



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A, Adresse, vertreten B, vom 8. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 29. Juni 2009 betreffend Spendenbegünstigung gemäß § 4a Z. 3a und 4a EStG 1988 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Anbringen vom 12. Juni 2009 stellte die A vormals C (im folgenden Bw.) Antrag auf Aufnahme in die Liste der begünstigten Spendenempfänger gemäß § 4a Z. 4 lit. a EStG. Dem Antrag beigelegt waren die Bestätigung des Wirtschaftsprüfers über das Vorliegen der Voraussetzungen des § 4a Z. 4 lit. a EStG, der Gesellschaftsvertrag in der Fassung vom 26. Mai 2009 sowie ein Firmenbuchauszug.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 29. Juni 2009 den Antrag der Bw. mit folgender Begründung ab: Die Auflösungsbestimmung muss eine Vermögensbindung für den Fall der Auflösung oder der Aufhebung der juristischen Person sowie für den Wegfall des begünstigten Zweckes vorsehen, wobei das Restvermögen ausschließlich für Zwecke im Sinne des § 4a Z. 3 EStG erhalten bleiben muss. Dies ist bei der vorgelegten schriftlichen Rechtsgrundlage in § 15.4. nicht gegeben.

Weiters führte das Finanzamt aus: Zur Erlangung der steuerlichen Begünstigung gem.

§§ 34 ff. BAO müssen bei einer GmbH in der schriftlichen Rechtsgrundlage Ausschüttungen an die Gesellschafter ausgeschlossen werden. Dies ist bei der vorgelegten schriftlichen Rechtsgrundlage in § 4.4 und § 13 nicht gegeben.

Abschließend wies das Finanzamt darauf hin, dass nach entsprechender Statutenänderung ein neuerlicher Antrag auf Erteilung eines Spendenbegünstigungsbescheides eingebracht werden kann.

Dagegen erhob die mit Vorlageantrag und beantragte die Erteilung des Spendenbegünstigungsbescheides. Zur Begründung wurde ausgeführt: Gemäß § 4 Pt 4 des vorliegenden Gesellschaftsvertrages ist festgeschrieben, dass „die Gesellschafter keine Gewinnanteile oder sonstige Zuwendungen aus Mitteln der Gesellschaft erhalten dürfen, es sein denn, dass diese Mittel wiederum nur mildtätigen Zwecken dienen. Auch § 13 des Vertrages lässt die Gewinnverwendung nur wiederum für mildtätige Zwecke zu. Alleingesellschafter der GmbH ist der mildtätig agierende Verein F .

Weiters wurde ausgeführt, dass § 4a Z. 4 EStG die Voraussetzungen für die Aufnahme in die Liste vorlegt. Das es dort unter anderem heißt, dass die Körperschaft ausschließlich Zwecken nach Maßgabe der §§ 34 ff BAO zu entsprechen habe. Keine Bestimmung besagt, dass keine Ausschüttungen wiederum an mildtätige Träger geleistet werden dürfen. Die genannte GmbH ist Erfüllungsgehilfin des mildtätigen Vereins und als solche bestehen auch Leistungsbeziehungen in vielfältiger Form.

Zusammengefasst beruft sich die Bw. hinsichtlich der Auflösungsbestimmung auf die klare Bestimmung in § 4 Pt 7 des Gesellschaftsvertrages.

Der im Zeitpunkt der Berufung geltende Gesellschaftsvertrag der Bw. lautet auszugsweise wie folgt:

§1

Firma und Sitz

Die Gesellschaft führt die Firma A und hat ihren Sitz in D.

§ 2

Gegenstand des Unternehmens

Die Gesellschaft, deren Tätigkeit karitativ, mildtätig und nicht auf Gewinn gerichtet ist, bezweckt die Ausbildung und Beschäftigung von behinderten Menschen mit dem Ziel der Integration in den Arbeitsmarkt.

Die Gesellschaft ist zur Durchführung von allen Geschäften und Maßnahmen, die zur Erreichung des mildtätigen Gesellschaftszweckes notwendig oder nützlich erscheinen, berechtigt.

§ 3

Mittel

Dem Unternehmenszweck dient insbesondere der Betrieb des Ausbildungs- und Ferienhotels E sowie die Teilnahme an EU-Qualifizierungsprojekten mit der Möglichkeit zur Ausbildung zum Druckereigehilfen, Ökomaler, Kartonagenerzeuger o.ä.

Die materiellen Mittel der Gesellschaft werden aufgebracht durch Zuschüsse des Vereins F, Spenden und Sammlungen sowie Leistungsentgelte.

