

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter, Mag. Dieter Fröhlich über die Bescheidbeschwerde des Vereins Bf., Ort, Str., vertreten durch CHSH Cerha Hempel Spiegelfeld Hlawati Rechtsanwälte GmbH, Ort, Parkring 2, gegen den Bescheid des Bundesministers für Finanzen vom 2.12.2016, GZ: ZI. betreffend Zuerkennung der Gemeinnützigkeit gemäß § 6 Bundesgesetz über die Einräumung von Privilegien an nichtstaatliche Organisationen idF. BGBl. 160/2015 (NGO-G)

zu Recht erkannt:

Der Bescheidbeschwerde wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO stattgegeben und die Gemeinnützigkeit wegen Förderung mildtätiger Zwecke gemäß §§ 34, 37, 39 und 40a Z. 2 der Bundesabgabenordnung (BAO) i.V.m. § 6 Abs. 1 NGO-Gesetz zuerkannt.

Gemäß § 6 Abs. 4 NGO-Gesetz erfolgt die Zuerkennung der Gemeinnützigkeit auf 5 Jahre befristet. Diese Frist beginnt mit Zustellung des Erkenntnisses an Bf. zu laufen.

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art 133 Abs. 4 B VG i.V.m. § 25a VwGG eine Revision zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt:

Der beschwerdeführende Verein, Bf., (im Folgenden Beschwerdeführer oder Bf. genannt) ist eine internationale Organisation auf dem Gebiet der humanitären Hilfe. Der Bf. steht durch seine Tätigkeiten, Kooperationen, personellen Verflechtungen und Finanzierung in einem Naheverhältnis zu den Vereinten Nationen und mehreren anderen bedeutenden Hilfsorganisationen (z.B. IRC, IFRC, Danish Church AID, Save the Children).

Der Bf. bezweckt durch sein Wirken die Qualität von Hilfsprogrammen und die Perspektive der von Notsituationen betroffenen Menschen zu verbessern. Dazu führt er zeitnahe Vor-Ort-Erhebungen bei den Empfängern der humanitären Hilfe, insbesondere in Krisen-, Konflikt- und Katastrophengebieten nach einem fachlich anerkannten Standard

durch und erstellt auf dieser Basis Analysen und Handlungsempfehlungen, mit dem Ziel die Effektivität der Hilfeleistungen zu optimieren.

Der Bf. beantragte mit Schriftsatz vom 15.3.2016 die Anerkennung als Quasi-Internationale Organisation durch Aufnahme in die Verordnung der Bundesregierung gemäß § 7 Abs. 3 NGO-G. Eine Voraussetzung dafür ist die Zuerkennung der Gemeinnützigkeit mit Bescheid des Bundesministers für Finanzen nach Anhörung des Bundesministers für Europa, Integration und Äußeres gemäß § 6 NGO-G i.V.m. §§ 34 bis 47 BAO.

Der BM f. Europa Integration und Äußeres teilte in seiner Stellungnahme mit, dass nach seiner Ansicht der Bf. – vorbehaltlich der Zuerkennung der Gemeinnützigkeit – alle in §§ 2 und 7 Abs. 2 NGO-G festgelegten Voraussetzungen, um als Quasi-Internationale Organisation anerkannt zu werden, erfülle. Begründend wurde auf die stark gestiegene Bedeutung der humanitären Hilfe und die Wichtigkeit eines möglichst effektiven Einsatzes der Hilfsmittel, hingewiesen. Durch die Erhebung des Feedbacks der Betroffenen vor Ort und der Analyse könne ein wertvoller Beitrag zur besseren Ausrichtung von Hilfsprogrammen auf die Bedürfnisse der notleidenden Menschen geleistet werden. Auf Grund der großen Bedeutung der humanitären Hilfe, sowohl in der österreichischen Außenpolitik und Entwicklungszusammenarbeit als auch im Kontext der Europäischen Union werde das außenpolitische Interesse an der Tätigkeit von Bf. bestätigt.

Mit Anbringen vom 25.05.2016 stellte der Bf. folgenden Antrag auf Zuerkennung der Gemeinnützigkeit gemäß § 6 NGO-G:

„Gemäß § 6 INGO-Gesetz hat der Bundesminister für Finanzen auf Antrag nach Anhörung des Bundesministers für Europa, Integration und Äußeres mit Bescheid einer Organisation im Sinne dieses Bundesgesetzes Gemeinnützigkeit zuzuerkennen, sofern auf Grund der Satzung der Organisation zu erwarten ist, dass die in den § 34 bis 47 der Bundesabgabenordnung umschriebenen Voraussetzungen unter Berücksichtigung der in den nachstehenden Abs. 2 und 3 enthaltenen besonderen Bestimmungen erfüllt werden.

Bf. verfolgt ausschließlich und unmittelbar, und zwar sowohl nach seiner Satzung als auch nach seiner tatsächlichen Geschäftsführung, gemeinnützige Zwecke im Sinne der §§ 34 bis 47 BAO, nämlich die Unterstützung hilfsbedürftiger Personen, insbesondere von in Krisen, Konflikten und Katastrophen betroffenen oder in sonstigen Notlagen befindlichen Menschen (vgl. § 2 der (geänderten) Satzung von Bf., Anlage I).

Der Zweck von Bf. (idF kurz Bf) ist also solcher unmittelbar gemeinnützig. Hinsichtlich die Art und Weise der Zweckverfolgung wird auf § 2 Abs 2 der (geänderten) Satzung von Bf (Anlage./I) verwiesen und ergänzend ausgeführt, dass Bf in unmittelbarem Kontakt mit hilfsbedürftigen Personen tätig wird. Bf handelt aber dabei in der Regel im Auftrag von oder in Kooperation mit anderen humanitären Organisationen (zB den Vereinten Nationen, dem International Rescue Committee, der Danish Church Aid, UNICEF - siehe dazu auch die Ausführungen im § 7-Antrag), weswegen auch auf § 40a Z 2 BAO verwiesen wird.

