

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache

Bf1, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Artner WP/StB GmbH & Co KG Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung, Ludersdorf 201, 8200 Ludersdorf-Wilfersdorf,

über die Beschwerde vom 3. Dezember 2021 gegen die Bescheide des ***FA*** zu Steuernummer ***BF1StNr1*** vom 19. November 2021 betreffend Körperschaftsteuer 2015 – 2018 und Vorauszahlung Körperschaftsteuer 2022 - 2023 zu Recht erkannt:

I. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin, die ***Bf1*** (im Folgenden kurz: Bf.) ist im Vereinsregister ***X***, eingetragen. Nach eigenem Verständnis ist die Bf. gemeinnützig und war aufgrund einer stattgebenden Beschwerdeentscheidung betreffend die Jahre 2010 – 2012 der Ansicht, das Finanzamt teile diese Auffassung. Daher hat die Bf. für die Streitjahre 2015 – 2018 keine Körperschaftsteuer-Erklärungen eingereicht.

Mit den hier angefochtenen Bescheiden vom 19. November 2021 betr. Körperschaftsteuer 2015 – 2018 hat das Finanzamt der Bf. Körperschaftsteuer für Einkünfte aus der Vermietung eines Hausanteils vorgeschrieben. Begründet wurden die Bescheide lediglich damit, dass die Bf. keine Erklärungen abgegeben habe.

Mit den ebenfalls angefochtenen Bescheiden vom 19. November 2021 wurden die Körperschaftsteuer Vorauszahlungen für 2022 und 2023 festgesetzt.

In der Beschwerde vom 3. Dezember 2021 berief sich die Bf. darauf, dass bisher vom Finanzamt Gemeinnützigkeit angenommen worden sei.

Die abweisenden Beschwerdeentscheidungen vom 5. Mai 2023 begründete das Finanzamt mit gesondertem Schreiben vom selben Tag im Wesentlichen damit, dass in Bezug auf die "Förderung der Allgemeinheit" Bedenken bestünden. Die allgemeine Literatur stehe der Brauchtumspflege durch studentische Verbindungen reserviert gegenüber (Ebner / Hammerl / Lachmayer / Strimitzer / Vock (Hrsg), KStG 1988, § 5 Z 6 KStG Teil-1 Rz 280, erachten die Pflege von Kameradschaft, die Verfolgung weltanschaulicher Ausrichtungen, die Bemühung um Geselligkeit und Unterhaltung, studentische Verbindungen u. dergl. als nicht begünstigt; kritisch auch Renner in SWK 2018, Heft 7, S. 363; u.a.).

So wie der VwGH in der Förderung der Gesundheitspflege durch den Berufsstand der Zahnärzte nur eine (unzureichende) mittelbare Förderung (VwGH 20.07.1999, 99/13/0078) gesehen habe, in der Förderung der Interessen bestimmter Stände keine gemeinnützigen Zwecke erblickte (VwGH 02.09.2009, 2005/15/0024, u. VwGH 26.02.2003, 98/13/0068) und in der Vermarktung eines Genussmittels, welches als regionales Kulturgut anzusehen war (VwGH 19.09.2013, 2010/15/0117), keine ausschließliche und unmittelbare Förderung der Allgemeinheit gesehen hat, habe das Höchstgericht auch eine Betätigung einer Körperschaft auf religiösem Gebiet nur dann als gemeinnützig angesehen, wenn sich die ideelle Zielsetzung der Aktivitäten von vornherein an die Allgemeinheit wendet (VwGH 28.02.2002, 2001/16/0563). Vereine, die in der Regel die Interessen der Mitglieder vertreten, würden damit noch keine Förderung der Allgemeinheit bewirken (VwGH 26.01.1994, 92/13/0059).

Zusammengefasst vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass weder ein Personenkreis gefördert werde, der einen in Bezug auf den Vereinszweck repräsentativen Querschnitt der Bevölkerung darstellt, noch dass die Mitgliedschaft jedermann offen stehe (vgl. Lachmayer, RdW 2001, 186; so auch VereinsR 2001 Rz 19).

Schließlich sei unklar, durch welche konkreten Handlungen und Maßnahmen der begünstigte Zweck erreicht werde bzw. ob politische sowie gesellige Inhalte in den Hintergrund treten würden.

Im Vorlageantrag vom 16. Mai 2023 wies die Bf. zunächst abermals darauf hin, dass das Finanzamt die Aktivitäten in der Vergangenheit als gemeinnützig eingestuft habe und es nunmehr bei identer Sachlage keinen Grund gäbe, davon abzuweichen.