§ 4

Mildtätigkeit

4.1 Die Tätigkeit der Gesellschaft umfasst die im Unternehmensgegenstand angeführten Zwecke und ist daher mildtätig im Sinne der §§ 34 ff BAO. Die Tätigkeit der Gesellschaft dient ausschließlich der Behindertenfürsorge.

4.2. Die Anzahl der betreuten Personen ist zahlenmäßig nicht begrenzt. Die Tätigkeit der Gesellschaft erstreckt sich auf das gesamte Gebiet des Bundeslandes G.

4.3. Die Gesellschaft verfolgt keine anderen als mildtätige Zwecke.

4.4. Die Gesellschaft strebt nicht nach Gewinn, sondern nach einem kostendeckenden Betrieb unter Berücksichtigung der ihr zufließenden Mittel aus Spenden, Subventionen und zweckgebundenen Zuwendungen durch den Verein F, Interessensgemeinschaft für Menschen mit geistiger und mehrfacher Behinderung. Die Gesellschafterin darf keine Gewinnanteile oder sonstige Zuwendungen aus Mitteln der Gesellschaft erhalten, es sein denn, dass diese Mittel wiederum ausschließlich mildtätigen Zwecken dienen. Ein sich allenfalls ergebender Zufallsgewinn darf, ausgenommen an den Verein F., nicht ausgeschüttet werden. Gleiches gilt für sonstige Zuwendungen aus Mitteln der Gesellschaft. Verbleibende Zufallsgewinne dürfen nur zur Erfüllung und Verfolgung des mildtätigen Gesellschaftszweckes verwendet werden. Verbleibende Zufallsgewinne sind einer Rücklage zuzuführen, die nur der Erfüllung der mildtätigen Tätigkeit der Gesellschaft dienen darf.

Die Ansammlung unangemessen hohen Vermögens ist zu unterlassen, da sich eine solche Ansammlung für die Mildtätigkeit schädlich auswirken könnte. Die Finanzierung von Vorhaben, die in absehbarer Zeit nicht geplant bzw. nicht zu verwirklichen sind, sind aus denselben Gründen zu unterlassen.

Rücklagen dürfen nur gebildet werden, wenn die zu finanzierenden Vorhaben bereits geplant und bestimmt sind und die Projekte in absehbarer Zeit zu verwirklichen sind.

4.5. Die Gesellschafter dürfen bei ihrem Ausscheiden, bei Auflösung oder Aufhebung der Gesellschaft nicht mehr als ihren eingezahlten Kapitalanteil und den gemeinen Wert ihrer Sacheinlage zurückerhalten, der nach dem Zeitpunkt der Leistung der Einlage zu berechnen ist.

4.6. Die Gesellschaft darf keine Personen durch Verwaltungsaufgaben, die ihnen zweckfremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigen.

4.7. Bei Auflösung oder Aufhebung der Gesellschaft oder bei Wegfall ihres Zwecks, darf das Vermögen der Gesellschaft, soweit es eingezahlte Kapitalanteile der Gesellschafter und den gemeinen Wert der von den Gesellschaftern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, nur für mildtätige Zwecke verwenden.

4.8. Die Gesellschaft erfüllt den mildtätigen Zweck selbst.

4.9. Nachträgliche Änderungen oder Ergänzungen dieses Gesellschaftsvertrages sind dem zuständigen Finanzamt binnen einem Monat bekannt zu geben.

4.10. Die fachliche Geschäftsführung der Gesellschaft muss auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der mildtätigen Tätigkeit abgestellt sein und den Bestimmungen der Satzung entsprechen.

4.11. Im Übrigen gelten für die Gesellschaft die Bestimmungen der Bundesabgabenordnung über die Mildtätigkeit, denen sich die Gesellschafter ausdrücklich unterwerfen.

§ 13

Gewinnverwendung

Allfällige Gewinne sind an die Gesellschafterin auszuschütten, wobei festgestellt wird, dass diese mildtätige Zwecken im Sinne der Bundesabgabenordnung verfolgt und die Gewinne wiederum für Zwecke der Begleitung und Förderung von Menschen mit geistiger oder mehrfacher Behinderung zu verwenden hat.