Gemäß § 40a Z 2 BAO handelt eine Körperschaft auch dann gemeinnützig, wenn sie ohne Gewinnerzielungsabsicht Leistungen gegenüber (anderen) Körperschaften erbringt, deren Tätigkeit dieselben Zwecke wie die leistungserbringende Körperschaft fördert. Gemäß den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Gemeinnützigkeitsgesetz 2015 zu dieser Bestimmung wäre es sogar zulässig, dass eine Körperschaft gar keine andere (unmittelbare) Förderung gemeinnütziger Zwecke entfaltet (und somit nur mittelbar für andere gemeinnützige Körperschaften tätig ist). Wie ausgeführt, ist Bf aber ohnehin unmittelbar, im direkten Kontakt mit hilfsbedürftigen Personen, gemeinnützig tätig. Die Kooperationspartner von Bf verfolgen jedenfalls alle (auch) dieselben humanitären Zwecke wie Bf.

Bf unterhält derzeit keine Gewerbebetriebe oder sonstige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Hinsichtlich der tatsächlichen Geschäftsführung von Bf wird auf die Ausführungen im § 7-Antrag und dessen Beilagen verwiesen (da der § 7-Antrag samt Beilagen bereits mit Antrag vom 15. März 2016 eingereicht wurde und somit bereits in den Akten erliegt, wird er diesem Antrag nicht nochmals angeschlossen, sondern darauf verwiesen).

Bf stellt daher neuerlich den Antrag, der Bundesminister für Finanzen möge gemäß § 6 NGO-Gesetz nach Anhörung des Bundesministers für Europa, Integration und Außeres Bf mit Sitz in Wien mit Bescheid Gemeinnützigkeit für einen Zeitraum von fünf Jahren zuerkennen."

Das BMF teilte nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens dem Bf. seine Rechtsauffassung zur Stellungnahme mit und führte Folgendes aus:

„Zusammengefasst kann man sagen, dass der Verein vor allem internationale humanitäre Hilfsorganisationen dabei unterstützt, deren Unterstützung hilfsbedürftiger Personen zu verbessern. Dies geschieht, indem Umfragen bei betroffenen Personen gemacht und darauf aufbauend Analysen und Handlungsempfehlungen für die Hilfsorganisationen erstellen werden.

Nach § 34 Abs. 1 BAO sind die Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, 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. Unmittelbare Förderung liegt nach § 40 Abs. 1 BAO vor, wenn eine Körperschaft den gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck selbst erfüllt. Die Körperschaft darf sich – von Dachverbänden (§ 40 Abs. 2-BAO) und völlig untergeordneten Nebenzwecken abgesehen – nicht darauf beschränken, nur die Voraussetzungen für eine gemeinnützige Betätigung anderer Körperschaften zu schaffen.

Der neu eingefügte und seit 1.1.2016 anwendbare § 40a BAO erweitert das bisher geltende Unmittelbarkeitsgebot wie folgt: Eine Körperschaft verliert ihre wegen Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke zustehenden Begünstigungen auf abgabenrechtlichem Gebiet nicht dadurch, dass sie Mittel (insbesondere Wirtschaftsgüter und wirtschaftliche Vorteile) begünstigten Einrichtungen i.S.d. § 4a Abs. 3 bis 6 und des § 4b EStG 1988 zur unmittelbaren Förderung derselben Zwecke wie die zuwendende Körperschaft zuwendet (Z 1) oder Lieferungen oder sonstige Leistungen entgeltlich, aber ohne Gewinnerzielungsabsicht gegenüber Körperschaften erbringt, deren Tätigkeit dieselben Zwecke wie die leistungserbringende Körperschaft fördert (Z 2). Demnach muss eine Körperschaft, um als gemeinnützig zu gelten, zunächst jedenfalls unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolgen. Wenn dies erfüllt sind, sind zusätzliche Tätigkeiten i.S.d. § 40a Z 2 BAO für die Beurteilung nicht schädlich. Werden allerdings ausschließlich Tätigkeiten i.S.d. § 40a Z 2 BAO ausgeführt, kann sich der Steuerpflichtige nicht auf § 40a Z 2 BAO berufen, um die Voraussetzungen des § 34 Abs. 1 i.V.m. § 40 BAO zu erfüllen.

Da der Antragssteller nur andere Hilfsorganisationen unterstützt, nicht aber die betroffenen Personen direkt, liegt keine unmittelbare Förderung i.S.d. § 40 BAO vor.

Im gegenständlichen Fall ist die gesamte Zwecksetzung des Vereins, sowohl in seiner grundsätzlichen theoretischen Zweckformulierung (§ 2 Abs. 1 und 2) als auch in der praktischen Zweckausführung auf die Erbringung von Unterstützungsleistungen („Dienstleistungen“) für humanitäre Hilfsorganisationen hin ausgerichtet. In erster Linie wird dabei das Ziel verfolgt, die Wirkungen der Maßnahmen anderer Körperschaften im Bereich der Entwicklungs- und Katastrophenhilfe zu verbessern und effizienter zu gestalten. Dabei tritt der Verein primär unterstützend für diese Körperschaften auf. Das angestrebte Ziel, hilfsbedürftige Personen zu unterstützen, wird daher nur mittelbar erreicht. Aus Sicht des Bundesministeriums für Finanzen ist somit die Voraussetzung des § 35 Abs. 1 BAO nicht erfüllt, da die Förderung eines begünstigten Zwecks nicht unmittelbar i.S.d. § 40 Abs. 1 BAO erfolgt.

Da der Verein Bf. zunächst keine unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolgt, kann auch die Ausnahmeregelung des § 40a Z 2 BAO nicht zur Anwendung kommen.

Der Verein Bf. erfüllt sohin u.E. nicht die Voraussetzungen gem. §§ 34 bis 47 BAO und es wäre daher nicht die Gemeinnützigkeit im Sinne des § 6 NGO-Gesetz zuzuerkennen.“

Der Bf. gab mit Schreiben vom 18.11.2016 hierzu folgende Äußerung ab:

„Vom Bundesministerium für Finanzen (BMF) wird die Gemeinnützigkeit des Zwecks und der Tätigkeit des Vereins (Bf) nicht in Zweifel gezogen. Ebenso steht fest, dass sich Bf „ausschließlich“ gemeinnützig betätigt. Auch steht außer Streit, dass Bf seine Aufgaben selbst und durch „aktives Tun“ und damit zumindest insoweit „unmittelbar“ erfüllt (vgl. VwGH 10.3.2016, 2013/15/0216). Der VwGH hat in der Vergangenheit die Voraussetzung der unmittelbaren Zweckverwirklichung nämlich in der Regel lediglich in jenen Fällen verneint, in denen die Körperschaft den begünstigten Zweck nicht „selbst“ erfüllt (so auch der Wortlaut des § 40 Abs. 1 Satz 1 BAO), sondern ihre Tätigkeit auf ihr nicht

zurechenbare Dritte auslagert oder bloß die gemeinnützige Tätigkeit anderer finanziert. Beides trifft auf Bf jedoch nicht zu. Bf verfolgt ausschließlich folgenden Zweck:

