämlich ein auf Vereinsebene professionell agierender Gewerbebetrieb.

Diesen Eindruck konnte man auch aufgrund des Lokalausweises (oa AV vom 8.4.2004) gewinnen, wonach allein an einem Tag zumindest 90 Personen im Vereinslokal gezählt wurden, was selbst bei nur 50 zahlenden Gästen einen Tagesumsatz von € 750 ergibt. Von konkreten Schätzungsüberlegungen wird im Rahmen dieses Verfahrens Abstand genommen,

da der Lokalausweis nicht im Streitjahr vorgenommen wurde und lediglich zu einem Gesamteindruck verhelfen sollte.

Zum Vorbringen des zu berücksichtigenden Verlustabzuges steht diesem Berufungsbegehren die Bestimmung des § 252 Abs. 2 BAO entgegen, zumal der Einwand des behauptetermaßen unrichtig ausgewiesenen Verlustabzuges gegen den vorangegangenen Körperschaftsteuerbescheid 2000 zu erheben gewesen wäre, den jedoch der Bw. rechtskräftig werden ließ. Ist doch über die Höhe des vorzutragenden Verlustes für das Jahr abzusprechen, in welchem der Verlust entstanden ist, wobei der Bescheid dieses Jahres diesbezüglich bindende Tatbestandswirkung auch für die Folgejahre hat (VwGH 20.9.1977, 931/77; siehe auch Hofstätter/Reichel, EStG-Kommentar § 18 Kz 4). Wenngleich schon aufgrund dieser Begründung der begehrte Verlustabzug nicht zusteht, müsste im übrigen auch die Höhe der ausgewiesenen Vorjahresverluste in Zweifel gezogen werden, da die Buchführung des gegenständlichen Vereins wegen des Nichtvorhandenseins von Grundaufzeichnungen – gemeint sind die schon seit 5 Jahren nicht ausgegebenen, nummerierten Eintrittsbillets – nicht ordnungsgemäß ist und damit die Einkünfte ihrer Höhe nach nicht nachvollziehbar errechenbar sind, was wiederum einer Geltendmachung eines Verlustabzuges entgegensteht.

Zur Behauptung in der mündlichen Berufungsverhandlung, der Verein hätte eine Abfertigungsrückstellung bilden können und hätte demnach im Streitjahr kein positives Eigenkapital erzielt, hat der steuerliche Vertreter selbst eingeräumt, von diesem Wahlrecht keinen Gebrauch gemacht zu haben, da die dann erforderliche Wertpapierdeckung eine zusätzliche finanzielle Belastung gewesen wäre, die sich der Verein ersparen wollte. Abgesehen davon ist bei einem § 4 Abs. 1 Ermittler die Bildung von Rückstellungen nicht zwingend, weshalb die Abgabenbehörde zweiter Instanz keinen Anlass sieht, das nicht wahrgenommene Wahlrecht des Vereins nunmehr aufzugreifen, umso mehr, als der Verein aus wirtschaftlichen Überlegungen die Rechtsfolgen einer Abfertigungsrückstellung (Wertpapierdeckung) ohnehin nicht eintreten lassen wollte. Die Behauptung, dass der Verein ohne öffentliche Subventionen nicht überleben könnte, ist ebenso wenig von Relevanz, zumal auch Subventionen aus öffentlichen Mitteln Betriebseinnahmen darstellen (siehe Doralt/Ruppe, Grundriß des österr. Steuerrechtes Bd I 8. Auflage S 133).

Indem die Berufung gegen den Jahresbescheid somit abzuweisen ist, ergeben sich auch keine Änderungen gegenüber dem strittigen Vorauszahlungsbescheid.

Wien, 21. Mai 2004

