

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri***

in der Beschwerdesache von ***Bf1***, ***Bf1-Adr***,

betreffend den Bescheid des ***FA*** vom 16. Februar 2021

hinsichtlich Körperschaftsteuer 2019, Steuernummer ***BF1StNr1***,

zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der **angefochtene Bescheid** enthielt die Begründung, das nach Auflösung des Vereins verbliebene Vereinsvermögen sei nicht an einen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Verein übergegangen, weshalb Steuerpflicht für das verbleibende Vereinsvermögen bestehe. Dieses sei in Höhe der übertragenen € 20.000 amtswegig in Ansatz gebracht worden.

In der dagegen eingebrachten **Beschwerde** wurde ausgeführt, dem Bescheid fehle eine Begründung, warum keine Gemeinnützigkeit vorliegen solle. Die Satzung sei aktenkundig. Bei dem sogenannten „***1*** Projekt“ könne sehr wohl von Gemeinnützigkeit ausgegangen werden. Klimaüberlegungen und der Gedanke der Regionalität seien Zwecke, die der Gemeinnützigkeit entsprächen. Zudem sei der Verein nicht auf Gewinn gerichtet gewesen.

Es handle sich bei dem Projekt um die Konsolidierung einer neuen Vermarktungsdrehscheibe für regionale Produkte in der ***1***-Region. Regionale Produkte und deren Vermarktung in den Regionen ***2*** und ***3*** sowie der Stadt ***4*** sollten gekoppelt und weiterentwickelt werden. Die Produzenten zahlten einen Mitgliedsbeitrag von € 50 + 1% des Umsatzes, der über den Regionalmarkt erwirtschaftet werde. Der Mitgliedsbeitrag der Abnehmer, das seien Großküchen, Gastronomie, Handel, sei über den Logistikbeitrag abgedeckt. Es sei eine von großen und kleinen Betrieben getragene Partnerstruktur entstanden - ein wichtiger Schritt, um den Regionalmarkt langfristig als Drehscheibe für regionale Produkte in der Region zu etablieren.

Die bewährte Struktur bedürfe einer Weiterentwicklung dahingehend, dass regionale Produktions- und Verarbeitungsbetriebe weiter zusammengebracht werden sollten, ebenso wie die Gastronomie der Einzelhandel und die Großküchen, dass Marketinginstrumente zur Vorstellung der Betriebe und Produkte entwickelt werden sollten, dass eine Homepage ausgearbeitet werde, die aktuelle Infos weitergebe und dass insgesamt das Bewusstsein der Bevölkerung für die Wichtigkeit von regionalen Lebensmitteln gestärkt werde.

Der beschwerdeführende Verein ersuchte abschließend um Stattgabe.

Mit **Ergänzungsersuchen** seitens der Abgabenbehörde wurde der beschwerdeführende Verein gebeten, darzutun, was das Vermögen des Projektes „Regionalmarkt ***5***“ konkret umfasse, wie die übertragene Handelsplattform bewertet worden sei, welche konkreten Wirtschaftsgüter entnommen und in den neuen Verein eingelegt worden seien und wie hoch der Betriebsaufgabegewinn sei. Weiters wurde um die Vorlage von Vermögensverzeichnissen der Jahre 2017-2019 und der Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen der Jahre 2017-2019 sowie der Protokolle über den Generalversammlungen 2017-2019 und der Körperschaftsteuererklärungen für 2017 und 2018 ebenso wie der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage für 2019 gebeten.

Es langte ein **Antwortschreiben** der steuerlichen Vertretung des beschwerdeführenden Vereins ein, in welchem nach weiteren allgemeinen Erläuterungen ausgeführt wurde:

Zum Zeitpunkt der Einstellung der Plattform im Verein „***Bf1***“ und der gleichzeitigen Inbetriebnahme der neuen Plattform bestand noch ein Restguthaben von ca. € 20.000 aus den Förderungen der Gemeinden des Vorderlandes, welches als Förderbetrag der neuen Plattform zur Verfügung gestellt worden sei. Nach Übertragung der € 20.000 sei kein weiteres Vermögen mehr vorhanden, dem Finanzamt sei bereits 2019 mitgeteilt worden, dass der Verein aufgelöst worden sei. Es seien per Mail, Fax oder Telefon Bestellungen von Abnehmern an Lieferanten vermittelt worden und zu bestimmten Zeiten die Waren zugestellt worden.

Mangels Vermögens gäbe es keine Vermögensverzeichnisse und mangels Geschäftstätigkeit habe es keine Generalversammlungen gegeben.