“Die Unterstützung hilfsbedürftiger Personen, insbesondere von Krisen, Konflikten und Katastrophen betroffenen oder in sonstigen Notlagen befindlichen Menschen.“

Dieser Zweck ist unzweifelhaft gemeinnützig und humanitär und wird von Bf selbst und aktiv verfolgt. Bf ist in unmittelbarem, persönlichen Kontakt mit hilfsbedürftigen Personen. Damit ist die Tätigkeit von Bf beispielsweise noch viel unmittelbarer gemeinnützig als etwa die, unbestritten als gemeinnützig anerkannten Tätigkeiten des Denkmalschutzes, des Tierschutzes oder der Förderung der Völkerverständigung, die ja insofern alle nur mittelbar die Allgemeinheit fördern.

Bf ist so wie andere Hilfsorganisationen unmittelbar vor Ort in Katastrophengebieten tätig und gibt den betroffenen Menschen eine Stimme. Damit schafft Bf die Voraussetzungen für humanitäre Hilfe und ermöglicht deren Verbesserung und Effizienzsteigerung. Beides ist ebenso wichtig wie die Verteilung von Hilfsgütern selbst. Es ist nicht zulässig, die eine Tätigkeit als gemeinnützig anzusehen, die anderen jedoch nicht. Das eine ist ohne das andere nicht denkbar. Gäbe es die Tätigkeit von Bf nicht, müssten die anderen vor Ort tätigen Hilfsorganisationen die Tätigkeiten von Bf selbst durchführen. Indem sie jedoch diese Tätigkeiten an Bf auslagern, wird das Prinzip der Qualitätsverbesserung und Effizienzsteigerung durch arbeitsteilige Spezialisierung auch im Non-Profit Bereich verwirklicht.

Das Fehlen der Voraussetzung für eine Begünstigung wird vom BMF darin gesehen, dass Bf die Förderung begünstigter Zwecke “nicht unmittelbar“ verfolge, weil Bf „nur andere Hilfsorganisationen unterstützt, nicht aber die betroffenen Personen direkt“ (S 4). Dass die Auftraggeber von Bf dieselben Zwecke verfolgen wie Bf, die Zielgruppen der geförderten Personen daher deckungsgleich sind, ändert aber nichts an der begünstigten Zweckverfolgung durch Bf selbst (vgl. VwGH 28.06.2012, 2011/16/0142).

Wenn das BMF davon spricht, dass Bf vor allem andere “humanitäre Hilfsorganisationen dabei unterstützt, deren Unterstützung hilfsbedürftiger Personen zu verbessern“ so ist damit nicht der Zweck, sondern (lediglich) ein Aspekt der Art der Tätigkeit von Bf angesprochen, also ein Aspekt der Art und Weise, wie Bf seinen humanitären Zweck verfolgt. Das bedeutet nur, dass Bf (zum Teil) im Auftrag anderer Hilfsorganisationen tätig wird und von diesen (zum Teil) finanziert wird, was aber an der unmittelbaren gemeinnützigen Tätigkeit von Bf selbst nichts ändert. Ebenso werden ja etwa zum Beispiel vielfach Leistungen der Fürsorge oder von Beratungsstellen (die alle unzweifelhaft gemeinnützig sind, siehe Vereinsrichtlinien Rz 53, 83) nicht im Auftrag der betreuten Personen selbst erbracht und von diesen selbst finanziert, sondern von der öffentlichen Hand oder sonstigen Dritten.

Um Missverständnissen vorzubeugen ist ergänzend festzuhalten, dass es schon gemäß § 6 Abs 2 des Bundesgesetzes über die Einräumung von Privilegien an nichtstaatliche

internationale Organisationen (NGO-Gesetz) für die Gemeinnützigkeit nicht schadet, dass Bf seine Zwecke auch im Ausland verfolgt.

Die Rechtsauffassung des BMF beruht unseres Erachtens auch auf einer unzutreffenden Auslegung von § 40a Z 2 BAO, wonach eine Körperschaft ihre wegen Betätigung für gemeinnützige Zwecke zustehende Begünstigung nicht dadurch verliert, dass sie „Lieferungen oder sonstige Leistungen entgeltlich, aber ohne Gewinnerzielungsabsicht gegenüber Körperschaften erbringt, deren Tätigkeit dieselben Zwecke wie die leistungserbringende Körperschaft fördert“. Unter diese Vorschrift fällt Bf schon deshalb, weil Bf Beratungsleistungen an humanitäre Hilfsorganisationen gegen Entgelt, jedoch ohne Gewinnerzielungsabsicht, erbringt. Mitunter erfolgen solche Leistungen durch Bf (wie z.B. in Bezug auf das „Integrationshaus“) auch unentgeltlich. Im Hinblick auf die Zwecksetzung von § 40a Z 2 BAO (Begünstigung gemeinnütziger Tätigkeiten) vermag dies aber die Anwendbarkeit dieser Bestimmung schon kraft Größenschluss nicht in Zweifel zu ziehen: Denn wird durch § 40a Z 2 BAO die entgeltliche Erbringung von Leistungen an gemeinnützige Organisationen begünstigt, dann muss dies argumentum a minori ad maius umso eher für eine unentgeltliche Leistungserbringung an solche Organisationen gelten. Zutreffend werden vom BMF daher aus diesem Grund auch keine Zweifel an der „unmittelbaren“ Zweckerfüllung durch Bf erhoben.

Der entscheidende Punkt liegt nach Meinung des BMF vielmehr darin, dass Bf ausschließlich Tätigkeiten gemäß § 40a Z 2 BAO erbringt. Denn nach Auffassung des BMF „muss eine Körperschaft, um als gemeinnützig zu gelten, zunächst jedenfalls unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolgen. Wenn diese erfüllt sind, sind zusätzliche Tätigkeiten i.S.d. § 40a Z 2 BAO für die Beurteilung nicht schädlich. Werden allerdings ausschließlich Tätigkeiten i.S.d. § 40a Z 2 BAO ausgeführt, kann sich der Steuerpflichtige nicht auf § 40a Z 2 BAO berufen, um die Voraussetzungen des § 34 Abs. 1 i.V.m. § 40 BAO zu erfüllen“ (S 3).