§ 15

Liquidation

(Auszug)

15.4 Das nach Berichtigung und Sicherstellung der Schulden verbleibende Vermögen ist von den Liquidatoren nicht vor Ablauf von drei Monaten seit dem Tage der Veröffentlichung der gem. § 91 Abs. 1 GmbH-Gesetz vorgeschriebenen Aufforderung einem mildtätigen Zweck im Sinne der Bundesabgabenordnung im Inland zuzuführen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4a Z. 3 lit. a EStG gelten als Betriebsausgaben Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen zu begünstigten Zwecken (Spenden) von:

a) Geld oder Sachen an

- Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 Z. 1 und 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 oder

- Körperschaften des öffentlichen Rechts oder

- vergleichbare ausländische Körperschaften eines Mitgliedstaates der Europäischen Union oder eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes, die zum Zeitpunkt der Zuwendung in der dafür vorgesehenen Liste des Finanzamtes Wien 1/23 (Z. 4) eingetragen sind.

Gemäß § 4a Z. 4 lit. a EStG ist Voraussetzung für die Aufnahme in die in Z. 3 jeweils genannte Liste:

a) für Körperschaften im Sinne der Z. 3 lit. a:

- Die Körperschaft dient ausschließlich Zwecken nach Maßgabe der §§ 34 ff der Bundesabgabenordnung.
- Die Körperschaft oder deren Vorgängerorganisation (Organisationsfeld mit eigenem Rechnungskreis) dient seit mindestens drei Jahren ununterbrochen im Wesentlichen unmittelbar begünstigten Zwecken gemäß Z. 3.
- Die Körperschaft unterhält, abgesehen von völlig untergeordneten Nebentätigkeiten, ausschließlich solche wirtschaftliche Tätigkeiten, die unter § 45 Abs. 1, § 45 Abs. 2 oder § 47 der Bundesabgabenordnung fallen oder für welche die Begünstigungen gemäß § 45a der Bundesabgabenordnung bestehen bleiben.
- Die in Zusammenhang mit der Verwendung der Spenden stehenden Verwaltungskosten der Körperschaft übersteigen 10% der Spendeneinnahmen nicht.

Gemäß letztem Absatz des § 4a EStG ist das Vorliegen der Voraussetzungen im Sinne der lit. a oder b von einem Wirtschaftsprüfer jährlich im Rahmen einer den Anforderungen der §§ 268 ff des Unternehmensgesetzbuches entsprechenden Prüfung des Rechnungs- oder Jahresabschlusses zu bestätigen. Diese Bestätigung ist dem Finanzamt Wien 1/23 jährlich innerhalb von neun Monaten nach dem Abschlussstichtag gemeinsam mit einer aktuellen Fassung der Rechtsgrundlage (wie Satzung, Gesellschaftsvertrag) vorzulegen. Das Finanzamt Wien 1/23 hat die Erfüllung der formalen gesetzlichen Voraussetzungen mit Bescheid zu bestätigen, die Körperschaft unter einer Steuernummer zu erfassen und sämtliche Körperschaften, die diesen Voraussetzungen entsprechen, zumindest einmal jährlich in elektronisch geeigneter Form auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen zu veröffentlichen. Wird die Aufnahme in eine Liste erstmalig beantragt, sind die aktuelle Rechtsgrundlage, die Bestätigungen des Wirtschaftsprüfers für die vorangegangenen drei Wirtschaftsjahre und die Daten, unter der die Körperschaft im Zentralen Vereinsregister oder im Firmenbuch erfasst ist, dem Finanzamt zu übermitteln.

Gemäß § 124b Z.152 EStG sind § 4a Z. 3 und Z. 4 sowie § 18 Abs. 1 Z. 8, jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 26/2009, erstmalig auf Zuwendungen anzuwenden, die im Kalenderjahr 2009 getätigt werden. Zur Aufnahme in die in § 4a Z. 4 genannten Listen für

das Jahr 2009 haben Körperschaften im Sinne des § 4a Z. 3, die selbst bereits seit drei Jahren bestehen und die die Voraussetzungen im Übrigen erfüllen, oder aus einer Vorgängerorganisation (Organisationsfeld mit eigenem Rechnungskreis), die diese Voraussetzungen erfüllt hat, hervorgegangen sind, zur Wahrung der rückwirkenden Spendenabzugsfähigkeit bis 15. Juni 2009 dem Finanzamt Wien 1/23 die Bestätigungen des Wirtschaftsprüfers über das Vorliegen der in § 4a Z. 4 genannten Voraussetzungen zu den Abschlussstichtagen der Jahre 2006 und 2007 gemeinsam mit einer aktuellen Fassung der Rechtsgrundlage (wie Satzung, Gesellschaftsvertrag) vorzulegen. Ab dem Abschlussstichtag des Jahres 2008 gilt § 4a Z. 4, sodass eine Spendenabzugsfähigkeit erst mit Eintragung in der jeweiligen Liste gegeben ist. Das Finanzamt Wien 1/23 hat die Listen für 2009 erstmalig bis 31. Juli 2009 zu veröffentlichen. Diese bis 31. Juli 2009 veröffentlichten Listen gelten für Zuwendungen ab dem 1. Jänner 2009.