Wenn auch in der Satzung gewisse Mängel festzustellen seien, zeige sich aus der tatsächlichen Gebarung des Vereins, dass die Mittel widmungsgemäß verwendet worden seien.

Es erging eine abweisende **Beschwerdevorentscheidung**, in der ausgeführt wurde:

Am 06.12.2021 sei beim Finanzamt Österreich ein Schreiben des Vereinsobmanns mit einer Verständigung über die Gewerbelöschung betreffend das Handelsgewerbe vom 03.10.2019 unter der Überschrift „Übergang der betrieblichen Tätigkeit auf den Verein Regionalmarkt ***6***“ eingegangen.

Es sei in der Folge eine Bestätigung des Obmannes und des Obmann-Stellvertreters über eine Übertragung des Vermögens des Vereins „***Bf1***“ an den neu gegründeten Verein „Regionalmarkt ***6***“ eingereicht worden, ebenso Kontoauszüge mit den Kontobewegungen für den Zeitraum 01.01. bis 31.12.2019, eine Auflistung von Zu- und Abgängen und ein Ausdruck des Girokontos. Außerdem sei eine E-Mail vom 03.12.2020 vorgelegt worden, aus der hervorgehe, dass unter dem Titel „Einlage Regionen ***6***“ zweimal ein Betrag von je € 10.000 vom alten auf das neue Konto überwiesen worden sei.

Auf der Grundlage von Einkünften aus Gewerbebetrieb von € 20.000 sei mit Bescheid vom 16.02.2021 (Anm.: = angefochtener Bescheid) die Körperschaftsteuer mit € 5.000 festgesetzt worden.

Die Abgabenbehörde erläuterte vorausschickend, den Ausführungen in der Beschwerde, wonach der Verein „Regionalmarkt ***6***“ keinem gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck im Sinne der §§ 34 ff. BAO diene, sei entgegenzuhalten, dass die Beurteilung der Gemeinnützigkeit des Vereines „Regionalmarkt ***6***“ nicht Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens sei. Auf die vorgebrachten Einwendungen, wonach der Verein „Regionalmarkt ***6***“ durch eine Bewusstseinsbildung, Aufklärungs- und Vernetzungsarbeit gemeinnützigen Zwecken dienen solle, könne daher an dieser Stelle nicht eingegangen werden.

Beschwerdeführer sei der Verein „***Bf1***“. Dieser habe im Zeitraum Oktober 2017 bis März 2019 in Zusammenhang mit dem ***1***-Projekt Aktivitäten durchgeführt, die dem Aufbau einer neuen Vermarktungsstruktur für in der Region erzeugte Lebensmittel gedient habe und das Ziel der Einrichtung einer Handelsplattform für Landwirte hatte.

Die Förderung des Erwerbes und der Wirtschaft falle nach der Definition der §§ 34 und 35 BAO nicht unter die gemeinnützigen Zwecke. Der Umstand, dass durch die Förderung bestimmter Gewerbetreibender auch die Volkswirtschaft gefördert werde, stelle eine bloß mittelbare Förderung der Allgemeinheit dar.

Bei der Errichtung einer Vermarktungsplattform, die es den Bewohnern des Vorderlandes ermöglichen solle, regionales Obst und Gemüse zu erwerben, handle es sich daher nicht um

eine Förderung der Allgemeinheit, sondern um eine solche der wirtschaftlichen Interessen der regionalen Landwirte. Daher verwirkliche der Verein „***Bf1***“ keine gemeinnützigen Zwecke im Sinne des § 35 BAO.

Es könne darüber hinaus aus den vorliegenden Statuten keine ausreichende Bindung der Vermögensverwendung im Sinne des § 39 Z. 5 BAO abgeleitet werden. § 20 der Statuten vom 18.02.2004 Stelle in keiner Weise sicher, dass das Vermögen des beschwerdeführenden Vereins im Falle einer Auflösung erhalten bleibe. Weil der § 20 der Statuten auch für den Fall der Änderung oder des Wegfalls des Vereinszweckes keine Regelungen enthalte, sei davon auszugehen, dass in einem solchen Fall das steuerbegünstigt angesammelte Vermögen beim Beschwerdeführer verbleiben könne - auch damit erfülle der beschwerdeführende Verein die Voraussetzung des § 41 Abs. 2 i.V.m. § 39 Z. 5 BAO nicht. Es liege daher keine Gemeinnützigkeit vor. Die Abgabenbehörde zitierte höchstgerichtliche Judikatur.