Dieser Ansicht ist aber zunächst entgegenzuhalten, dass sich im Wortlaut von § 40a Z 2 BAO kein Ansatz für eine solche Unterscheidung findet. Vielmehr ist darin lediglich davon die Rede, dass die leistungserbringende und die leistungsempfangende Körperschaft „dieselben Zwecke“ fördern müssen. Eine „unmittelbare“ Förderung durch die leistungserbringende Körperschaft wird dagegen nicht verlangt, weshalb der Meinung des BMF schon argumentum lege non distinguente in § 40a Z 2 BAO nicht gefolgt werden kann.

Überdies würde die Ansicht des BMF einen Wertungswiderspruch zur Gemeinnützigkeit von bloßen „Spendensammelvereinen“ gemäß § 40a Z 1 BAO begründen. Es kann nicht dem Ziel des Gesetzes entsprechen, dass Spendensammelvereine, (die ja tatsächlich nur „mittelbar“ tätig sind), als gemeinnützig angesehen werden, eine unmittelbar und aktiv humanitär tätige Organisation wie Bf aber nicht.

Allem Anschein nach stützt das BMF seine Ansicht auf das Wort „verliert“ im ersten Satzteil des § 40a BAO. Das BMF schließt daraus offenbar, dass zunächst einmal eine

ausschließlich unmittelbar gemeinnützige Tätigkeit vorliegen müsse, um die Begünstigung zu begründen. Dem ist jedoch entgegenzuhalten, dass eine solche Sichtweise schon auf Grund einer Wortsinninterpretation keineswegs zwingend ist, weil das Wort „verliert“ seinem üblichen Wortsinn nach durchaus auch im Sinne von „wird nicht in Frage gestellt“ verstanden werden kann.

Die Auffassung des BMF unterscheidet möglicherweise nicht ausreichend zwischen dem Zweck von Bf (der jedenfalls unmittelbar gemeinnützig und humanitär ist), und der Art und Weise der Zweckverwirklichung. Das Unmittelbarkeitskriterium des § 40 BAO bezieht sich jedoch nur auf die Art und Weise der Zweckverwirklichung. Richtig ist, dass zunächst ein gemeinnütziger oder humanitärer Zweck vorliegen muss, und dass ausschließlich solche Zwecke verfolgt werden dürfen. Ist dies nicht der Fall, geht die Begünstigung tatsächlich „verloren“. Ist dies jedoch der Fall, geht die Begünstigung aber gemäß § 40a Z 2 BAO nicht „verloren“, selbst wenn die Art und Weise der Zweckverwirklichung ausschließlich mittelbar erfolgt.

Auch in der Literatur zu 40a BAO wird bestätigt, dass selbst eine ausschließlich mittelbare Förderung begünstigter Zwecke nicht nur für die Erhaltung, sondern auch für die Erlangung der steuerlichen Begünstigungen ausreichend ist (vgl. Löckher/Oberhuber,/Renner, Abgabenrechtliche Begünstigungen: Lockerung des restriktiven Unmittelbarkeitsbegriffs durch den neuen § 40a BAO?, taxlex 2016, 169).

Vor allem aber erweist sich die Auffassung des BMF auf Grund einer historischen Interpretation als verfehlt, weil in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zu § 40a BAO genau das Gegenteil zu lesen ist, wenn es darin heißt:

„Eine Körperschaft verliert auch dann ihre Begünstigungen auf abgabenrechtlichem Gebiet nicht, wenn sie neben den genannten begünstigungsunschädlichen Tätigkeiten keine andere unmittelbare Förderung begünstigter Zwecke entfaltet. Soweit keine andere als die genannten Tätigkeiten entfaltet wurde, ist daher eine bloße mittelbare Förderung begünstigter Zwecke für die Erlangung und Erhaltung der Begünstigungen auf abgabenrechtlichem Gebiet ausreichend“ (RV 889 BlgNR 25. GP, S 19).

Es ist in Anbetracht dieser Äußerungen in den Gesetzesmaterialien gänzlich unverständlich, wenn das BMF die Voraussetzungen für eine Begünstigung deshalb nicht als erfüllt ansieht, weil von Bf „zunächst keine unmittelbar gemeinnützigen Zwecke verfolgt“ (S 4) werden.

Bitte erlauben Sie uns die Feststellung, dass wir aus den dargelegten Gründen die im Schreiben vom 18.10.2016 vertretene Rechtsauffassung für unzutreffend erachten und das BMF daher darum ersuchen, seinen Rechtsstandpunkt zu überdenken. Vor allem aber bitten wir, auf die hier vorgebrachten Argumente in der Begründung des zu erlassenden Bescheides über den Antrag meiner Mandantin vom 24.5.2016 gemäß § 6 INGO-Gesetz auf Zuerkennung der Gemeinnützigkeit einzugehen, den wir im Falle einer abweisenden Entscheidung auf Grund der uns gesichert erscheinen Gegenposition dann selbstverständlich gerichtlich anfechten werden. Selbstverständlich würde Bf ein

solches Verfahren gerne vermeiden, weil Bf so rasch wie möglich den Status einer Quasi-Internationalen Organisation gemäß § 7 NGO-Gesetz erlangen möchte und bis zu einer Entscheidung des Bundesfinanzgerichts oder des Verwaltungsgerichtshofes wertvolle Zeit verstreichen und die Arbeit von Bf beeinträchtigt würde.“

Mit Bescheid vom 2.12.2016 wies der BM f. Finanzen den Antrag der Bf. auf Zuerkennung der Gemeinnützigkeit gemäß § 6 NGO-G unter Aufrechterhaltung seiner bisherigen Rechtsauffassung ab. Von der Bf. werde sowohl nach der theoretischen Zweckformulierung als auch in der praktischen Zweckausführung nur eine mittelbare Förderung begünstigter Zwecke verfolgt.

