



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Vereins W, vom 22. Mai 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 23. März 2006 betreffend Körperschaftsteuer für 2001 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

**(1)** Der berufungsgegenständliche Verein (im Folgenden: Bw.), der laut seinen Statuten „*das Gemeinwohl ausschließlich und unmittelbar durch gemeinnützige und mildtätige Zwecke fördert*“ (§ 2, Satz 1 der Vereinsstatuten), verfolgt nach seiner Rechtsgrundlage folgende Zwecke (§ 2, Satz 2; Ziffern 1 bis 8 der Vereinsstatuten):

- Förderung von Kommunikation und Zusammenarbeit zwischen Betrieben, die intensiv mit neuen Technologien arbeiten;
- allgemein verständliche Präsentation von Aufgabenstellungen, Problemen und Ergebnissen dieser Wirtschaftszweige in der Öffentlichkeit;
- Förderung des menschengerechten Einsatzes von neuen Technologien;
- Qualifizierung von Arbeitnehmern für Unternehmen, die Personalbedarf im Bereich neuer Technologien haben;
- Unterstützung von Betrieben bei der Personalentwicklung, zB. bei Definition neuer Berufsbilder;
- nationale und internationale Netzwerkaktivitäten;

- Kommunikationsplattform für KMU sowie
- Errichtung und Betreibung eines Kommunikationszentrums auf Basis Wissensmanagement.

Ideelle Mittel zur Zweckerreichung sind gemäß § 3 Abs. 2 lt. a der Statuten Vorträge und Versammlungen, Errichtung einer Internetplattform zur Förderung der Kommunikation und Zusammenarbeit zwischen Unternehmern und Arbeitnehmern sowie die Herausgabe eines Mitteilungsblattes.

Materielle Mittel zur Zweckerreichung sind gemäß § 3 Abs. 2 lt. b der Statuten Spenden und sonstige Zuwendungen, finanzielle Zuwendungen und Zurverfügungstellen von Werkstätten, Schulungseinrichtungen, Lehrpersonal usw. durch Mitgliedsfirmen sowie durch andere Einrichtungen, Solidaritätsspenden der in den Mitgliederfirmen Beschäftigten sowie Leistungsentgelte für die Durchführung von Aufträgen.

**(2)** In den Jahren 2001 bis 2004 wurden Ergebnisse von ATS - 685, EUR 2.515,14, EUR 6.056,12 bzw. EUR – 6.030,34 erklärt. Auf den für die Jahre 2001 bis 2004 abgegebenen Körperschaftsteuererklärungen befindet sich jeweils der von einem Organ des Bw. bzw. vom steuerlichen Vertreter angebrachte handschriftliche Vermerk „*keine Erklärung abzugeben, da gemeinnützig*“.

**(3)** Seitens des Finanzamtes erfolgte vorerst keine Veranlagung zur Körperschaftsteuer, jedoch fand zur Klärung des Vorliegens von Voraussetzungen für abgabenrechtliche Begünstigungen iSd. §§ 34 ff BAO eine Nachschau statt, als deren Ergebnis festgestellt wurde (Bericht vom 14. März 2008):

Zu § 2 Vereinszweck (Statuten des Vereines) werde festgehalten, dass die in den Statuten festgelegten Tätigkeiten nicht ausgeübt würden. Die tatsächliche und ausschließliche Tätigkeit des Vereines liege seit der Gründung im praktischen Umsetzen einer Arbeitsstiftung ("W--Implacementstiftung"), deren Maßnahmen durch Bescheid des AMS vom 02. August 2001 genehmigt worden seien. Diese Maßnahmen seien Bildungsplanung der Stiftungsteilnehmer und die Durchführung der notwendigen Bildungsschritte entsprechend dem Anforderungsprofil – einschließlich dem "Career-Coaching" (inhaltliche, soziale und administrative Begleitung und Betreuung der TeilnehmerInnen während des laufenden Schulungsprozesses (= Leistung laut Kooperationsvertrag).

Operativ durchgeführt würden diese Tätigkeiten jedoch nicht vom Bw. selbst, sondern von der A-KEG, die auch am Vereinssitz gemeinsame Büroräumlichkeiten hätten. Die beiden Gesellschafter dieser Firma (Ehegatten) seien auch im Vereinsvorstand und in jenem der Stiftung. Die Umschichtung des operativen Betriebes hin zur A-KEG sei nur wegen Ausschaltung der Risiken vorgenommen worden. Die Abrechnung erfolge pauschal für einen größeren Zeitraum im Nachhinein nach Maßgabe der an den Bw. geflossenen Fördermittel (bis zu drei Monate). Die Abrechnung mit den Förderstellen (Land OÖ., AMS) werde vom Bw.

durchgeführt. Dadurch ergäben sich auch Schwankungen im Betriebsergebnis (2003 Gewinn € 6.000,--, 2004 Verlust € 6.000,--). Die Eingangsrechnungen der A-KEG seien in der Gewinnermittlung unter *"Bezogene Leistungen (Fremdarbeit)"* erfasst.

Der detaillierte Ablauf stelle sich wie folgt dar:

Das AMS müsse die Freigabe für eine Implacementmaßnahme geben. Erst danach könne die Stiftung tätig werden. Der erste Kontakt mit dem Stiftungsteilnehmer (Arbeitnehmer) erfolge erst im jeweiligen Betrieb; dort erstelle die Stiftung, abgestimmt mit Unternehmer und Stiftungsteilnehmer, einen gemeinsamen Schulungs-/Bildungsplan. Dieser wiederum müsse dann vom AMS genehmigt werden; nach der Genehmigung obliege die Betreuung bis zum Ziel der Übernahme des Arbeitnehmers dem Stiftungsmanagement.

Zum Vorhalt, warum soviel nicht ausgeübte Punkte in den Vereinsstatuten festgehalten wurden, sei von Vertretern des Bw. ausgeführt worden, dass der ursprüngliche Vereinszweck andere Ziele verfolgt habe und dies in erster Linie zur Absicherung für die Zukunft gedacht gewesen sei.

Zum Geldfluss sei festzuhalten:

Der Stiftungsteilnehmer erhalte ein Schulungsarbeitslosengeld (über AMS) sowie ein Stipendium (über Stiftung). Der Unternehmer zahle eine einmalige Eintrittsgebühr (bei Stiftungseintritt) an die Stiftung (€ 365,--) zuzüglich monatlicher Kooperationsbeiträge (€ 328,66) für den Zeitraum, wo der Stiftungsteilnehmer in der Stiftung sei. Die externe Qualifizierung werde vom Land OÖ. zu 75 % rückzahlbar gefördert, den Differenzbetrag trage das Unternehmen, vorfinanziert durch die Stiftung.