Weiters sei für die Beurteilung der Steuerpflicht oder für die Befreiung von Steuern die Satzung in dem in § 43 BAO genannten Zeitpunkt maßgeblich. Aufgrund der angeführten wesentlichen Satzungsmängel, sei dem beschwerdeführenden Verein die abgabenrechtliche Begünstigung zu versagen.

Es liege daher bei dem beschwerdeführenden Verein aus verschiedenen Gründen keine Gemeinnützigkeit vor, sodass ihm prinzipiell keine körperschaftsteuerliche Begünstigung zukommen könne.

Da vom Beschwerdeführer keine Körperschaftsteuererklärung eingereicht worden sei, gehe die Abgabenbehörde bei der Ermittlung des Einkommens für das Kalenderjahr 2019 davon aus, dass zumindest der Körperschaftsteuerpflicht unterliegende Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 20.000 erwirtschaftet worden wären. In Beantwortung eines Ergänzungsersuchens sei nämlich der Abgabenbehörde mitgeteilt worden, dass € 20.000 an den neuen Verein übertragen worden seien.

Es wurde in der Folge ein Antrag auf **Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht** eingebracht und ausgeführt: Betreffend die Beschwerdegründe werde auf die Ausführungen in der Beschwerde verwiesen. Ergänzend werde klargestellt, dass der Verein die Gemeinnützigkeit in der Bewusstseinsbildung der Regionalität sehe. Die Gemeinden hatten dem Verein Geld zur Verfügung gestellt, das dem alten Verein abgezogen und dem neuen gemeinnützigen Verein zur Verfügung gestellt worden sei. Es habe sich bei dem übertragenen Geld um den nicht verbrauchten Teil des Zuschusses der Anschubfinanzierung von den Gemeinden gehandelt. Der Ursprungsverein sei nur auf das Vorderland angelegt gewesen und werde durch den neuen Verein weiterverfolgt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

- Die Statuten des beschwerdeführenden Vereins „***Bf1***“ stammen vom 18.02.2004.
- Gemäß § 2 der Statuten ist die Vereinstätigkeit nicht auf Gewinn ausgerichtet.
- Sie bezweckt die u. a. Förderung des heimischen Obstbaues, die Stärkung der Region und deren Landwirtschaft, die Schaffung einer Drehscheibe zur Verzahnung von Angebot und Nachfrage, die Zusammenarbeit in der regionalen Entwicklung mit Gemeinden und anderen regionalen Organisationen, die Imageförderung für die heimischen Produkte, die Bewusstseinsbildung und Öffentlichkeitsarbeit, die Verbesserung der Marktpräsenz der regionalen Produkte.
- Gemäß § 20 Abs. 1 der Statuten kann die freiwillige Auflösung des Vereins nur in einer Generalversammlung und nur mit Zweidrittelmehrheit der abgegebenen gültigen Stimmen beschlossen werden.
- Gemäß § 20 Abs. 2 hat die Generalversammlung, sofern Vereinsvermögen vorhanden ist, über die Abwicklung zu beschließen. Das Vermögen soll, soweit dies möglich und erlaubt ist, einer Organisation zufließen, die gleiche o. ä. Zwecke wie der Verein „***Bf1***“ verfolgt, sonst aliquot an die beteiligten Obst- und Gartenbauvereine gehen.
- Das Formular „Vereinsvorstandsmitglieder - Bekanntgabe“ wurde seitens des Vereins am 29.12.2009 an die Bezirkshauptmannschaft ***7*** weitergeleitet.
- Der Fragebogen Verf 15a, „Steuerliche Erfassung eines Vereins“ wurde am 15.03.2012 dem Finanzamt übermittelt.
- Am 03.10.2019 erging die Verständigung der Bezirkshauptmannschaft ***7*** über eine Gewerbelöschung betreffend den Verein „***Bf1***“.
- Der Obmann des gelöschten Vereins teilte hiezu dem Finanzamt ***7*** mit Schreiben vom 06.12.2019 mit, dass die Tätigkeit des Regionalmarktes Vorderland vom neu gegründeten Verein „Regionalmarkt ***6***“ übernommen worden sei.
- Der neu gegründete Verein umfasst nicht nur die Gemeinden des Vorderlandes, sondern auch die Walgaugemeinden und die Stadt ***4***.
- Die geleisteten Förderungen der Vorderlandgemeinden i.H.v. € 20.000 wurden 2019 in den neuen Verein übertragen.