Nach § 40a BAO „verliert“ eine Körperschaft die abgabenrechtliche Begünstigung nicht, wenn sie die in den Z 1 und 2 dargestellten Tätigkeiten einer mittelbaren Zweckförderung ausübe. Der in der Stellungnahme dargelegten Rechtsansicht, wonach „verliert [...] nicht“ als “ werde nicht in Frage gestellt“ zu verstehen sei, könne nicht zugestimmt werden. Das Tatbestandsmerkmal „verliert [...] nicht“ sei dahingehend zu verstehen, dass dem Grunde nach eine abgabenrechtliche Begünstigung vorliegen müsse und nur unter den in § 40a BAO genannten Voraussetzungen der Verlust dieser Begünstigung unterbleibe. Allerdings ändere auch der in der Stellungnahme unterstellte Wortsinn nichts an dieser Auslegung. Denn eine Begünstigung könne nur dann unter bestimmten Voraussetzungen nicht in Frage gestellt werden, wenn diese dem Grunde nach gegeben ist. Ist dies nicht der Fall, könne auch der in der Stellungnahme unterstellte Wortsinn dieser Wendung nichts an der fehlenden Begünstigung ändern.

In Z 2 des § 40a BAO würden grundsätzlich reine Unterstützungstätigkeiten erfasst, die in der Regel der Effizienzsteigerung und der Nutzung von Synergien iZm mit der Verwirklichung begünstigter Zwecke durch abgabenrechtlich begünstigte Rechtsträger dienen. Solche Tätigkeiten sollen entsprechend einem an den modernen Gegebenheiten am NPO-Sektor orientierten Gemeinnützigkeitsrecht nicht begünstigungsschädlich sein. Es sei aber nicht verständlich, warum durch eine bloße Unterstützungstätigkeit selbst eine abgabenrechtliche Begünstigung abgeleitet werden können soll.

Dem gegenüber stelle sich eine reine Spendensammeltätigkeit (nach § 40a Z. 1 BAO) anders dar. Zwar handele es sich hier auch um eine mittelbare Unterstützungstätigkeit, weil die Sammeltätigkeit lediglich der Finanzierung der unmittelbaren Tätigkeit anderer begünstigter Körperschaften diene. Allerdings sei durch den Auftritt nach Außen und die damit verbundene Vermittlung des begünstigten Zwecks gegenüber Dritten, der Bezug zum begünstigten Zweck wesentlich unmittelbarer als bei bloß technischem Support von anderen begünstigten Körperschaften. Dementsprechend erscheint bezüglich § 40a Z 1 BAO eine extensivere Auslegung des Wortlautes mehr gerechtfertigt, als beim § 40a Z 2 BAO.

Da der Verein Bf. zunächst keine unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolge, könne auch die Ausnahmeregelung des § 40a Z 2 BAO nicht zur Anwendung kommen. Da vom Antragsteller ausschließlich eine mittelbare Förderung begünstigter Zwecke verfolgt

werde, sei die Voraussetzung der Unmittelbarkeit im Sinne der §§ 34ff BAO nicht erfüllt und daher die Gemeinnützigkeit gemäß des § 6 NGO-Gesetz nicht zuzuerkennen.

Gegen diesen abweisenden Bescheid erhob der Bf. mit Schriftsatz vom 20.12.2016 form- und fristgerecht Bescheidbeschwerde, in der Folgendes vorgebracht wird:

„In der Stellungnahme vom 18.11.2016 wurde von Bf insbesondere darauf hingewiesen, dass die vom BMF bekanntgegebene Auffassung nicht mit § 40a BAO im Einklang steht. Denn zum einen ist die Ansicht des BMF nach dem Wortlaut von § 40a BAO nicht geboten. Zum anderen widerspricht diese Ansicht aber der historischen Interpretation von § 40a BAO, weil sie den Erläuterungen in der Regierungsvorlage zuwiderläuft.

Trotz der von Bf vorgebrachten Einwände wurde der Antrag auf Zuerkennung von Gemeinnützigkeit gemäß § 6 NGO-Gesetz mit dem hier bekämpften Bescheid (2.12.2016, GZ ZI.) wiederum abgewiesen, wobei in der Begründung des Bescheides auf die - auf die Erläuterungen der Regierungsvorlage zu § 40a BAO gestützte - Argumentation von Bf überhaupt nicht eingegangen wurde.

Das BMF stützt seine Auffassung auf eine Wortsinninterpretation der Wendung „verliert ... nicht“ in § 40a BAO, die nach Meinung des BMF so zu verstehen ist, „dass dem Grunde nach eine abgabenrechtliche Begünstigung vorliegen muss und nur unter den in § 40a BAO genannten Voraussetzungen der Verlust dieser Begünstigung unterbleibt“ (S 6). Das BMF geht dabei allem Anschein nach davon aus, dass „verlieren“ seinem Wortsinn nach stets den Verlust von etwas bereits Erhaltenem oder Erlangtem bedeute.

Diese Sichtweise ist jedoch unzutreffend, weil das Wort „verlieren“ im Sprachgebrauch keineswegs einen völlig scharf umrissenen Inhalt hat. So kann „verlieren“ etwa auch die Nichterlangung eines noch nicht erhaltenen Vorteils bedeuten. Dies zeigen beispielsweise die aus dem Sprachgebrauch wohl bekannten Sätze sehr deutlich, wonach man auch ein Spiel oder einen Prozess „verlieren“ kann, wo es nicht um den Verlust eines bereits erlangten Vorteils, sondern um die Nichterlangung eines angestrebten Vorteils geht. Kann aber der Begriff „verlieren“ auch die Bedeutung des Nichterlangens eines Vorteils haben, dann bedeutet auch die Formulierung eine „zustehende Begünstigung verlieren“ semantisch nicht zwingend, dass es sich um den Verlust einer zunächst einmal bestandenen Begünstigung handeln muss. Diese Wendung kann nach ihrem Wortsinn vielmehr durchaus auch besagen, dass diese Begünstigung (bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen) eben nicht erlangt und damit nicht zuerkannt wird. Umgekehrt können freilich auch die Worte „verliert ... ihre Begünstigungen ... nicht“ ihrem Wortsinn nach dann auch bedeuten, dass eine Begünstigung (unter bestimmten Voraussetzungen) erlangt und damit zuerkannt bzw die Zuerkennung nicht in Frage gestellt wird.

