

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter

A

in der Beschwerdesache

BF,

vertreten durch

Vorstand ,

gegen

FA

wegen

Behaupteter Rechtswidrigkeit der Bescheide vom 13.01.2014, betreffend Umsatzsteuer für 2009, 2010, 2011, 2012, sowie vom 29.04.2014 betreffend Umsatzsteuer 2013

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Bei der BF wurde im Jahr 2013 eine abgabenbehördliche Prüfung betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftssteuer für die Jahre 2007 bis 2012 durchgeführt. In dem über die Prüfung erstellten Bericht führte der Prüfer aus, dass die BF nach ihren Statuten ein gemeinnütziger Verein sei, der die Hilfe für Menschen in Not und die Bekämpfung der Not und der Armut in Entwicklungsländern bezwecke. Die Tätigkeiten des Vereins bestünden im Wesentlichen Reinigungs- und Pflegediensten für private und gewerbliche Kunden. Diese Tätigkeiten stellten einen begünstigungsschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb bzw. einen Gewerbebetrieb dar, dem materielle Bedeutung zukomme bzw. der überwiegend materielle Zwecke erfülle. Damit verliere der Verein jedoch alle abgabenrechtlichen Begünstigungen, wobei es nicht hinderlich sei, dass begünstigte Zwecke in der Rechtsgrundlage verankert seien und in der tatsächlichen Geschäftsführung erfolgten. Dies stellte der Prüfer über die Jahre verteilt anhand der Einnahmen der BF dar, wonach Sozialausgaben zwischen 5% und 9% der Einnahmen umfassten, die Kosten des Vorstandes zwischen 13% und 27% der Einnahmen und die Personalkosten zwischen 64% und 80% der Einnahmen betrugen.

Im Schnitt seien durchschnittlich 7% der Einnahmen für die sozialen Zwecke lt. Vereinsstatuten verwendet worden, durchschnittlich 93% der Einnahmen seien zur Abdeckung der Kosten des Vorstandes und für das Reinigungspersonals aufgewendet worden.

Der Prüfer unterwarf die Einnahmen aus dem „Reinigungsbetrieb“ als Bruttobetrag der Umsatzsteuer und berechnete die USt (20%) aus diesem Bruttobetrag. Das FA folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ in der Folge mit 13.01.2014 Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2009, 2010, 2011 und 2012 und setzte die USt nach den Feststellungen des Prüfers fest.

Gegen diese Bescheide erhob die BF binnen offener Frist durch ihren geschäftsführenden Vorstand Beschwerde und führte darin aus, dass nach den Vereinsstatuten neben anderen ideellen Mitteln auch die Haushaltshilfe und Pflegedienste ideelle Mittel zur Zweckerfüllung seien und Einkünfte aus diesen Tätigkeiten zur Aufbringung der erforderlichen materiellen Mittel seien. Zudem seien die Spenden und die Sozialausgaben nicht korrekt ermittelt worden und für den Vorstand Aufwandsentschädigung und Geschäftsführerbezug nicht getrennt worden. Es handle sich auch nicht um Personal, sondern um Vereinsmitglieder.

Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb sei in seiner Gesamtheit auf die Erfüllung der begünstigten Zwecke ausgerichtet. Die Zwecke könnten auch nicht anders, als durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erreicht werden.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 07.04.2014 wies das FA die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2009 bis 2012 als unbegründet ab und begründete dies im Wesentlichen damit, dass die Reinigungstätigkeiten keinen unentbehrlichen Hilfsbetrieb des Vereines darstellten, da diese Tätigkeiten, die Privathaushalten und gewerblichen Unternehmen angeboten werden würden in Konkurrenz zu privaten und gewerblichen Anbietern stünden und auch bis 2012 kein Mitgliedsbeitrag der Abnehmer der Leistung eingehoben worden sei. Die Begründung für den ab 2012 eingehobenen Mitgliedsbeitrag lasse darauf schließen, dass dieser ein Teil des Entgelts für die Reinigungsleistung sei. Es sei für die Beurteilung unbeachtlich, dass der UVS festgestellt habe, dass der Verein gewerberechtlich als gemeinnützig einzustufen sei.