Inhaltlich brachte die Bf. vor, dass die Förderung des Gemeinwohls auf dem Gebiet des Sports erfolge, zumal der Segelflugsport im Mittelpunkt des Vereinszwecks stünde. Daran vermöge auch ein geselliges Vereinsleben nichts zu ändern bzw. die sportliche Aktivität und deren Bedeutung nicht zu schmälern. Der Verein stehe der Allgemeinheit offen, da jeder junge Mann, der die Interessen des Vereins teilt, Mitglied werden könne.

Der Vergleich mit Vereinen, welche die Förderung der beruflichen, finanziellen und wirtschaftlichen Förderung ihrer Mitglieder bezwecken (Zahnärzte, Vermarktung eines Genussmittels als regionales Kulturgut) sei unzutreffend, da in dem Fall die unmittelbaren Geschäftsinteressen der Mitglieder im Vordergrund stünden während die Bf. überhaupt kein wirtschaftliches Interesse habe, sondern ausschließlich die sportliche Aktivität des Segelflugsports im Mittelpunkt stünde.

Auf einen Vorhalt des BFG hin hat die stV die Satzung ebenso übermittelt wie Unterlagen zur Vermietung (siehe festgestellter Sachverhalt). Demnach ist die Bf. an der ***1***. Hauseigentumsgemeinschaft, StNr xxx zu 1/7 beteiligt und erzielt daraus anteilige Einkünfte, die das Finanzamt den angefochtenen Bescheiden zugrunde gelegt hat.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Die Bf. ist ein Verein, dessen aktenkundige Satzungen vom 6. Juni 2015 (auszugsweise) folgenden Inhalt haben:

§ 3 der Satzungen: Der Zweck des Vereins ist es, den Gedanken des Fliegens zu verbreiten sowie praktisch und wissenschaftlich auf dem Gebiet des Flugwesens und Flugsports zu arbeiten.

Der Erreichung dieser Ziele dienen u.a. die praktische und theoretische Flugausbildung, die Teilnahme an Flugwettbewerben, die Veranstaltungen fliegerischer Art, wissenschaftliche Arbeiten, Vorträge und Seminare.

Finanziert werden die Aufgaben durch Mitgliedsbeiträge, freiwillige Spenden sowie Erträgen aus Fahrnis- und Liegenschaftsbesitz.

Nach § 2 der Satzungen steht die Mitgliedschaft jedem an einer Hochschule oder Fachhochschule immatrikulierten Hörer sowie Altakademikern männlichen Geschlechts und Personen, die sich um die Fliegerschaft oder um die Förderung des Fluggedankens verdient gemacht haben, offen.

Die Mitglieder sind berechtigt, an allen Veranstaltungen der Fliegerschaft teilzunehmen und ihre Einrichtungen zu beanspruchen. (§ 5 der Satzungen)

Im Fall der Auflösung der Fliegerschaft ist nach § 15 der Satzungen das vorhandene Vermögen in gemeinnütziger Art zu verwenden.

Nach Angaben der Bf. wird der in der Satzung angegebene Zweck im alltäglichen Vereinsleben tatsächlich durch die in der Satzung bezeichneten Mittel („praktische und theoretische

Flugausbildung, Förderung der Fliegerei und des Flugsports, Förderung des Modellfluges, Teilnahme an Flugwettbewerben, Veranstaltungen fliegerischer Art, wissenschaftliche Arbeiten, Konvente, Vorträge, Seminare“) gefördert.

Das Finanzamt hat dazu keine gegenteiligen Feststellungen getroffen, sondern in der BVE nur ausgesprochen, dass es „unklar“ sei, durch welche konkreten Handlungen und Maßnahmen der begünstigte Zweck erreicht werde bzw. ob politische sowie gesellige Inhalte in den Hintergrund treten würden. Durch die Angaben der Bf., an deren Richtigkeit kein Anlass für Zweifel besteht, ist diese Unklarheit beseitigt.

In den Streitjahren wurde der Bf. von der ***1***. ein Gewinnanteil in folgender Höhe zugewiesen:

[...]

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Rechtslage

§ 35 Bundesabgabenordnung (BAO):

(1) Gemeinnützig sind solche Zwecke, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird.

(2) Eine Förderung der Allgemeinheit liegt nur vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützt. Dies gilt insbesondere für die Förderung der Kunst und Wissenschaft, der Gesundheitspflege, der Kinder-, Jugend- und Familienfürsorge, der Fürsorge für alte, kranke oder mit körperlichen Gebrechen behaftete Personen, des Körpersports, des Volkswohnungswesens, der Schulbildung, der Erziehung, der Volksbildung, der Berufsausbildung, der Denkmalpflege, des Natur-, Tier- und Höhlenschutzes, der Heimatkunde, der Heimatpflege und der Bekämpfung von Elementarschäden.

§ 36 BAO

(1) Ein Personenkreis ist nicht als Allgemeinheit aufzufassen, wenn er durch ein engeres Band, wie Zugehörigkeit zu einer Familie, zu einem Familienverband oder zu einem Verein mit geschlossener Mitgliederzahl, durch Anstellung an einer bestimmten Anstalt und dergleichen fest abgeschlossen ist oder wenn infolge seiner Abgrenzung nach örtlichen, beruflichen oder sonstigen Merkmalen die Zahl der in Betracht kommenden Personen dauernd nur klein sein kann.

2.2. Gemeinnützigkeit

Gemeinnützig sind solche Zwecke, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. Die gesetzlich normierten Gemeinwohlzwecke (§ 35 BAO) sind jedenfalls im öffentlichen Interesse gelegen und somit grundsätzlich gemeinnützig (vgl auch Musil in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO 266 § 52 Anm 60).

Bestehen Vorbehalte eines beachtlichen Teils der Bevölkerung (Allgemeinheit) gegenüber dem Förderziel, liegt grundsätzlich keine gemeinnützige Zweckverfolgung vor (Stoll, BAO Kommentar - Digital First, Rzeszut/Tanzer/Unger, § 36 BAO (Ebner) Rz 5). Daraus ergibt sich insgesamt das Erfordernis einer positiven Einstellung der Allgemeinheit gegenüber dem Förderziel (vgl Stoll, BAO Kommentar - Digital First, Rzeszut/Tanzer/Unger, § 35 BAO (Ebner) Rz 6), das – wie die Bf. zutreffend ausführt – beim nicht motorisierten Segelflugsport jedenfalls gegeben ist.

Die Satzung der Körperschaft muss eine ausschließliche und unmittelbare Betätigung für einen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck ausdrücklich vorsehen und diese Betätigung genau umschreiben (§ 41 BAO). Die Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, sind an die Voraussetzungen geknüpft, daß die Körperschaft, der die Begünstigung zukommen soll, nach Satzung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke dient (vgl. § 34 BAO).

Ausgangspunkt der Betrachtungen sind § 41 BAO entsprechend die übermittelten Satzungen, die laut Bf. tatsächlich auch so gelebt werden.

Gemeinnütziger Zweck:

Im Beschwerdefall besteht der Zweck laut Satzung in der Förderung des Flugsportes. Nach § 35 Abs 2 BAO kann eine Förderung der Allgemeinheit durch die Förderung des Körpersportes erfolgen, wobei der Begriff des Körpersportes weit auszulegen ist, weshalb auch der Flugsport unter den Begriff des Körpersportes fällt (vgl Stoll, BAO Kommentar - Digital First, Rzeszut/Tanzer/Unger, § 35 BAO (Ebner) Rz 19; Ritz/Koran, BAO⁷ § 35 Tz 10).

Der begünstigte Zweck „Förderung des Körpersportes“ wird laut Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung durch praktische und theoretische Flugausbildung, Förderung der Fliegerei und des Flugsports, Förderung des Modellfluges, Teilnahme an Flugwettbewerben, Veranstaltungen fliegerischer Art, wissenschaftliche Arbeiten, Konvente, Vorträge, Seminare gefördert. Laut Vorlageantrag kommt es bei der praktischen Flugausbildung überdies zur Zurverfügungstellung der für den Sport notwendigen Ausrüstung einschließlich Segelflugzeugen, das es zahlreichen Begünstigten, die keine andere Möglichkeit dazu hätten, ermöglicht, diesen Sport auszuüben.

Geselligkeit

Die regelmäßigen Zusammenkünfte der Mitglieder dienen laut Bf. in erster Linie dem Erfahrungsaustausch über den Segelflugsport. Die dabei auch gepflegten gesellschaftlichen Kontakte (Geselligkeit) seien diesem Ziel vollkommen untergeordnet, so zu sagen ein

Nebeneffekt des sportlichen Erfahrungsautausches und der damit verbundenen zwanglosen Fortbildung. Politische Inhalte würden in der Kommunikation und Zieldefinition praktisch keine Rolle spielen, was laut Bf. auch die politische Bedeutungslosigkeit der Mitglieder des Vereins beweise.