Sonstige Anmerkungen sowie Zusammenfassung:

Allgemein könne festgestellt werden, dass die W--Implacementstiftung die Aufgabe habe, Unternehmen in Personalagenden sowie zukünftigen MitarbeiterInnen in Kooperation mit dem AMS und Land OÖ. zu unterstützen. Der Verein selbst diene nur als Empfänger der Förderungen und der Beträge, die der Unternehmer trage.

Die praktische Umsetzung der Vereinstätigkeit erfolge nicht vom Bw. selbst, sondern von der A-KEG, die auch die durchgeführten Tätigkeiten (Stiftungsmanagement) mit dem Bw. verrechne.

Zur Frage der Gemeinnützigkeit könne gesagt werden, dass der Bw. selbst nur die Verrechnung durchführe; die eigentliche Stiftungstätigkeit jedoch von der A-KEG abgewickelt werde.

**(4)** In den daraufhin folgenden Veranlagungen zur Körperschaftsteuer für 2001 bis 2004 (Bescheide vom 23 März 2006) wurden – entsprechend den Feststellungen des Nachschauorgans - keine abgabenrechtlichen Begünstigungen (dh. Freibetrag gemäß § 23 KStG 1988) zuerkannt und zur Begründung darauf verwiesen, dass sich aus Unterlagen

ergebe, dass sämtliche der dem § 2 der Statuten entsprechenden Tätigkeiten „*ausgelagert*“ seien und somit nicht vom Vorliegen eines „*gemeinnützigen Vereines*“ ausgegangen werden könne. Die Zuhilfenahme von Erfüllungsgehilfen sei zwar zulässig, jedoch im vorliegenden Fall „*begünstigungsschädlich*“.

**(5)** In der gegen diese Bescheide innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist am 22. Mai 2006 eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass die Auslagerung der Vereinstätigkeiten nur die Unterstützung von Betrieben bei der Personalentwicklung, im Konkreten das Stiftungsmanagement betreffe. Diese Tätigkeit könne von darauf spezialisierten Firmen wesentlich kostengünstiger und wirkungsvoller abgewickelt werden, als dies dem Bw. möglich wäre. Dies sei auch im Sinne der Auftraggeber, die die Kosten tragen würden. Für dieses Stiftungsmanagement sei mit dem Auftraggeber ein Vertrag abgeschlossen worden, sodass auch die in Rz 120 der VereinsR 2001 geforderten Voraussetzungen erfüllt würden. Dort sei auch angeführt, dass eine Beschäftigung Dritter nicht begünstigungsschädlich sei, wenn obige Voraussetzungen erfüllt seien. Diese geforderte vertragliche Bindung und das Handeln iSd. Bw. liege in diesem Fall eindeutig vor. Aus einer beiliegenden Darstellung ergäben sich weiters die vom Bw. ehrenamtlich durchgeführten Aktivitäten. Daraus sei zu ersehen, dass die Annahme, alle Aktivitäten seien ausgelagert, unrichtig sei.

In der in der Berufungsschrift angeführten Beilage wird festgehalten, dass der Vereinszweck vorwiegend auf „*strategischer Ebene*“ basiere und hiefür folgende – laut Darstellung des Bw. „*ehrenamtlich*“ – Tätigkeiten durchgeführt werden:

Strategische Zusammenarbeit:

- mit öffentlichen Einrichtungen in Form von Erarbeitung von sozial- und arbeitsmarktpolitischen Maßnahmen zur Bekämpfung von Arbeitslosigkeit und sozialen Problemstellungen,
- in der Erarbeitung von innovativen Qualifikationen bei neuen Berufsbildern,
- mit Clustern und dem Aufbau von KMU-Netzwerken,
- bei der Unterstützung

**(6)** Nach Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat richtete der Referent folgenden Vorhalt an den Bw.:

1. Aus welchen Motiven erfolgte die Gründung des Bw.?

2. Nach seinen Statuten verfolgt der Bw. auch „*mildtätige*“ Zwecke.  
Um welche diesbezüglichen Zwecke handelt es sich hierbei im Einzelnen?

3. Welche konkreten mit dem unmittelbaren Vereinszweck im Zusammenhang stehenden Tätigkeiten führte der Bw. im Berufszeitraum selbst durch und beauftragte damit nicht sogenannte „*Erfüllungsgehilfen*“?

In welchem Umfang verfolgte er somit bspw. die in § 3 Abs. 2 lit a der Statuten (Vorträge und Versammlungen, Herausgabe eines Mitteilungsblattes) aufgezählten Tätigkeiten?

Um eine jahresweise Aufstellung samt Darstellung der Inanspruchnahme (zB. Anzahl der

Vorträge oder Lehrgangsteilnehmer, Ratsuchenden, Beratungsgespräche oä.) samt Auflistung der daraus resultierenden Mittelzuflüsse wird ersucht.

4. Welche Honorare erhalten Funktionäre und andere für den Bw. tätige Personen?

5. a) Durch welche „Erfüllungsgehilfen“ erfolgte im Berufszeitraum die Wahrnehmung der „ausgelagerten“ Vereinstätigkeiten?

b) Auf welche Weise wurde mit für als „Erfüllungstätigkeiten“ in Frage kommenden Unternehmen in Kontrakt getreten? – Um Vorlage des entsprechenden Schriftverkehrs wird ersucht.

c) Welche Unternehmen wurden diesbezüglich kontaktiert?

d) Nach welchen Kriterien erfolgte die Auswahl und letztendliche Festlegung auf die tätig gewordenen „Erfüllungsgehilfen“.

e) Inwieweit hat sich der Bw. von der entsprechenden Qualifikation des „Erfüllungsgehilfen“ überzeugt?

f) Welche Vereinbarung besteht zwischen dem Bw. und dem „Erfüllungsgehilfen“ hinsichtlich der aus der Tätigkeit des Vereins ausgelagerten Tätigkeiten? – Um Vorlage dieser Vereinbarung wird ersucht.