Auch auf die weiteren Einwände der BF ging das FA in der Beschwerdevorentscheidung ein und führte zur Liebhabereibetrachtung aus, dass typisch erwerbswirtschaftliche Tätigkeiten niemals als Liebhaberei im Sinne des § 2 Abs. 5 Z. 2 UStG angesehen werden könnten.

Darauf stelle die BF binnen offener Frist den Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das BFG, verwies nochmals darauf, dass keine Leistungen für Nichtmitglieder erbracht würden. Der Mitgliedsbeitrag werde für monatliche Fixausgaben wie Bankspesen, Büro, Fahrtkosten, Aufwandsentschädigung Vorstand udgl. verwendet. Auch der Liebhabereibetrachtung des FA widersprach der BF.

Mit 29.04.2014 erließ das FA einen Umsatzsteuerbescheid für 2013, setzte auch für 2013 die Einnahmen aus dem „Reinigungsbetrieb“ als Bruttobetrag an Umsatzsteuer fest und berechnete die USt (20%) aus diesem Bruttobetrag.

Die Begründung der Beschwerde, der Beschwerdevorentscheidung und des Vorlageantrages entsprach den Dokumenten für die Jahre 2009 bis 2012.

Das BFG hat dazu erwogen:

Der der Entscheidung zugrunde gelegte Sachverhalt ergibt sich aus dem Vorbringen der Parteien im Beschwerdeverfahren und den dazu vorgelegten Unterlagen. Soweit unterschiedliche Vorbringen zum Sachverhalt erstattet wurden, wird darauf im Folgenden eingegangen.

Die BF wurde im Jahr 2002 im Vereinsregister eingetragen. Vorstandsmitglieder des Vereines waren Vorstand und Vorstand² bzw. nach deren Tod im Jahr 2012 Vorstand³. Der Verein war

steuerlich erfasst, hat jedoch bis zu der im Jahr 2014 durchgeführten Betriebsprüfung keine Steuererklärungen beim FA abgegeben.

Nach seinen Statuten ist der Verein gemeinnützig, mildtätig und nicht auf Gewinn gerichtet.

Statutengemäßer Zweck des Vereines ist die Hilfe für Menschen in Not sowie die Bekämpfung von Armut und Not in Entwicklungsländern.

Die statutengemäßen Tätigkeiten des Vereines sind: Tätigkeiten im Bereich Haushaltshilfe, psychologische Dienste, Pflegedienste, Beratungen.

Die dafür notwendigen materiellen Mittel sollen durch Beitrittsgebühren und Mitgliedsbeiträge, Spenden, öffentliche Zuwendungen und Einkünfte aus den oben angeführten Vereinstätigkeiten aufgebracht werden.

Dies ergibt sich aus den in den Verwaltungsakten erliegenden Vereinsstatuten.

In der tatsächlichen Geschäftsführung erfolgt eine Unterstützung von Personen aus der Mongolei und dem ehemaligen Ostblock dahingehend, dass der Verein abklärt ob Studienmöglichkeiten bestehen und gegebenenfalls durch Unterstützung bei der Anmeldung an der Universität sowie einer Untersützung von maximal € 800,00 bis € 900,00.

Der Verein schloss sogenannte Dienstleistungsverträge mit den Studienwerberinnen ab, nach denen diese Reinigungsdienste für Kunden des Vereins übernahmen. Bei den Kunden handelt es sich zum größten Teil um Private, teilweise auch um Firmenkunden, die als Entgelt für diese Leistungen an den Verein einen Stundensatz von € 12,00 zuzüglich Fahrtkosten zu entrichten haben. Ab dem Jahr 2012 wurde den Kunden auch ein Mitgliedsbeitrag beim Verein in Höhe von € 25,00 p.a. in Rechnung gestellt, der von den Kunden des Vereins teilweise entrichtet wurde, teilweise lehnten die Kunden diesen Beitrag ab.

Daraus resultierten im Jahr 2009 Einnahmen in Höhe von € 53.494,53; Spenden bzw. Sponsorzahlungen wurden in Höhe von € 2,484,00 eingenommen.

Im Jahr 2010 erzielte der Verein aus diesen Tätigkeiten Einnahmen in Höhe von € 95.962,31; Spenden bzw. Sponsorzahlungen wurden in Höhe von € 3,520,00 eingenommen.

Im Jahr 2011 erzielte der Verein aus diesen Tätigkeiten Einnahmen in Höhe von € 112.934,00; Spenden bzw. Sponsorzahlungen wurden in Höhe von € 9.690,00 eingenommen.

Im Jahr 2012 erzielte der Verein aus diesen Tätigkeiten Einnahmen in Höhe von € 111.153,16; Spenden bzw. Sponsorzahlungen wurden keine eingenommen.

In den Monaten Jänner bis September 2013 erzielte der Verein aus diesen Tätigkeiten Einnahmen in Höhe von € 89.626,79; Spenden bzw. Sponsorzahlungen wurden in Höhe von € 29,90 eingenommen.

Dies ergibt sich aus den Akten der Betriebsprüfung.

Die Reinigungskräfte (Studienwerberinnen) schlossen Dienstleistungsverträge mit dem Verein ab und vereinbarten dabei für die Reinigungsdienstleistungen einen Stundensatz von € 8,00.

Schriftliche Verträge mit den Auftraggebern schloss der Verein nicht ab. Die Auftraggeber waren teilweise Mitglieder des Vereins. Die Bezahlung eines Mitgliedsbeitrages erfolgte ab 2012 und nicht durchgängig.

Die Einnahmen aus den Reinigungsdienstleistungen (€ 12,00 pro Stunde) wurden zur Bezahlung der Reinigungskräfte verwendet (€ 8,00 pro Stunde). Der Überschuss wurde vorrangig zur Deckung der Kosten des Vorstandes verwendet.

Ausgaben für Soziales betrugen zwischen rund € 1.100,00 und € 12.000,00 p.a.

Dies ergibt sich aus dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung und den im Akt erliegenden vom FA bzw. teilweise der GKK aufgenommenen Niederschriften mit Kunden des Vereins.

Wesentliche Tätigkeit der BF ist somit die Erbringung von Reinigungsdienstleistungen, die der Verein auch in Printmedien und im Internet bewirbt. Die Unterstützung von ausländischen Studentinnen erfolgt im oben genannten Ausmaß, sonstige Tätigkeiten des Vereins liegen nach der Aktenlage nicht vor.

Dies ergibt sich aus den Feststellungen der Betriebsprüfung und wird vom Vorstand des Vereins auch nicht in Abrede gestellt. Der Obmann des Vereins führt allerdings – neben Kritik an der Diktion der BP – aus, dass lediglich Vereinsmitglieder als Reinigungskräfte beschäftigt würden und kein Personal vorhanden sei.

In rechtlicher Hinsicht ist zum gegenständlichen Sachverhalt folgendes auszuführen:

Gemäß § 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.

Gemäß § 35 Abs. 1 BAO sind gemeinnützig solche Zwecke, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird.

Gemäß § 35 Abs. 2 BAO liegt eine Förderung der Allgemeinheit nur vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützt. Dies gilt insbesondere für ... die Fürsorge für alte, kranke oder mit körperlichen Gebrechen behaftete Personen, ... die Berufsausbildung ...

Gemäß § 39 Abs. 1 BAO liegt ausschließliche Förderung vor, wenn folgende fünf Voraussetzungen zutreffen:

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

Gemäß § 41 BAO muss die Satzung der Körperschaft eine ausschließliche und unmittelbare Betätigung für einen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck ausdrücklich vorsehen und diese Betätigung genau umschreiben; ...

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

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

Gemäß § 45 Abs. 1 BAO ist eine Körperschaft, die die Voraussetzungen einer Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet im Übrigen erfüllt und einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 31) unterhält, 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.

Gemäß § 45 Abs. 2 BAO entfällt die Abgabepflicht hinsichtlich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes, 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.

Gemäß § 45 Abs. 3 BAO findet § 44 Anwendung, wenn eine Körperschaft einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhält, auf den weder die Voraussetzungen des Abs. 1 noch jene des Abs. 2 zutreffen ...

Die von der BF ausgeübte Unterstützung von Studentinnen aus dem asiatischen Raum bei deren in Österreich angestrebten Berufsausbildung kann eine gemeinnützige Tätigkeit im Sinne des § 34 f BAO darstellen.

Finanziert wurden die Tätigkeiten des Vereins zum einen durch Spenden in Höhe von ca. € 1.000,00 pro Jahr, zum anderen durch die Einnahmen aus der Tätigkeit der vermittelten Reinigungskräfte.

Die von der BF angebotenen Reinigungsdienstleistungen für gewerbliche und private Kunden stellen keine gemeinnützige Tätigkeit dar. Diese Tätigkeit des Vereins stellt – auch nach Ansicht beider Verfahrensparteien – einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar. Strittig ist im gegenständlichen Verfahren die Einstufung dieses Geschäftsbetriebes, den die BF als unentbehrlichen Hilfsbetrieb, das FA als begünstigungsschädlichen Betrieb einstuft.

Betrachtet diese Tätigkeit in ihrer Gesamtheit, so ergibt sich nach der Aktenlage, dass die BF nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung wie ein Reinigungsunternehmen aufgetreten ist.

Diese Tätigkeit hat die BF auch im Internet und in Printmedien beworben, Kunden konnten unabhängig von ihrer persönlichen, sozialen oder finanziellen Situation die Tätigkeit des Vereins in Anspruch nehmen. Dafür bediente sich der Verein einer größeren Anzahl von Personenaus dem ehemaligen Ostblock oder aus Asien, die dafür stundenweise entlohnt wurden.

Die Aufbringung der dafür erforderlichen Mittel erfolgte gezielt durch eben diese entgeltliche Tätigkeit. Die dafür den Kunden in Rechnung gestellten Beträge wurden nicht unter dem Aspekt der Kostendeckung der angebotenen Dienstleistung, sondern unter dem Aspekt der Deckung der Gesamtkosten des Vereins (inklusive der Verwaltungskosten für den Vorstand) berechnet.

Dies geht schon dem Grunde nach, aber auch der Höhe nach, weit über eine gegenleistungsabhängige Zweckverwirklichung (wie z.B. bei einem Kostenersatz für Pflegeleistungen) hinaus.

Eine Ausrichtung des Betriebes auf die Erfüllung der begünstigten Vereinszwecke im Sinne des § 45 Abs. 2 lit. a BAO kann unter diesem Aspekt nicht erkannt werden. Ebenso erschließt sich dem BFG nicht, welcher begünstigte Zweck laut Satzung der BF mit diesen Reinigungstätigkeiten erfüllt werden soll.

Warum diese Reinigungstätigkeiten die einzige Möglichkeit zur Erfüllung der begünstigten Zwecke des Vereins im Sinne des § 45 Abs. 2 lit. b BAO darstellen sollten, kann das BFG nicht erkennen. Dies unter anderem auch deswegen, weil als Vereinszwecke in der Satzung der BF die Hilfe für Menschen in Not sowie die Bekämpfung von Armut und Not in Entwicklungsländern sind.

Letztlich steht der Betrieb der BF aufgrund der Preisgestaltung und der aktiven Werbung der Tätigkeit gegenüber einem unbestimmten Personenkreis auch in direkter Konkurrenz mit

gewerblichen Reinigungsunternehmen im Sinne des § 45 Abs. 2 lit. c BAO. Damit ist auch die dritte Voraussetzung für das eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes nicht gegeben.

Ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb im Sinne des §§ 45 Abs. 2 BAO liegt somit nicht vor.

Da dieser Betrieb (Reinigungstätigkeiten) nach dem oben Gesagten darüber hinaus keinen Beitrag zur Erreichung der begünstigten Zwecke (Hilfe für Menschen in Not sowie die Bekämpfung von Armut und Not in Entwicklungsländern) liefert, da weder Leistungen für bedürftige Menschen erbracht werden, noch Mittel angesammelt werden, die zur Minderung der Armut und Not in den Entwicklungsländern verwendet werden, sondern vielmehr dazu dient die Kosten der Verwaltung des Vereins abzudecken, liegt auch kein entbehrlicher Hilfsbetrieb im Sinne des §§ 45 Abs. 1 BAO vor.

Bei dieser Sachlage liegt nach Sicht des BFG ein begünstigungsschädlicher Geschäftsbetrieb vor. Steuerliche Begünstigungen im Sinne der §§ 34 ff. BAO stehen der BF damit nicht zu.

Die Beschwerden waren daher als unbegründet abzuweisen.

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.

Das gegenständliche Erkenntnis beruht unmittelbar auf den oben angeführten Gesetzesstellen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor, eine Revision gegen dieses Erkenntnis ist nicht zulässig.

Salzburg-Aigen, am 14. Juni 2018