Tatsächlich zählen gesellige Zusammenkünfte von Vereinsmitgliedern zu einem üblichen Vereinsbetrieb. Die Grenzen der begünstigten Zweckverfolgung werden durch gesellige Zusammenkünfte dann vereitelt, wenn sie entweder dazu dienen, einen anderen, als den begünstigten Zweck zu verfolgen oder der Einnahmenerzielung dienen, wie es etwa bei Vereinsfesten der Fall ist. Für beides gibt es keine Anhaltspunkte, weshalb davon ausgegangen werden muss, dass es nicht zu begünstigungsschädlichen Aktivitäten gekommen ist.

Förderung der Allgemeinheit:

In Zusammenschau des Begriffes „Allgemeinheit“ im Haupttatbestand des § 35 Abs 1 BAO und der Einschränkungen im § 36 Abs 1 BAO ist das Entscheidende die Möglichkeit der Förderung einer großen Zahl von Menschen und gerade keine bewusste Beschränkung der Förderung auf eine kleine Zahl der in Betracht kommenden Personen. Es muss sich dabei jedoch nicht um einen völlig unbegrenzten Personenkreis handeln. Vielmehr genügt die Definition eines Personenkreises, der einen genügend großen Ausschnitt der Allgemeinheit (Bevölkerungsquerschnitt) darstellt (Ebner in Ebner/Hammerl/Oberhuber, Vereine¹¹ Tz B180).

Einschränkungen, die sich aus der Fördersache selbst ergeben, sind unbedenklich (VwGH 19.11.2019, Ra 2019/15/0103, VwGH 20.11.2019, Ra 2019/15/0104 und Ra 2019/15/0105). Daher ist die Einschränkung auf am Flugsport interessierte Personen unbedenklich.

Auch eine geschlechtsspezifische Einschränkung bei Erfüllung der übrigen Voraussetzungen der Allgemeinheit kann zulässig sein (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 36 Tz 2, Ebner in Ebner / Hammerl / Oberhuber, Vereine¹¹ Tz B105; Baldauf in Baldauf/Renner/Wakounig, Vereine¹⁰, B 180). Daher ist die satzungsmäßige Einschränkung auf männliche Personen unbedenklich, wobei die zweite Möglichkeit einer Mitgliedschaft laut Statuten „Personen, die sich um die Fliegerei oder um die Förderung des Fluggedankens verdient gemacht haben“ ohnedies geschlechtsneutral formuliert ist, sodass auch Personen weiblichen Geschlechts umfasst sind.

Nur eine zu eng gefasste Abgrenzung des Personenkreises nach örtlichen, beruflichen oder sonstigen abstrakten Merkmalen ist schädlich, sofern die Zahl der geförderten Personen dauernd nur klein sein kann wie es zB bei Angehörigen eines Betriebes oder einer kleinen Region wäre (vgl. Ebner/Hammerl in Lachmayer/Strimitzer/Vock, KStG³⁵ § 5 Z 6 Rz 301 f; zu einem Betriebskindergarten vgl. VwGH 11. 10. 2023, Ra 2021/15/0061).

Die Mitgliedschaft an der Bf. steht jedem Studenten aller Grazer Universitäten, Hochschulen und Fachhochschulen offen. Diese Abgrenzung ist nicht so eng, dass sie keine Allgemeinheit

darstellen würde, zumal in der Literatur die Einschränkung auf Absolventen einer Bildungsstätte nicht als zu eng angesehen wird (vgl Ritz/Koran, BAO⁷ § 36 Tz 2).

2.3. Körperschaftsteuerpflicht

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

Die Bf. ist nach den oben getroffenen Feststellungen eine Körperschaft, die gemeinnützige Zwecke iSd §§ 34 bis 47 BAO verfolgt.

Gemäß § 21 Abs 1 Z 1 KStG 1988 erstreckt sich die beschränkte Steuerpflicht nur auf Einkünfte im Sinne des § 98 des Einkommensteuergesetzes 1988 und im Sinne des § 14 Abs. 12 KStG 1988.

Da die Bf. nur Einkünfte aus der Vermietung eines Miteigentumsanteils an einer Liegenschaft erzielt, die zur Finanzierung des begünstigten Zweckes verwendet werden, unterliegt sie damit nicht der Körperschaftsteuerpflicht.

Die angefochtenen Bescheide waren daher – wie im Spruch ersichtlich – ersatzlos aufzuheben.

2.4. Revision

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

Graz, am 31. Oktober 2024