Die Feststellungen zum Sachverhalt gründen sich auf unstrittigen Akteninhalt.

2. Gesetzliche Grundlagen und rechtliche Würdigung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß **§ 1 Abs. 2 Z. 1 KStG 1988** sind unbeschränkt steuerpflichtig juristische Personen des privaten Rechts.

Gemäß **§ 5 Z. 6 KStG 1988** sind von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht befreit Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2, die der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke nach Maßgabe der §§ 34-47 BAO dienen.

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 Voraussetzung geknüpft, dass die Körperschaft Personenvereinigung oder Vermögensmasse, der die Begünstigung zukommen soll, nach Gesetz, Satzung, Sitzungsbrief 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 **§ 43 BAO** müssen die Satzung und die tatsächliche Geschäftsführung, um die Voraussetzung für eine abgabenrechtliche Begünstigung zu schaffen, den Erfordernissen dieses Bundesgesetzes bei der Körperschaftsteuer während des ganzen Veranlagungszeitraumes entsprechen.

Zu den unbeschränkt steuerpflichtigen juristischen Personen des privaten Rechts zählen auch die Vereine nach dem Vereinsgesetz (VerG) 2002.

Das Vereinsgesetz ist nur auf ideelle Vereine anwendbar. Nicht jeder ideelle Verein iSd VerG 2002 genießt abgabenrechtliche Begünstigungen Sinne der §§ 34 ff BAO. Der Begriff des ideellen Zweckes iSd VerG 2002 ist nicht gleichbedeutend mit gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken laut BAO. Eine trennscharfe Unterscheidung ist jedenfalls erforderlich. Die Voraussetzungen für das Vorliegen abgabenrechtlich begünstigter Zwecke bestimmen sich nach den §§ 34-37 BAO. Die abgabenrechtlich begünstigten Zwecke müssen in der Satzung festgelegt sein und tatsächlich durchgeführt werden. Ein ideeller Verein, der der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke nach Maßgabe der genannten Vorschriften dient, ist gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 iVm § 5 Z. 6 KStG 1988 von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht befreit (*Achatz/Bieber in Achatz,/Kirchmayr, KStG § 1 Tz 127-131*).

Strittig ist:

Liegen die Voraussetzungen für eine Körperschaftsteuerbefreiung gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 iVm § 5 Z. 6 KStG 1988 vor?

Vorauszuschicken ist, dass es bei Prüfung der Streitfrage - anders als die Begründung des angefochtenen Bescheides vermuten lassen mag - nicht (nur) darauf ankommt, ob das nach Auflösung des Vereins verbliebene Vereinsvermögen einem gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck gewidmet wurde, sondern primär darauf, ob dem beschwerdeführenden Verein als solchem die Eigenschaft der Gemeinnützigkeit und damit die steuerliche Begünstigung zukommt (siehe dazu auch die Ausführungen laut Beschwerdeentscheidung).

Wie aus der Aktenlage hervorgeht, bezweckte der beschwerdeführende Verein die Förderung des heimischen Obstbaues und der regionalen Landwirtschaft, indem er eine neue Vermarktungsdrehscheibe für in der Region Vorderland erzeugte landwirtschaftliche Produkte aufbaute. Es wurden dadurch viele Landwirte der Region von den Aufgaben, die eine Vermarktung mit sich bringt, entlastet sowie ihnen ein zusätzliches Einkommen verschafft. Die wertvollen heimischen Produkte wurden in Nahversorgungsgeschäften und regionalen Küchen an die Konsumenten weitergegeben und sollten insoweit auch zur Bewusstseinsbildung in der Bevölkerung beitragen (siehe Endbericht, *Beschreibung der durchgeführten Aktivitäten*).

Nach der Rechtsprechung des VwGH kann aber in der Förderung beruflicher Interessen bestimmter Stände, Personengruppen oder Wirtschaftszweige kein gemeinnütziger Zweck erblickt werden. Solche Maßnahmen stellen in erster Linie eine Förderung von Wirtschaftstreibenden dar und kommend nur mittelbar, nämlich im Hinblick auf die innige Verflechtung der Volkswirtschaft, der Allgemeinheit zugute (VwGH 02.09.2009, 2005/15/0024).

„Auch in der Vermarktung eines unter Auflagen produzierten Genussmittels kann, selbst wenn man dieses als regionales Kulturgut ansieht, keine unmittelbare Förderung der Allgemeinheit auf kulturellem oder sonstigem gemeinnützigem Gebiet erblickt werden. Dass Produktbotschaften (Kaufempfehlungen) mit Informationen allgemeiner Art (wie gegenständlich über die Region) verbunden und die Interessen der Verbraucher an einem guten Produkt in den Vordergrund gerückt werden, ist im modernen Produktmarketing gang und gäbe, bewirkt aber keine ausschließliche und unmittelbare Förderung der Allgemeinheit im Sinne der §§ 34 ff BAO“ (VwGH 19.09.2013, 2010/15/0117).

Der Zusammenschluss von Personen mit gleichgerichteten Interessen unter dem Einsatz sachkundiger Vertreter in einem Verband gewährleistet primär die Durchsetzung gemeinsamer Interessen, nicht jedoch eine Förderung der Allgemeinheit. Aber auch die Annahme, ein solcher Verband habe über die Tätigkeit zur Unterstützung seiner Mitglieder hinaus ebenso einem größeren Kreis von Konsumenten genützt und damit die Allgemeinheit gefördert, vermag die Begünstigung wegen Gemeinnützigkeit nicht zu tragen, weil - indem die Förderung der Allgemeinheit nur indirekt erreicht wird - dann immer noch das Merkmal der

Ausschließlichkeit und Unmittelbarkeit (§§ 39, 40 BAO) fehlt, was die Begünstigung wegen Gemeinnützigkeit ausschließt (vgl. VwGH 26.05.1970, 0111/69).

Im Lichte der oben zitierten höchstgerichtlichen Judikate kann die Initiative des beschwerdeführenden Vereins nicht das Prädikat der Gemeinnützigkeit für sich in Anspruch nehmen, weil sie nur indirekt die Allgemeinheit fördert. Es kommt ihr daher keine Abgabenbegünstigung wegen Verfolgung gemeinnütziger Zwecke zu.

Zumal somit bereits a priori das gesetzliche Erfordernis der ausschließlichen und unmittelbaren Förderung der Allgemeinheit gemäß § 39 Z 1 BAO und § 40 BAO nicht vorliegt, ist grundsätzlich auf § 39 Z 5 BAO, die eines von mehreren Ausschließlichkeitskriterien umschreibt, nicht weiter einzugehen – „§ 39 Z 5 BAO will verhindern, dass Vermögen, das sich aufgrund und mit Hilfe von Steuerbegünstigungen gebildet hat, später für nicht begünstigte Zwecke verwendet wird“ (VwGH 09.08.2001, 98/16/0395).

Wenn daher auch nicht entscheidungsrelevant, sind dennoch die Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung, wonach aus § 20 der Statuten keine ausreichende Bindung der Vermögensverwendung im Sinne des § 39 Z 5 BAO abgeleitet werden kann, zutreffend. Zur nicht eindeutigen Formulierung gemäß Abs. 2 des § 20 kommt hinzu, dass entsprechende Generalversammlungsbeschlüsse, wie laut Abs. 1 und 2 vorgesehen, fehlen, weil es überhaupt keine Generalversammlung gab. Wenn die steuerliche Vertretung geäußert hat, die in der Satzung aufscheinenden Mängel würden durch die tatsächliche Gebarung ausgeglichen, findet dies im Gesetz keine Deckung (VwGH 20.02.1996, 93/13/0210; vgl. auch §§ 34 und 43 BAO: „Satzung **und** tatsächliche Geschäftsführung ...“).

Soweit seitens der steuerlichen Vertretung die Fragen der Abgabenbehörde nach einer detaillierten Darstellung des Vereinsvermögens (Bewertung der Handelsplattform, konkret entnommene Wirtschaftsgüter, Betriebsaufgabegewinn, Vermögensverzeichnis sowie Körperschaftsteuererklärungen für 2017 und 2018) dahingehend beantwortet wurden, dass außer € 20.000 an restlichen Fördermitteln keinerlei Vereinsvermögen bestehe, ist festzustellen:

Die betrieblich veranlassten öffentlichen Fördermittel sind als Betriebseinnahmen zu erfassen und mangels Steuerbefreiung wie laut angefochtenem Bescheid der Körperschaftsteuer zu unterziehen.

Auf die Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung wird hingewiesen.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Die Beurteilung der Streitfrage beruht einerseits auf Sachverhaltsfeststellungen, wie sie einer Revision nicht zugänglich sind und fußt andererseits auf einer klaren Gesetzeslage.

Feldkirch, am 7. Mai 2024