Auf Grund einer Wortsinninterpretation kann daher die Wendung „verliert ... nicht“ in § 40a BAO auch so verstanden werden, dass unter den in dieser Bestimmung genannten Voraussetzungen eine Begünstigung erlangt werden kann und damit zuzuerkennen ist. Das ist in Bezug auf § 40a Z 2 BAO dann der Fall, wenn die Körperschaft „Lieferungen oder sonstige Leistungen entgeltlich, aber ohne Gewinnerzielungsabsicht

gegenüber Körperschaften erbringt, deren Tätigkeit dieselben Zwecke wie die leistungserbringende Körperschaft fördert". Eine Wortsinninterpretation von § 40a Z 2 BAO führt somit zwar dazu, dass für eine Begünstigung die leistungserbringende Körperschaft ohne Gewinnerzielungsabsicht denselben {gemeinnützigen} Zweck wie die leistungsempfangende Körperschaft fördern muss. Sie zwingt jedoch keineswegs zu dem vom BMF erzielten Ergebnis, dass eine Begünstigung nach dieser Bestimmung nur dann zuzuerkennen ist, wenn „zunächst jedenfalls unmittelbar gemeinnützige Zwecke" verfolgt werden (S 6).

Eine historische Interpretation zeigt auch mit nicht zu überbietender Deutlichkeit, dass der Gesetzgeber mit § 40a BAO genau das Gegenteil beabsichtigte. Denn in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zu § 40a BAO heißt es völlig unmissverständlich:

„Eine Körperschaft verliert auch dann ihre Begünstigungen auf abgabenrechtlichem Gebiet nicht, wenn sie neben den genannten begünstigungsunschädlichen Tätigkeiten keine andere unmittelbare Förderung begünstigter Zwecke entfaltet. Soweit keine anderen als die genannten Tätigkeiten entfaltet wurde, ist daher eine bloße mittelbare Förderung begünstigter Zwecke für die Erlangung und Erhaltung der Begünstigungen auf abgabenrechtlichem Gebiet ausreichend" (RV 889 BlgNR 25. GP, S 19).

In Anbetracht dieser Feststellungen in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage wird auch in der Literatur ganz selbstverständlich davon ausgegangen, „dass nunmehr eine Körperschaft bereits aufgrund der mittelbaren Ausübung einer gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Tätigkeit iSd §§34 BAO als abgabenrechtlich begünstigt zu qualifizieren ist, auch wenn sie selbst entweder nur zu einem Teil bzw keine unmittelbar operativen, begünstigten Tätigkeiten durchführt" (Löckher/Oberhuber/Renner, Abgabenrechtliche Begünstigungen: Lockerung des restriktiven Unmittelbarkeitsbegriffs durch den neuen § 40a BAO?, taxlex 2016, 169).

Nur ergänzend ist zur Bedeutung von Erläuterungen in Regierungsvorlagen für die Interpretation von Rechtsvorschriften auf die Judikatur des VwGH hinzuweisen, der dazu meint: „Soweit die Erläuterungen einer Regierungsvorlage, die zu einem Gesetzestext geführt hat, Darlegungen zur inhaltlichen Bedeutung der von der Regierung vorgeschlagenen verba legalia enthalten, können diese Darlegungen insofern der Interpretation des Gesetzestextes dienen, als sich (regelmäßig) aus den Umständen ergibt, dass der Gesetzgeber von diesem Verständnis des betroffenen Gesetzestextes ausgegangen ist. Demgegenüber sind vor bzw außerhalb der Regierungsvorlage iSd Art. 41 Abs. 1 B-VG angestellte Überlegungen der Exekutive in der Regel nicht geeignet, den Inhalt des vom Nationalrat und Bundesrat herbeigeführten Gesetzesbeschlusses auszuloten" (VwGH 27.2.2014, 2011/15/0199).

Die vom BMF dem angefochtenen Bescheid zugrunde gelegte Ansicht, wonach die Anwendung der Begünstigungsregelung des § 40a Z 2 BAO voraussetzt, dass „zunächst unmittelbar gemeinnützige Zwecke" verfolgt werden, erscheint daher als verfehlt. Denn

sie ist durch eine Wortsinninterpretation von § 40a BAO nicht geboten und steht im klaren Widerspruch zu einer historischen Auslegung dieser Vorschrift.

Aus diesen Gründen wird der Antrag gestellt, das Verwaltungsgericht möge den angefochten Bescheid abändern und der Bf. die beantragte Zuerkennung der Gemeinnützigkeit gemäß § 6 NGO-G aussprechen.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der vorstehend geschilderte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Verwaltungsakt und den Parteivorbringen. Der entscheidungsrelevante Sachverhalt liegt widerspruchsfrei vor und steht nicht in Streit. Dieses Geschehen wird daher der rechtlichen Beurteilung zu Grunde gelegt.

Der Bf. ist eine externe Experteneinrichtung, die auf Grund von Kooperationen mit Regierungen, internationalen Organisationen sowie nationalen und internationalen Einrichtungen auf dem Gebiet der humanitären Hilfe Expertisen über die Qualität und Wirksamkeit von Hilfsprogrammen und Hilfeleistungen in der Art von „Feldstudien unter Anwendung von Instrumenten der Marktforschung“ erstellt und daraus Handlungsempfehlungen ableitet. Durch die Tätigkeit des Bf. erhalten die Hilfeleistungsempfänger eine „Stimme“ und wird ihre Perspektive im System der internationalen humanitären Hilfe gestärkt. Vom Bf. wird auf diese Weise ein aktiver und eigenständiger Beitrag zur Verbesserung der Lebenssituation dieser hilfsbedürftigen Menschen geleistet.

Zu beurteilen ist primär die strittige Rechtsfrage, ob die speziellen Beratungs- und Expertenleistungen des Bf. auf dem Gebiet der humanitären Hilfe für die Erlangung der Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet (Gemeinnützigkeitsstatus) im Hinblick auf das Unmittelbarkeitsprinzip gemäß § 40 BAO und seine Durchbrechung in den §§ 40a und § 40b BAO durch das Gemeinnützigkeitsgesetz 2015 ausreichend ist.

1. Feststellung des vom Bf. geförderten Zwecks

Im Antrag vom 25.5.2016 auf Zuerkennung der Gemeinnützigkeit gemäß § 6 NGO-G und der Stellungnahme vom 18.11.2016 wird zwischen einem gemeinnützigen Zweck gemäß § 35 BAO und einem mildtätigen Zweck gemäß § 37 BAO nicht unterschieden.

Auch der angefochtene Bescheid lässt eine exakte Subsumtion der beurteilten Zweckverfolgung des Bf. vermissen, wobei dies aber für die Tatbestandsprüfung der identischen Zweckförderung der leistungserbringenden und leistungsempfangenden Körperschaft nach § 40a Z. 2 BAO erforderlich ist.

Nach der Satzung des Vereines (§ 2 Mission und Zweck – Tätigkeit) wird von dem Bf. ausschließlich ein mildtätiger Zweck im Sinne des § 37 BAO verfolgt. Mildtätig (humanitär, wohl­tätig) sind solche Zwecke, die darauf gerichtet sind, hilfsbedürftige Personen zu unterstützen. Damit übereinstimmend wurde auch in den Anbringen des Bf. nur die Verfolgung mildtätiger Zwecke im Detail dargestellt. Es liegen auch keine hinreichenden

Anzeichen vor, wodurch der Bf. mit seiner Tätigkeit das Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet konkret fördern würde.

Aus diesen Erwägungen kommt das BFG zu dem Ergebnis, dass vom Bf. ausschließlich ein mildtätiger Zweck (die beschriebene Verbesserung der humanitären Hilfeleistung) gefördert wird.

In nächsten Schritt ist daher zu prüfen, ob vom Bf. eine unmittelbare oder bloß mittelbare Förderung des mildtätigen Zweckes (Unterstützung hilfsbedürftiger Personen) erreicht wird und ob gegebenenfalls eine mittelbare Förderung humanitärer Zwecke gemäß § 37 i.V.m. § 40a Z. 2 BAO den Tatbestand für die Zuerkennung der Gemeinnützigkeit gemäß § 6 NGO-G (BGBl. 174/1992 idF 160/2015) erfüllt. Diese Bestimmung lautet:

„(1) Der Bundesminister für Finanzen hat auf Antrag nach Anhörung des Bundesministers für Europa, Integration und Äußeres mit Bescheid einer Organisation im Sinne dieses Bundesgesetzes Gemeinnützigkeit zuzuerkennen, sofern auf Grund der Satzung der Organisation zu erwarten ist, dass die in den §§ 34 bis 47 der Bundesabgabenordnung umschriebenen Voraussetzungen unter Berücksichtigung der in den nachstehenden Abs. 2 und 3 enthaltenen besonderen Bestimmungen erfüllt werden.

(2) Der Zuerkennung der Gemeinnützigkeit steht nicht entgegen,

1. dass die Förderung der gemeinnützigen Zwecke durch die Organisation nicht überwiegend im Inland erfolgt oder

2. dass bei Auflösung der Organisation oder bei Aberkennung der zuerkannten Gemeinnützigkeit das Vermögen nicht für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verwendet wird.

(3) Unterhält eine Organisation einen Gewerbebetrieb, einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb oder einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, so ist sie hinsichtlich dieses Betriebes abgabepflichtig. Ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb jedoch als unentbehrlicher Hilfsbetrieb im Sinne des § 45 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung anzusehen, so finden die in den Abgabenvorschriften enthaltenen Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinsame Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, auf diesen Betrieb Anwendung.

(4) Die Gemeinnützigkeit wird befristet, höchstens aber auf fünf Jahre zuerkannt.“

Das gesamte NGO-G einschließlich der Formulierung des o.a. § 6 beruht auf einem Initiativantrag der Abgeordneten des Nationalrates. Der Gesetzesantrag hatte zum Ziel, die erforderlichen Voraussetzungen für die Begründung des Sitzes von Quasi-Internationalen Organisationen in Österreich zu schaffen.

Aus der gesamten Ratio dieses Gesetzes und dem Wortlaut des § 6 NGO-Gesetz „Zuerkennung der Gemeinnützigkeit, wenn die in den §§ 34 bis 47 BAO umschriebenen Voraussetzungen erfüllt sind“ geht klar hervor, dass der Terminus „Gemeinnützigkeit“

als Oberbegriff für alle begünstigten Zwecke gemäß § 34 BAO – also gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Zwecke - verwendet wurde.

Daher erfüllt das Fördern eines mildtätigen Zwecks gemäß § 37 BAO daher genauso wie eine gemeinnützige oder kirchliche Fördertätigkeit die Voraussetzung für die Zuerkennung des Gemeinnützigkeitsstatus nach § 6 NGO-G.

2. Prüfung der mildtätigen Zweckverfolgung durch den Bf.

§ 40 BAO lautet:

„(1) 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.

(2) Eine Körperschaft, die sich auf die Zusammenfassung, insbesondere Leitung ihrer Unterverbände beschränkt, dient gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken, wenn alle Unterverbände gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen.“

Das Unmittelbarkeitsprinzip verlangt, dass der begünstigte Zweck direkt und nicht über einen anderen selbständigen Rechtsträger gefördert werden muss (vgl. Stoll, BAO, § 40, S. 473f). Die im § 40 BAO geregelten Ausnahmen des Unmittelbarkeitsgebotes sind die Unterstützung durch weisungsgebundene Hilfspersonen und die Leistung von übergeordneten Dachverbänden. Beides liegt beim Bf. nicht vor: Er erbringt idR auf Grund von Kooperationsvereinbarungen mit anderen mildtätigen Körperschaften eine selbständige Beratungsleistung, wodurch er diese unterstützt, wie diese Einrichtungen am besten ihren Förderzweck erreichen. Der Bf. zeigt Ist-Zustände bei Hilfeleistungsprogrammen und Hilfeleistungen auf und gibt allenfalls aus den Situationsanalysen abgeleitete Empfehlungen ab. Der Bf. untersteht dabei aber nicht der Weisung der unterstützten Körperschaften und ist diesen auch nicht in Art eines Dachverbandes übergeordnet.