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 § 39 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 § 40 Abs. 1 BAO liegt unmittelbare Förderung 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.

Gemäß § 41 Abs. 1 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; als Satzung im Sinn der §§ 41 bis 43 gilt auch jede andere sonst in Betracht kommende Rechtsgrundlage einer Körperschaft.

Gemäß § 41 Abs. 2 BAO liegt eine ausreichende Bindung der Vermögensverwendung im Sinn des § 39 Z. 5 vor, wenn der Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes zu verwenden ist, in der Satzung (Abs. 1) so genau bestimmt wird, dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck als gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich anzuerkennen ist.

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.

Streitpunkte im vorliegenden Fall sind die Fragen ob der Gesellschaftsvertrag der Bw. einen Ausschüttungsausschluss i.S.d. § 37 Z 2 BAO vorsieht und ob für den Fall der Auflösung oder Aufhebung der juristischen Person sowie für den Wegfall des begünstigten Zwecks vorgesehen ist, dass das Restvermögen ausschließlich für Zwecke i.S.d. § 4a Z. 3 EStG erhalten bleibt.

Der Unabhängige Finanzsenat geht davon aus, dass der Gesellschaftsvertrag der Bw. im berufsgegenständlichen Zeitpunkt nicht den Voraussetzungen der §§ 34 ff BAO iVm. § 4a Z. 3 EStG entspricht.

Diese Feststellung gründet sich auf folgende Erwägungen:

§ 4a EStG 1988 in der Fassung des Steuerreformgesetzes 2009, BGBl. I Nr. 26/2009 fasst die den Spendenabzug betreffenden Regelungen zusammen. Die Z. 1 und 2 dieses neuen § 4a entsprechen unverändert den bisher im § 4 Abs. 4 Z. 5 und 6 enthaltenen Regelungen. Die bisher in den § 4 Abs. 4 Z. 5 und 6 EStG 1988 vorgesehene Abzugsfähigkeit von Spenden wird durch die § 4a Z.3 und 4 EStG 1988 ausgedehnt. Nach dem StRefG 2009 sollen Zuwendungen (Spenden) für mildtätige Zwecke, für Zwecke der Bekämpfung von Armut und Not in Entwicklungsländern und für Zwecke der Katastrophenhilfe abzugsfähig sein. Voraussetzung soll aber wie bei den bisher vorgesehenen Spendenbegünstigungen sein, dass durch das An-

legen der Maßstäbe der §§ 34 ff BAO auf die Spendenorganisationen die Förderung eigennütziger Zwecke ausgeschlossen wird.

§ 4a Z. 3 lit. a EStG in Verbindung mit Z. 4 lit. a sieht vor, dass die Empfängerkörperschaft alle in den §§ 34 ff BAO festgelegten grundlegenden Voraussetzungen für die Erlangung von Abgabenbegünstigungen erfüllen muss, um als begünstigter Spendenempfänger in Betracht zu kommen. Zusätzlich ist in Z. 4 lit. a eine Einschränkung auf Empfängerkörperschaften vorgesehen, die sich im Wesentlichen (zumindest 75% der Gesamtressourcen) auf mildtätigem Gebiet, in der Bekämpfung von Armut und Not in Entwicklungsländern oder in der Hilfeleistung in Katastrophenfällen betätigen, wobei auch eine Kombination dieser Zwecke möglich ist. Eine betriebliche Tätigkeit darf nur in einem sehr eingeschränkten Rahmen erfolgen. Zusätzlich soll eine gewisse Kontinuität der Betätigung über einen zumindest dreijährigen Zeitraum vorausgesetzt sein. Als begünstigte Spendenempfänger-Körperschaften nach § 4a Z. 3 lit. a EStG kommen neben juristischen Personen des Privatrechts (z.B. Vereine oder GmbHs) auch Körperschaften des öffentlichen Rechts (z.B. kirchliche Organisationen mit ausschließlich mildtätigem Zweck) oder Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechts in Frage, wenn sie die von der BAO vorgesehenen Voraussetzungen erfüllen. Um der Bedeutung der so genannten „Spendensammelvereine“ Rechnung zu tragen, sollen auch Spenden an solche Institutionen von der Abzugsfähigkeit umfasst sein. Da diese aber – mangels ausschließlicher und unmittelbarer Förderung eines begünstigten Zweckes – nicht in den Anwendungsbereich der §§ 34 ff BAO fallen, sollen für diese in Z. 4 lit. b eigene, den Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen im Wesentlichen entsprechende, Regeln aufgestellt werden. (RV zum StRefG 2009, ErläutRV 54 BlgNR 24. GP.)