6. Nach der Aktenlage besteht die vorrangige Tätigkeit des Bw. Maßnahmen gemäß § 18 Abs. 6 AIVG (insbesondere „Implacementstiftungen“) durchzuführen. Die Finanzierung derartige Maßnahmen erfolgt offenbar größtenteils durch die öffentliche Hand (zB. AMS, Land Oberösterreich) bzw. durch entsprechenden Bedarf anmeldende Unternehmen.

a) Wann und auf welche Weise erfolgte eine erstmalige bzw. prinzipielle Betrauung des berufungswerbenden Vereins mit der Durchführung derartiger Maßnahmen? - Um die Vorlage entsprechender Unterlagen (zB Schriftverkehr, Bescheide, Verträge, oä.) wird ersucht.

b) Nach welchen Kriterien erfolgt die diesbezügliche Honorierung des Bw.?

c) Steht es dem Bw. frei, welche „Erfüllungsgehilfen“ er mit der tatsächlichen Durchführung betraut oder gibt es entsprechende Vorgaben der finanzierenden Stellen?

d) Wer kann gegenüber öffentlichen Stellen Anbieter einer derartigen Maßnahme sein: muss es sich um eine „gemeinnützige“ Organisation handeln oder könnte die auch ein anderes Unternehmen (zB. der vom berufungswerbenden Verein betraute „Erfüllungsgehilfe“) sein?

7. a) Nach welchen Kriterien erfolgt die Weiterverrechnung der vom Erfüllungsgehilfen an den Bw. gelegten Honorare an öffentliche Stellen oder Bedarf anmeldende Unternehmer?

b) Wird hierbei ein „Gewinnaufschlag“ oder ein zumindest die Unkosten des Vereins abdeckender Aufschlag einkalkuliert?

8. Nach der Verwaltungspraxis gilt die Bekämpfung von Arbeitslosigkeit an sich nicht als gemeinnützige Zweckverfolgung. Hierzu müssen zusätzliche Erfordernisse, wie etwa Behinderung, Arbeitsentwöhnung, etc treten (vgl. Rz 41 VereinsR 2001).

Inwieweit trifft diese auf die (vom Bw. angebotenen, jedoch durch Dritte durchgeführten) „Implacementstiftungen“ zu?

9. Inwieweit können die Tätigkeiten des berufungswerbenden Vereins von jenen der sich an derselben Adresse befindlichen „W- gemeinnützige GmbH“, für die offenbar teilweise die selben Personen tätig sind, abgegrenzt werden?

10. Die als „Erfüllungsgehilfin“ betraute A-KEG (ebenfalls am Vereinssitz firmierend) legte offenbar auf Pauschalberechnungen beruhende Rechnungen an den Bw.

a) Hat der Bw. seitens der A-KEG eine Offenlegung der zur Höhe der Rechnungen führenden – aus diesen jedoch nicht ersichtlichen - Berechnungsmethoden verlangt?

b) Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats erscheinen die äußerst ungenauen Angaben in der genannten Rechnungen (zB. „Autofahrten“ oder „Telefon“) im Vergleich zu üblicherweise gegenüber „fremden Dritten“ gelegten Rechnungen ungewöhnlich.

11. Besteht eine räumliche und organisatorische Trennung zwischen dem Bw. und der A-KEG?

**(7)** Dieser Vorhalt wurde im Wesentlichen folgendermaßen beantwortet:

1. Alle gründenden Mitglieder (ausgenommen der Rechnungsprüfer) seien selbständige UnternehmensberaterInnen gewesen, die jahrelange Berufserfahrung und Selbsterfahrung am Arbeitsmarkt gehabt hätten.

Es sei allgemein bekannt, wenn Betriebe Personen entließen, würden sie in eine Outplacementstiftung gegeben, dies sei nur bei großen Betrieben möglich. Personen die aus kleineren Firmen freigestellt würden, seien gleich arbeitslos und suchten eine neue Aufgabe über das AMS mit der Folge einer oftmaligen langen Arbeitslosigkeit, aufgrund zu geringer oder falscher Qualifikation. Die Personen in den Outplacementstiftungen hätten die Möglichkeit über mehrere Jahre sich besser zu qualifizieren und somit einen besseren Start im Berufsleben zu haben. Es habe sich aber herausgestellt, dass die erworbene Qualifikation oftmals den zukünftigen Arbeitsanforderungen in Firmen nicht entspreche.

Das habe auch das AMS erkannt und die rechtlichen Grundlagen für Implacement, das in den Bestimmungen des AIVG, insbesondere dessen § 18 Abs. 5 und 6, geregelt sei geschaffen.

Implacement sei eine arbeitsplatzbezogene Qualifizierung, mit 75 % Praktikumsanteil im Unternehmen und 25 % Theorieanteil (Schulungen, die bedarfsorientiert von unterschiedlichen Anbietern zugekauft würden) dh. Implacementmaßnahmen seien Schulungsmaßnahmen (für alle möglich, auch für behinderte Menschen), die vom Arbeitsmarktservice (AMS) genehmigt werden müssten.

Das heiße, das Motiv des Bw. sei das gleiche wie das des AMS warum auch Implacement geschaffen und genehmigt worden sei, dass alle Menschen, die einer Unterstützung, einer Förderung bedürften für die zukünftige Arbeit, diese auch bekämen.

2. Wenn es die Situation erfordere, dass jemand über einen langen Zeitraum der Ausbildung mit den verfügbaren Mitteln nicht das Auslangen habe, ihn aus eigenen Mitteln noch zu unterstützen.

Zum Beispiel: Eine Person sei noch nicht 18 Jahre bei Eintritt in die Stiftung (Lehre), dann bekomme diese Person nur 240,- €/Monat (vom AMS) und ein Stipendium seitens des Unternehmers, dann sei vom Bw. ein bestimmter monatlicher Betrag aus seinen Eigenmitteln an die Person über die Dauer der Stiftung ergangen.

3. Laufender Kontakt mit Firmen, Netzwerkaktivitäten in Form von Beratungen, durch das AMS oder durch Weiterempfehlungen, im Vorfeld durch die Vereinsfunktionäre in ihrer Freizeit.

In dieser Phase sei eine Implacementmaßnahme noch lange nicht in Sicht, es gehe um Bewusstseinsbildung. Dies drücke sich auch in den Zahlen aus, nach etwas mehr als einem halben Jahr seien nur zwei Stiftungsteilnehmer in der Stiftung gewesen.

Externe Mittelzuflüsse gebe es seitens des AMS nicht.

Das Land fördere zu 75 % Schulungen der Stiftungsteilnehmer laut Implacement-Richtlinien, bzw. bei behinderten Personen zu 100 % der Schulungen. Diese Förderungen seien für den Bw. durchlaufende Posten, die stiftungsseitig häufig vorfinanziert werden müssen.

Abrechnungen erfolgten laut Bildungsplan mit dem Land OÖ.

4. Die Vereinsfunktionäre erhielten keine Honorare, der Bw. basiere auf ehrenamtlicher Tätigkeit. Es sei immer klar, dass der Bw. nicht gewinnorientiert ausgerichtet werde, es sollte aber auch kein Verlust gemacht werden.

Um die Risiken gering zu halten und Ressourcen nicht aufbauen zu müssen, sei im Vorstand entschieden worden. Ressourcen zuzukaufen, dh. das Stiftungsmanagement müsse ausgelagert und zugekauft werden.

5. a) Die Ressourcen seien von der A-KEG zur Verfügung gestellt worden.

b) Durch ein persönliches Gespräch des Vorsitzenden mit verschiedenen Firmen.

Schriftstücke seien nicht mehr vorhanden, da die Aufbewahrungsdauer von sieben Jahren überschritten worden sei.

c) Der Vorsitzende des Bw. habe mit verschiedenen Firmen gesprochen.

d) Die A-KEG hätte die besten Voraussetzungen gehabt: sie sei zertifiziert nach EN ISO 9001 (jetzt nach EN ISO 9001:2000) bzw. EBQ (Erwachsenenbildung des Landes OÖ). Deren Geschäftsführerin habe schon viele Jahre Erfahrung in der Erwachsenenbildung gehabt. Sie hat selbst ein Frauen- und Familienzentrum (gemeinnützig) gegründet und als Obfrau geführt.

e) Durch die entsprechenden Zertifizierungen müssten vorgegebene Standards vorhanden sein, die durch externe Auditoren überprüft wurden, bzw. jährlich auch weiterhin überprüft werden.

f) Siehe Beiblatt (Anmerkung der Rechtsmittelbehörde: dieses war der Vorhaltsbeantwortung nicht angeschlossen).

Übliche Kooperationsbeiträge und Eintrittsgebühren könne die A-KEG in Form des Stiftungsmanagements geltend machen, abzüglich der Uneinbringlichkeiten von Forderungen. Stiftungsmanagementzahlungen erfolgten nur dann, wenn der Kontostand positive Zahlen aufweise, ausgenommen, der Vorstand entscheide in Einzelfällen anders. Der Bw. habe das Recht für laufende Aufwände die erforderlichen Mittel einzubehalten bzw. in Abzug zu bringen.

6. Es gebe zurzeit 32 Implacementstiftungen in OÖ. Die die dem Bw. näher bekannt seien, seien alle gemeinnützig. So wie bei allen anderen werde es auch vom Bw. praktiziert, wie die Richtlinien des Landes und AMS es vorgäben.

a) Laut Beiblatt (Anmerkung der Rechtsmittelbehörde: dieses war der Vorhaltsbeantwortung nicht angeschlossen).

b) Laut Absprache AMS; es gebe einen Rahmen, in dem sich alle Stiftungen bewegten.

Erstbearbeitung Eintritt: (Einmalig) zahle der Unternehmer 365,- €.

Kooperationsbeitrag (monatlich) zahle der Unternehmer 328,66 €

Stipendium oder ausbildungsbedingter Zuschuss ... durchlaufender Posten an den Stiftungsteilnehmer (zahlt der Unternehmer).

c) Es sei dem AMS (Landesgeschäftsstelle) bekanntzugeben, wer welche Person, mit welcher Ausbildung beauftrage.

d) Es gebe keine Vorgabe, dass es eine gemeinnützige Organisation sein müsse.

7. a) An öffentliche Stellen gebe es keine Weiterverrechnung von etwaigen Aufwänden oder Honoraren. Mit dem Land OÖ. würden nur anteilige Schulungskosten laut Bildungsplan verrechnet. Das AMS zahle direkt an die Stiftungsteilnehmer deren Lebensunterhalt während der Stiftungsmaßnahme.

b) Der Bw. behalte sich vor, etwaige Unkosten von laufenden Kooperationsbeiträgen einzubehalten bzw. anfallende uneinbringliche Verbindlichkeiten.

8. Der Bw. führe Stiftungsmaßnahmen für alle Personen durch, die das AMS genehmige. Darunter seien Personen die eine entsprechende (größer als 50 %) Behinderung aufwiesen, sowie Personen die keine Behinderung hätten.

9. StiftungsmanagerInnen hätten eigene Räumlichkeiten und seien spezialisiert auf Stiftungsmaßnahmen.

10. Verrechnungsbasis sei die Anzahl der laufenden zu betreuenden Stiftungsmaßnahmen bzw. die Zeitdauer der zu verrechnenden StiftungsteilnehmerInnen; das heiße laut AMS könne eine Stiftung zwischen 300,- € und 400,- € an Kooperationsbeitrag von Unternehmen verlangen (Stand 2001). Die W--Stiftung verlange 328,66 € je Monat.

Es gebe keine einzige Stiftung, die jeden Teilvorgang an den Unternehmer (der ja den Kooperationsbeitrag an die Stiftung bezahle) in Form des Kooperationsbeitrages aufschlüssele, weil das Stiftungsmanagement sehr viele Teilvorgänge aufweise und auch Beratungen beinhalte, die manchmal auch zu keiner Stiftungsmaßnahme führen bzw. bis hin zur Landesabrechnung. Das heiße, es hätten erfahrene im AMS beschäftigte Personen ihre Erfahrungen an die Stiftungen weitergegeben und gesagt, dass eine laufende Maßnahme zwischen 300,- € und 400,- € je Monat koste.

Die A-KEG verrechne 300,- € je Monat (ohne Rücksprache mit der Stiftung). Gebe es Besonderheiten, zB. besonders schwierige Stiftungsmaßnahmen, etc. werde zuerst mit dem Obmann bzw. der Obfrau Rücksprache gehalten und entschieden, ob und wenn ja, wie viel mehr verrechnet werden dürfe. Das heiße, wenn eine schwierige Situation bestehe zB. ein Unternehmer müsse Konkurs anmelden, werde vom Bw. dieser Betrag in Abzug gebracht. Das Risiko werde dem Lieferanten weitergegeben.

11. Es bestehe eine räumliche und organisatorische Trennung.

**(8)** Zur Vorhaltsbeantwortung des Bw. gab der Vertreter des Finanzamtes am 19. August 2008 folgende Stellungnahme ab:

Wenn man die Antworten des Bw. zu einzelnen Fragen lese und dabei auch dessen Statuten betrachte, stelle sich die Frage, ob zwei verschiedene Vereine desselben Namens vorlägen. „Vereinszweck“ und „Mittel zur Erreichung“ stünden nicht im Zusammenhang mit der tatsächlichen Geschäftsführung des Bw. Damit sei § 42 BAO nicht erfüllt und es liege keine Gemeinnützigkeit vor.

**(9)** Die Stellungnahme des Finanzamtes wurde am 21. August 2008 dem Bw. gleichzeitig mit einem Vorhalt folgenden Inhalts übermittelt

1. Die vom Bw. im Berufszeitraum gemäß § 3 Abs. 2 lit. a konkret durchgeführten Tätigkeiten zur Erreichung des Vereinszwecks (vgl. bereits Pkt. 4 des Vorhaltes des UFS vom 18. Februar 2008) wären durch entsprechende aussagekräftige Unterlagen nachzuweisen. Laut Vorhaltsbeantwortung wurde zB. offenbar keine Internetplattform eingerichtet und kein Mitteilungsblatt herausgegeben.

2. Nach dem Akteninhalt wurden offenbar in der tatsächlichen Geschäftsführung sämtliche der in § 2 der Statuten angeführten Vereinszwecke, die sich vorwiegend mit dem Einsatz neuer Technologien beschäftigen, nicht verwirklicht, sondern vielmehr Aktivitäten in der Thematik der (Bekämpfung von) Arbeitslosigkeit bzw. entsprechende Umschulungsmaßnahmen entfaltet.

Damit stehen aber der Inhalt der Statuten und die tatsächliche Geschäftsführung eindeutig in Widerspruch, sodass die Erfordernisse des § 42 BAO nicht erfüllt sind und daher abgabenrechtliche Begünstigungen unter diesem Aspekt nicht zuerkannt werden können.

3. In Pkt. 6. f) des Vorhaltes des UFS vom 18. Februar 2008 wurde um Vorlage einer Vereinbarung zwischen dem berufungswerbenden Verein und dem „Erfüllungsgehilfen“ ersucht. Entgegen eines entsprechenden Verweises in der Vorhaltsbeantwortung auf ein „Beiblatt“ erfolgte keine Vorlage.

Es wird daher nochmals um Vorlage dieser Vereinbarung ersucht.

4. In Pkt. 6.c) des Vorhaltes des UFS vom 18. Februar 2008 wurde konkret gefragt, welche Unternehmen im Hinblick auf eine Auslagerung der Vereinstätigkeit kontaktiert wurden. Es wurde lediglich dahingehend geantwortet, dass mit „verschiedenen Firmen“ gesprochen worden sei.

Namen und Anschriften dieser Firmen wären im Einzelnen zu benennen.

**(10)** Dazu gab der Bw. folgende Stellungnahme ab:

1. Beiliegend würden Projektunterlagen über konkrete vom Bw. durchgeführte Tätigkeiten vorgelegt. Eine Internetplattform hätte trotz Bemühungen wegen der Komplexität und des Umfangs dieser Maßnahme nicht eingerichtet werden können, da sie den Umfang des Bw. gesprengt hätte. Ein Mitteilungsblatt hätte sich erübrigt, da die Mitglieder ohnehin einen sehr regen Erfahrungsaustausch bei den Treffen gepflegt hätten.

2. Aus den beigelegten Projekten gehe hervor, dass sich der Bw. auch mit der Thematik neuer Technologien beschäftigt habe. Der Vereinszweck sei zwar weit gefasst, um nicht ständig die Statuten ändern zu müssen, aber man könne davon ausgehen, dass die wesentlichsten Punkte des Vereinszwecks auch in der tatsächlichen Geschäftsführung umgesetzt worden seien bzw. dies versucht worden sei.

3. Die entsprechende Vereinbarung liege jetzt bei.

4. Vom damaligen Vorstand des Bw. seien zwei Unternehmen kontaktiert worden (Anmerkung der Rechtsmittelbehörde: diese wurden in der Vorhaltsbeantwortung namentlich angeführt). Leider seien die entsprechenden Unterlagen nicht mehr vorhanden.

Der Vorhaltsbeantwortung waren vom Bw. herausgegebene Schriftstücke, etwa mit dem Titel „Ansatz Wissensmanagement – Informationsmanagement“ oder „Interkulturelle Kompetenzentwicklung“, beigelegt.

Einer gleichfalls angefügten „Vereinbarung über die Durchführung des Stiftungsmanagements“, abgeschlossen zwischen dem Bw. und der A-KEG lässt sich entnehmen:

Es sei Ziel der Vereinbarungspartner dafür zu sorgen, dass der Stiftungszweck durch ein professionelles Stiftungsmanagement bestmöglich erreicht werde. Es sei weiters Ziel, dass möglichst viele Stiftungsmaßnahmen optimiert aus einer Hand kämen, sodass die entsprechenden Aufgaben so weit wie möglich von der A-KEG erbracht würden. Die haftungsrechtliche Verantwortung für die Stiftung liege beim Bw. Als Grundlage dieser Vereinbarung erkläre sich die A-KEG in der Lage, gegen Entgelt das Management der Implacmentstiftung mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes zu übernehmen. Sie nehme dabei „*voll verantwortlich alle Rechte und Pflichten wahr*“, die sich aus bestimmten „*Regelwerken*“ (zB. Gesetzen, Geschäftsordnung der Stiftung, sonstigen Regelungen) ergäben. Die A-KEG sichere zu, für die ordnungsgemäße Durchführung aller sich aus der Vereinbarung ergebenden Aktivitäten die erforderlichen materiellen und personellen Ressourcen zu haben und Sorge für Qualitätssicherung und -kontrolle. Als Entgelt stünden der A-KEG „*allfällige sich ergebende Überschüsse zu*“. Priorität seien vor Allem die geplanten und vereinbarten Maßnahmen laut Bildungsplänen zu realisieren und zu finanzieren sowie eine gemeinsam mit dem Vorstand des Bw. jährlich vorzunehmende Budgetumsetzung.

---

**Über die Berufung wurde erwogen:**

**(11)** Im gegenständlichen Fall ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Der Bw. verfolgt nach seinen Statuten insbesondere Zwecke iZm neuen Technologien, Unterstützung von Betrieben bei der Personalentwicklung, Netzwerkaktivitäten, die Errichtung einer Kommunikationsplattform sowie Wissensmanagement.

In der tatsächlichen Geschäftsführung führt der Bw. vorrangig – in den Statuten nicht explizit als Zweck angeführte – Umschulungsmaßnahmen arbeitsloser - sowohl behinderter, als auch nicht behinderter - Arbeitnehmer durch bzw. unterstützt Unternehmen bei der Suche nach Arbeitskräften.

Der Bw. hat diese Tätigkeit auf eine „Implacementstiftung“ ausgelagert, die sich für die konkrete Umsetzung wiederum eines Dritten - und zwar der A-KEG - bedient, die am Sitz des Bw. firmiert und an der Vorstandsmitglieder des Bw. beteiligt sind. Der Bw. hat diesbezüglich eine Vereinbarung mit der A-KEG abgeschlossen, die keine Weisungsrechte seinerseits enthält. Die A-KEG rechnet die Leistungen gegenüber dem Bw. in Pauschalbeträgen ab; der Bw. führt die Abrechnung mit fördernden Stellen durch. Die Honorierung der A-KEG erfolgt nach Rücksprache mit dem AMS. Vor der diesbezüglichen Betrauung der Fa. A-KEG wurden zwei andere Bewerber zwecks Durchführung von Schulungsmaßnahmen kontaktiert.

Als unmittelbarer Vereinszweck finden Kontakte mit Firmen, Beratungen oder Weiterempfehlungen durch Vereinsfunktionäre auf ehrenamtlicher Basis statt. Der genaue Umfang dieser Aktivitäten ist nicht feststellbar.

**(12)** Der festgestellte Sachverhalt beruht einerseits, insbesondere was die Auslagerung der meisten Aktivitäten auf Dritte betrifft, auf Feststellungen eines Einschauorgans der Amtspartei, denen der Bw. nicht explizit widersprochen hat. Andererseits wurden dem Sachverhalt die Angaben des Bw., etwa was Verrechnung mit Auftraggebern, Kontaktaufnahme mit anderen potentiellen Unternehmen zur Durchführung von Implacementmaßnahmen oder sonstige Aktivitäten des Bw. betrifft, ohne nähere Überprüfung zugrundegelegt. Weiters beruht der festgestellte Sachverhalt auf vom Bw. vorgelegten Unterlagen, insbesondere der mit der A-KEG abgeschlossenen Vereinbarung.

**(13)** Unter einer „Implacementstiftung“ versteht man eine arbeitsmarktpolitische Maßnahme, um einerseits Unternehmen, die ihren Personalbedarf am Arbeitsmarkt nicht abdecken können und andererseits arbeitssuchende Personen, denen für einen bestimmten Arbeitsplatz eine Qualifizierung fehlt, zusammen zu führen. Ziel einer derartigen Stiftung ist es, arbeitssuchende Personen, die keinen Arbeitsplatz finden, weil ihnen bestimmte Qualifikationen fehlen, durch eine ganz konkrete, auf den künftigen Arbeitsplatz ausgerichtete Qualifizierung und ein betriebliches Praktikum zum Kennenlernen des künftigen

Arbeitsplatzes wieder in den Arbeitsmarkt zu integrieren (Quelle:

[http://www.ams.at/\\_docs/900\\_implacementstiftungen\\_information\\_fuer\\_arbeitsuchende.pdf](http://www.ams.at/_docs/900_implacementstiftungen_information_fuer_arbeitsuchende.pdf))

**(14)** Gemäß § 34 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, der die Begünstigung zukommen soll, nach ihrer Rechtsgrundlage und ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke dient.

Nach § 35 Abs. 1 BAO sind solche Zwecke gemeinnützig, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. Gemäß Abs. 2 *leg.cit.* 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 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.

Mildtätig (humanitär, wohltätig) sind nach § 37 BAO solche Zwecke, die darauf gerichtet sind, hilfsbedürftige Personen zu unterstützen.

Nach § 39 Z 1 BAO liegt eine ausschließliche Förderung nur dann vor, wenn die Körperschaft, abgesehen von völlig untergeordneten Nebenzwecken, keine anderen als gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgt.

Nach § 39 Z 4 BAO darf eine Körperschaft keine Person durch Verwaltungsausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen (Vorstandsgehälter oder Aufsichtsratsvergütungen) begünstigen.

Nach § 40 Abs. 1 BAO liegt eine unmittelbare Förderung dann vor, wenn eine Körperschaft den gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck selbst erfüllt. Dies kann auch durch einen Dritten geschehen („Erfüllungsgehilfe“), wenn dessen Wirken wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist.

Die Rechtsgrundlage der Körperschaft muss nach § 41 Abs. 1 BAO 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.

**(15)** Im gegenständlichen Fall ist somit eine Untersuchung dahingehend anzustellen, ob der Bw. die in den zitierten Bestimmungen für die Zuerkennung von abgabenrechtlichen

Begünstigungen als notwendig erachteten Voraussetzungen insgesamt erfüllt. Die Untersuchung erfolgt dabei - dem Aufbau der BAO folgend - schrittweise. Zwar wären abgabenrechtliche Begünstigungen bereits bei Verletzung eines einzigen Tatbestandsmerkmal zu versagen, zumal deren Verwirklichung kumulativ zu erfolgen hat (*Baldauf in Baldauf/Renner/Wakounig, Die Besteuerung der Vereine*<sup>9</sup>, 61). Allerdings erscheint dem Unabhängigen Finanzsenat eine Begründung seiner Entscheidung, die auf alle Tatbestandsmerkmale, die für die Zuerkennung abgabenrechtlicher Begünstigungen Bedacht nimmt, insgesamt als für die Bescheidadressaten nachvollziehbarer.

#### **(15/1) Zweckverfolgung als solche:**

Geht man davon aus, dass – auch entsprechend dem eigenen Vorbringen des Bw. - der weitaus überwiegende Zweck des Bw. offenbar im Unterhalten einer sogenannten „Implacementstiftung“ besteht, so stehen insoweit arbeitsmarktfördernde Ziele – und zwar in Bezug auf Arbeitnehmer und Arbeitgeber - eindeutig im Vordergrund. Auch die nach den Angaben des Bw. unmittelbar aus dem Vereinszweck resultierenden und vom ihm selbst ausgeübten – dh. somit nicht ausgelagerten – Betätigungen stehen mit arbeitsplatzfördernden Maßnahmen im Zusammenhang.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates kann darin jedenfalls keine mildtätige Zweckverfolgung erblickt werden, zumal die Hilfestellung für arbeitslose Personen bzw. personalsuchende Unternehmen nicht als eine dem § 37 BAO entsprechende Hilfestellung materiell hilfsbedürftiger Personen angesehen werden kann (siehe auch VereinsR 2001, Rz 82), besteht diese doch vorrangig in finanziellen Zuwendungen an Personen, die aus eigenen Mitteln den Lebensunterhalt nicht bestreiten können. Zwar sind nach den Behauptungen des Bw. in bestimmten Fällen Teilnehmer an einer Schulungsmaßnahme finanziell unterstützt worden (vgl. Pkt. 7, Antwort 2.), doch kann – abgesehen davon, dass aus diesen vagen Darstellungen Anzahl und Umfang von Hilfestellungen nicht ersichtlich sind - daraus jedenfalls keine generelle Unterstützung hilfsbedürftiger Personen als in der Rechtsgrundlage verankerter bzw. in der tatsächlichen Geschäftsführung ausgeübter Zweck verstanden werden.

Auch eine Hilfestellung in Bezug auf eine persönliche Hilfsbedürftigkeit ist nicht anzunehmen. Zwar können generell gesehen bestimmte Beratungsleistungen bei akuten persönlichen Krisen (etwa Telefonseelsorge, etc.) unter diesen Tatbestand subsumiert werden, doch hat der Bw. offenkundig derartige Leistungen nicht erbracht, sondern nicht näher definierte – allgemein gehaltene – Beratungsgespräche angeboten. Der tatsächliche Umfang derartiger Leistungen ist überdies unbekannt.

Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates sind weiters Maßnahmen, die letztendlich darauf abzielen, einerseits benötigtes Personal für potentielle Arbeitgeber zu rekrutieren und andererseits Personen durch Verbesserung ihrer Qualifikation bei der Arbeitssuche zu unterstützen, auch nicht als begünstigt i.S.d. § 35 BAO – dh. somit nicht als „gemeinnützig“ -

zu qualifizieren und zwar aus folgenden Gründen:

In Bezug auf die in § 35 Abs. 2 erster Satz BAO angeführten generellen Zweckkategorien, könnten arbeitsmarktfördernde Maßnahmen allenfalls der Förderung des Gemeinwohls auf materiellem Gebiet zugeordnet werden. Dem ist jedoch entgegenzuhalten, dass nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates diese Form der Förderung – um als abgabenrechtlich begünstigt zu gelten - nur als unterstützendes Element zu den übrigen in dieser Bestimmung als gemeinnützig (im engeren Sinne) anzusehenden Zweckverfolgungen hinzutreten kann. Die bloße Bekämpfung von Arbeitslosigkeit als solche ist somit nicht als abgabenrechtlich begünstigt anzusehen, sofern nicht zusätzliche Elemente, wie etwa Behindertenfürsorge, Rehabilitation, etc. – also andere grundsätzliche und explizit normierte Zweckverfolgungen - hinzutreten (siehe zB. aus Sicht der Verwaltungspraxis VereinsR 2001, Rz 41). Hiezu ist es jedoch im konkreten Fall nur teilweise gekommen, hat doch der Bw. selbst eingeräumt, dass sich die arbeitsmarktfördernden Maßnahmen an Arbeitslose sowohl mit als auch ohne Beeinträchtigung gewandt hätten.

Weiters wenden sich die Ziele der Implacementstiftung nicht nur an arbeitslose Personen, sondern gleichermaßen auch an Unternehmer, die auf der Suche nach Arbeitnehmern sind (vgl. auch die diesbezüglichen Darstellungen des Bw. in Pkt. 5), sodass der Bw. bzw. die von ihm beauftragten Dritten gleichsam als Arbeitsvermittler tätig werden. Insoweit findet aber eine Förderung deren wirtschaftlicher Interessen statt, was aber im Regelfall zu keinen abgabenrechtlichen Begünstigungen führen kann (vgl. *Baldauf* in *Baldauf/Renner/Wakounig*, Die Besteuerung der Vereine<sup>9</sup>, 91 f mwN.; ebenso VereinsR 2001, Rz 21 und 79a).

### **(15/2) Ausschließlichkeit der Förderung**

Wie in Pkt. 15/1 dargestellt, richtet sich ein wesentlicher Teil der Zweckverfolgung des Bw. auch an die Förderung der Wirtschaft, die aber jedenfalls nicht als begünstigt beurteilt werden kann. § 39 Z 1 BAO verlangt aber für die Zuerkennung abgabenrechtlicher Begünstigungen eine – nahezu – ausschließliche Verfolgung eines eindeutig begünstigten Zweckes; nicht begünstigte Zwecke dürfen somit nur vollkommen untergeordnet sein. Selbst wenn daher die Bekämpfung von Arbeitslosigkeit - isoliert gesehen - als Förderung des Gemeinwohls auf materiellem Gebiet in der Tat als abgabenrechtlich begünstigte Zweckverfolgung angesehen könnte, wäre daraus für den Bw. nichts gewonnen, weil er jedenfalls insgesamt nicht ausschließlich begünstigte Zwecke verfolgt.

Die BAO ordnet auch die Begünstigung von Personen, insbesondere solcher, welche einer Körperschaft nahe stehen, als abgabenrechtlichen Begünstigungen entgegenstehenden Verstoß gegen die Ausschließlichkeit einer Zweckverfolgung zu. Tatsache ist jedenfalls, dass der Bw. mit der A-KEG ein Unternehmen betraut hat, welches ihm durch die Identität von Vorstandsmitgliedern und Beteiligten nahe steht. Somit ist eine Vermutung nicht von der Hand zu weisen, dass der Bw. Nahestehende dadurch begünstigen wollte, dass – gewinnbringende - arbeitsmarktfördernde Maßnahmen nicht er selbst durchführte, sondern er damit die A-KEG

betrachte und er – entsprechend der abgeschlossenen Vereinbarung (vgl. Pkt. 10) - dadurch auf eine allfällige Gewinnchance verzichtete, indem der A-KEG vertraglich sämtliche Überschüsse zugewiesen wurden. Dem diesbezüglichen Vorbringen des Bw., die A-KEG sei für die Durchführung derartiger Maßnahmen offenbar besser geeignet gewesen (vgl. Pkt. 7, Antwort 5), ist zu entgegnen, dass der Bw. gegenüber Dritten offenbar dergestalt auftrat, er könne derartige Leistungen erbringen (andernfalls er ja wohl seitens des AMS, etc. nicht mit derartigen Maßnahmen betraut worden wäre) und überdies Vereinsvorstand und Beteiligte des vom Bw. Beauftragten dieselben Personen sind, also gleichermaßen die entsprechende Qualifikation aufweisen.

### **(15/3) Unmittelbarkeit der Förderung**

Unzweifelhaft hat der Bw. Betätigungen auf dem Gebiet der Bekämpfung von Arbeitslosigkeit nicht selbst verwirklicht, sondern diese nahezu ausschließlich an Dritte ausgelagert (vgl. etwa Pkt. 3, 5 und 10). An sich würde dieses Vorgehen abgabenrechtlichen Begünstigungen zwar nicht entgegenstehen (vgl. auch die vom Bw. zitierte Rechtsansicht der Verwaltungspraxis in den VereinsR 2001, Rz 120), kann doch gemäß § 40 Abs. 1 zweiter Satz BAO die Betätigung auch durch sogenannte „Erfüllungsgehilfen“ verwirklicht werden. Ein derartiger Erfüllungsgehilfe ist allerdings schon begrifflich Weisungen der Aufgaben übertragenden Körperschaft unterworfen, könnte doch ansonsten sein Wirken nicht als jenes der Körperschaft beurteilt werden (vgl. VwGH 26.6.2000, 95/17/0003 bzw. *Baldauf* in *Baldauf/Renner/Wakounig*, die Besteuerung der Vereine<sup>9</sup>, 121). Die zwischen dem Bw. und der A-KEG abgeschlossene Vereinbarung enthält jedoch keinerlei Weisungsrecht des Bw.; vielmehr hat die A-KEG Rechte und Pflichten „voll verantwortlich“ –dh. ohne jede Mitwirkung bzw. Einflussnahme durch den Bw. - vorzunehmen. Somit kann die A-KEG keinesfalls als ein solcher „Erfüllungsgehilfe“ angesehen werden, dessen Wirken iSd. § 40 Abs. 1 BAO dem Bw. zugerechnet werden kann.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates sind einer Ausübung des begünstigten Zweckes durch Dritte überdies auch bestimmte Grenzen gesetzt. Die Betätigung muss auch für Dritte ihrem Erscheinungsbild nach noch einer abgabenrechtlich begünstigten Körperschaft zugeordnet werden können. Dies ist aber im konkreten Fall nicht mehr der Fall: einerseits wurde eine „Implacementstiftung“ zwischengeschaltet, andererseits erfolgte die tatsächliche Abwicklung durch eine – offenbar gewinnorientiert agierende – Mitunternehmerschaft (A-KEG), deren Gesellschafter wiederum in leitender Funktion beim Bw. tätig sind. Eine Zuordnung der arbeitsmarktfördernden Maßnahmen zum Bw. ist somit – allenfalls abgesehen vom ursprünglich den Bw. Betrauenden (zB. AMS) - für einen Außenstehenden nicht mehr möglich. Auch für den Unabhängigen Finanzsenat ist somit de facto nicht mehr erkennbar, warum der Bw. für sich beansprucht, insoweit selbst abgabenrechtlich begünstigte Zwecke zu verfolgen.

**(15/4) Zweckverfolgung nach Rechtsgrundlage und tatsächlicher Geschäftsführung**

Auch aus den Statuten des Bw. ergibt sich keine – ausschließlich – begünstigte Zweckverfolgung. So kann jedenfalls etwa die Förderung von Kommunikation und Zusammenarbeit zwischen Betrieben, die mit neuen Technologien arbeiten, die Präsentation von Problemen und Ergebnissen dieser Wirtschaftszweige in der Öffentlichkeit, die Unterstützung von Betrieben bei der Personalentwicklung oder die Errichtung einer Kommunikationsplattform für KMU keinesfalls als begünstigte Zweckverfolgung angesehen werden.

Ob der Bw. diese – nicht begünstigten - Betätigungen tatsächlich ausgeübt hat, ist insoweit unerheblich, weil gemäß § 41 Abs. 1 BAO die Rechtsgrundlage jedenfalls keine abgabenrechtlichen entgegenstehenden Zwecke enthalten darf.

**(15/5) Übereinstimmen von Rechtsgrundlage und tatsächlicher Geschäftsführung**

Wie dem Bw. bereits vorgehalten wurde (vgl. Pkt. 9, Frage 3) steht die Rechtsgrundlage des Bw. nicht im Einklang mit seiner Rechtsgrundlage. Dem hat der Bw. lediglich entgegnet, dass sich der Bw. „auch“ mit der Thematik „*neuer Technologien*“ befasst habe, dass die Statuten „*weit gefasst*“ worden seien und zumindest „*versucht*“ worden sei, die wesentlichsten Punkte des statutengemäßen Vereinszweckes in der tatsächlichen Geschäftsführung umzusetzen. Damit räumt aber der Bw. selbst ein, dass Rechtsgrundlage und tatsächliche Geschäftsführung – zumindest in wesentlichen Punkten - nicht übereinstimmen. Damit aber steht fest, dass der Bw. bzw. dessen Betätigung den Anforderungen des § 42 BAO nicht entsprochen hat.

**(16)** Im Ergebnis war daher davon auszugehen, dass der Zweck des Bw., sowohl was Rechtsgrundlage als auch tatsächliche Geschäftsführung betrifft, jenen Anforderungen, welche die §§ 34 ff BAO für die Zuerkennung abgabenrechtlicher Begünstigungen vorsehen, nicht entsprochen hat. Er verfolgt schon an sich – zumindest weitgehend - keine begünstigten Zwecke (§§ 35 bis 38), erfüllt allfällig abgabenrechtlich begünstigte Zwecke weder ausschließlich noch unmittelbar (§§ 39 und 40 BAO) und auch nicht nach Rechtsgrundlage und tatsächlicher Geschäftsführung bzw. in deren Kombination (§§ 41 und 42 BAO).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und die Berufung abzuweisen.

Linz, am 24. April 2009