Aus dem Unmittelbarkeitsprinzip folgt, dass eine gemeinnützige oder mildtätige Aktivität immer nur einer gemeinnützigen Organisation zugerechnet werden kann. Die beratende Tätigkeit des Bf. dient der Unterstützung von mildtätigen Organisationen zur optimalen Erreichung ihrer Förderzwecke und stellt daher eine typische mittelbare Fördertätigkeit dar (BFH, 7.3.2007, R90/04). Auch wenn durch die Tätigkeit des Bf. ein aktiver Beitrag zur Verbesserung der Situation der humanitäre Hilfe empfangenden Menschen geleistet wird, stellt diese Art der Mitwirkung nach der herrschenden Auffassung des Unmittelbarkeitsprinzips im Gemeinnützigkeitsrecht eine typische mittelbare Förderleistung dar.

Insoweit ist die Beurteilung im angefochtenen Bescheid zutreffend, wobei der Bf. gegen das Ergebnis, dass durch seine Tätigkeit eine mittelbare Förderung mildtätiger Zwecke verwirklicht wird, grundsätzlich kein Einwand erhoben worden ist. In der Stellungnahme und der Beschwerdeschrift wird ausführlich argumentiert, weshalb von der Bf. aber der

Tatbestand des § 40a Z 2 BAO erfüllt werde und aus diesem Grunde die beantragte Zuerkennung der Gemeinnützigkeit gemäß § 6 NGO-G auszusprechen sei.

Die belangte Behörde habe diese – durch die Erläuternden Bemerkungen (EB) zum Gemeinnützigkeitsgesetz 2015 – eindeutige Rechtslage verkannt, ohne eine Begründung für das Abweichen von diesem klaren Gesetzesverständnis im Sinne der EB sowie dem Gebot einer sachlogischen und widerspruchsfreien Gesetzesinterpretation vorzunehmen.

In den Gesetzesmaterialien war das erklärte Ziel des Gemeinnützigkeitsgesetzes 2015 *„die bürokratischen und abgabenrechtlichen Hemmnisse der aktuellen Rechtslage zu beseitigen, um die Attraktivität Österreichs als Standort für Quasi-Internationale Organisationen zu verbessern und ihre Anzahl in Österreich zu erhöhen“*.

Dazu wurde vom Gesetzgeber, das als zu eng und hindernd erkannte Unmittelbarkeitsprinzip des § 40 BAO bewusst durchbrochen, um in bestimmten Fällen den Gemeinnützigkeitsstatus auch auf bloße mittelbare Förderung eines gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweckes auszudehnen (RV, Allgemeiner Teil zu Art 6 – Änderung der BAO, 889 der Beilagen XXV. GP).

§ 40a BAO idF des GG 2015 lautet:

„Eine Körperschaft verliert ihre wegen Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke zustehenden Begünstigungen auf abgabenrechtlichem Gebiet nicht dadurch, dass sie

„1. Mittel (insbesondere Wirtschaftsgüter und wirtschaftliche Vorteile) begünstigten Einrichtungen im Sinn des § 4a Abs. 3 bis 6 und des § 4b EStG 1988 zur unmittelbaren Förderung derselben Zwecke wie die zuwendende Körperschaft zuwendet,

2. Lieferungen oder sonstige Leistungen entgeltlich, aber ohne Gewinnerzielungsabsicht gegenüber Körperschaften erbringt, deren Tätigkeit dieselben Zwecke wie die leistungserbringende Körperschaft fördert.“

Vom Bf. wird unstrittig, der Tatbestand der Z. 2 verwirklicht. Er erbringt ohne eine Gewinnerzielungsabsicht gegenüber Körperschaften, die humanitäre Zwecke verfolgen, Beratungsleistungen mit demselben humanitären Ziel und fördert dadurch deren Zweckerreichung.

Zum Verständnis der Formulierung *„Eine Körperschaft verliert nicht ihre Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet wegen Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke, wenn sie eine Leistung nach Z. 2 erbringt“* wird in den EB Folgendes ausgeführt:

„Eine Körperschaft verliert selbst dann ihre Begünstigungen auf abgabenrechtlichem Gebiet nicht, wenn sie neben den genannten begünstigungsunschädlichen Tätigkeiten keine andere unmittelbare Förderung begünstigter Zwecke entfaltet. Soweit keine anderen als die genannten Tätigkeiten entfaltet wurden, ist daher eine bloße mittelbare Förderung begünstigter Zwecke für die Erlangung und Erhaltung der Begünstigungen auf abgabenrechtlichem Gebiet ausreichend.“

Diese Ausführungen der EB zeigen den Norminhalt dieser Bestimmung (insb. des Tatbestandsmerkmals „verliert nicht“) mit einer nicht zu überbietenden Deutlichkeit auf: Körperschaften, die bloß mittelbar einen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck fördern, können – unter der Voraussetzung der Z. 2 – den Gemeinnützigkeitsstatus erlangen.

Für eine entgegen diesem unmissverständlich zum Ausdruck gebrachten Norminhalt stehende Rechtsauslegung können keine tragfähigen Gründe erkannt werden. Von der belangten Behörde wurde trotz mehrmaligen Verlangens (in der Stellungnahme und in der Bescheidbeschwerde) keine Begründung vorgenommen, wie sie zu ihrer, den klaren Ausführungen der EB widersprechenden Rechtsmeinung gelangt und auf welchen Überlegungen ihr Auslegungsergebnis beruht.

Das BFG stimmt der Argumentation des Bf. zu, auch hinsichtlich des aufgezeigten Wertungswiderspruches bei der von der belangten Behörde vertretenen Auffassung. Vom Bf. wurde daher zutreffend die Erfüllung seines Gemeinnützigkeitsstatus durch die im Detail beschriebene mittelbare, mildtätige Tätigkeit im Sinne des § 40a Z. 2 BAO dargelegt.

Es war somit seinem Antrag auf Zuerkennung der Gemeinnützigkeit gemäß § 6 NGO-G in vollem Umfang zu entsprechen.

3. Zulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Zur der strittigen Rechtsfrage, über die Auslegung des Gesetzesbegriffes „verliert“ im § 40a Z. 2 BAO idgF liegt noch keine Rechtsprechung des VwGH vor. Das Auslegungsergebnis ist zwar durch die eindeutigen Ausführungen in den Erläuternden Bemerkungen der Regierungsvorlage zum Gemeinnützigkeitsgesetz 2015 nahezu offenkundig. Dennoch folgt das Rechtsverständnis nicht bereits aus dem Gesetzeswortlaut, sodass es einer Norminterpretation bedarf. Aus diesem Grunde war die Revision für zulässig zu erklären.

Wien, am 17. Oktober 2017