Da sich aus § 3 des Gesellschaftsvertrages der Bw. ergibt, dass diese nicht nur eine spendensammelnde Körperschaft ist sondern eine „operative Körperschaft“, unterliegt sie den Bestimmungen des § 4a Z. 3 lit. a EStG. Als GmbH und damit Körperschaft im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 und 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 erfüllt sie die Voraussetzungen des § 4a Z. 3 lit. a EStG.

§ 34 Abs. 1 BAO sieht vor, dass abgabenrechtliche Begünstigungen an die Voraussetzungen geknüpft sind, dass die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, der die Begünstigung zukommen soll, die nach Gesetz, Satzung, Stiftungsbrief oder ihrer sonstigen Rechtsgrundlage und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke dient. § 39 BAO nennt die Voraussetzungen für das Vorliegen einer ausschließlichen Förderung. Da es sich um eine kumulative Aufzählung handelt, genügt es, wenn eine Voraussetzung nicht erfüllt ist um die ausschließliche Förderung und die damit verbundenen abgabenrechtlichen Begünstigungen auszuschließen.

Gemäß § 39 Z. 2 BAO darf die Körperschaft im Hauptzweck keinen Gewinn erstreben. Die Mitglieder dürfen keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten. Für den Fall des Vorliegens einer GmbH hat der VwGH darüber hinaus die Ansicht vertreten, dass die Möglichkeit einer Verteilung des laufenden Gewinnes an die Gesellschafter im Hinblick auf § 82 Abs. 2 GmbHG schon in der Rechtsgrundlage der Körperschaft, dh. im Gesellschaftsvertrag, ausgeschlossen sein muss (Baldauf, Die Statuten des gemeinnützigen Vereins in SWK 2001, S 526 mit Verweis auf VwGH 27.1.1998, 97/14/0022).

Im vorliegenden Fall liegt kein Gewinnverteilungsausschluss vor. § 13 des Gesellschaftsvertrages sieht vor, dass allfällige Gewinne an die Gesellschafterin auszuschütten sind. Zu welchem Zweck die Gewinne anschließend zu verwenden sind und welche Eigenschaft die Gesellschafterin hat, ist unerheblich. Demnach sieht der Gesellschaftsvertrag der Bw. keine ausschließliche Förderung vor, weswegen keine mildtätige Betätigung im Sinne der §§ 34 ff BAO vorliegt.

Das Erfordernis des Vorliegens einer Körperschaft im Sinne der §§ 34 ff BAO setzt darüberhinaus voraus, dass der begünstigte Zweck durch die Körperschaft selbst bzw. die ihr zuzurechnenden Personen zu erfolgen hat. Nach dem Unmittelbarkeitsprinzip sind die begünstigten Zwecke direkt und nicht über einen selbständigen Rechtsträger oder Wirtschaftskörper zu fördern (VwGH 3.10.1996, 94/16/0246). Bedient sich die Körperschaft jedoch eines Dritten („Erfüllungsgehilfe i.S.d. § 40 Abs. 1 zweiter Satz BAO), muss dessen Tätigwerden durch Vorliegen eines entsprechenden Unterordnungsverhältnisses wie das Wirken der Körperschaft selbst anzusehen sein. Die Beziehung Gesellschafter zu Gesellschaft kann nicht als ein Unterordnungsverhältnis angesehen werden. Die Auslagerung der Zweckverfolgung auf – mangels Unterordnungsverhältnisses nicht als Erfüllungsgehilfen anzusehende Dritte – führt dazu dass die von der Bw. verfolgten Ziele nicht unmittelbar eine begünstigte Zweckverfolgung darstellen.

Hinsichtlich der Auflösungsbestimmung erkennt der Unabhängige Finanzsenat keine Mängel im Gesellschaftsvertrag.

Auf Grundlage der oben dargestellten Ausführungen gelangt der Unabhängige Finanzsenat daher zusammenfassend zu dem Ergebnis, dass der Gesellschaftsvertrag der Bw. nicht den Erfordernissen der BAO entsprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. September 2009

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: