

GZ. RV/0208-W/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat XYZ am 8. Juni 2006 über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf betreffend Bildungsprämie für das Jahr 2003 nach in Wien durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (kurz Bw.) machte für das Jahr 2003 eine Bildungsprämie gemäß § 108c EStG 1988 in Höhe von € 216,95 geltend.

Das Finanzamt hat dem Antrag mit dem am 4. August 2005 ausgefertigten Bescheid nicht entsprochen und begründete dies damit, dass die Berufungswerberin gemeinnützig tätig und gemäß § 1 Abs. 3 Z 3 i. V. mit § 5 Z. 6 KStG 1988 von der Körperschaftsteuer befreit sei, weshalb gemäß § 24 Abs. 6 KStG 1988 die beantragten Prämie nicht in Anspruch genommen werden könnte.

In der dagegen eingebrochenen Berufung brachte die Bw. vor, dass die Wortfolge in § 24 Abs. 6 KStG 1988 "soweit sie nicht von der Körperschaftsteuer befreit sind" verfassungswidrig sei. Die zur Ankurbelung der Konjunktur sowie Verbesserung der Ausbildung von Mitarbeitern in Österreich geschaffenen Bestimmungen hätten genauso gut in einem gesondertem Gesetz geregelt werden können. Die gemeinnützigen Betriebe tragen mit ihren Investitionen ebenfalls zur Konjunkturbelebung bei, weshalb es unverständlich sei, warum ein nicht von der Körperschaftsteuer befreiter Betrieb, welcher z. B. nur Verluste erwirtschaftet und überhaupt keine Körperschaftsteuer bezahle, die Investitionsprämie erhalte, ein Gemeinnütziger jedoch nicht. Gleiches gelte für die Bildungsprämie gemäß § 108c EStG, die Gegenstand des angefochtenen Bescheides sei.

Aus diesem Grunde werde beantragt, die im angefochtenen Bescheid abgelehnte Bildungsprämie in Höhe von € 216,95 gutzuschreiben. Für den Fall der Vorlage der Berufung an den unabhängigen Finanzsenat werde die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat unter Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt:

Über Vorhalt wurden die Jahresabschlüsse für die Jahre 2000 bis 2003 sowie ein Kursprogramm der Bw. vorgelegt. Das Kursprogramm umfasst die Ausbildung von Führungskräften, allgemeine Mitarbeiterausbildung, Ausbildung im Bereich der Gesundheits- und Sozialdienste, Katastrophenhilfs- und Sonderdienste, Sanitätsausbildung, Fahrerinnenausbildung sowie Lehrbeauftragtenausbildung. Hierfür werden in den Jahresabschlüssen Umsatzerlöse Breitenausbildung sowie Umsatzerlöse gegenüber verbundenen Unternehmungen ausgewiesen. Bezüglich der Umsätze gegenüber den verbundenen Unternehmungen teilte die

Bw. mit, dass alle denselben Inhalt der Ausbildung betreffen, nur wird dieser an verbundene Unternehmen fakturiert. Weiters werden Erlöse aus der Verabreichung von Getränken bei Kursen erzielt.

Im Jahresabschluss für das Jahr 2003 werden unter den Umsatzerlösen Breitenausbildung in Höhe von insgesamt € 1.075.449,05 Erlöse aus Getränke- und Kaffeeautomat in Höhe von € 16.091,29 ausgewiesen.

In der am 8. Juni 2006 abgehaltenen mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat, zu der der geladene steuerlichen Vertreter der Bw. nicht erschienen ist, beantragte der Vertreter des Finanzamtes die Abweisung der Berufung im Sinne des angefochtenen Bescheides.

Vom Referenten wurde die Ansicht zu Protokoll gegeben, dass die Erlöse aus dem Getränke- und Kaffeeautomaten in der Höhe von € 16.091,00 als Erlöse aus einem Mischbetrieb anzusehen sind, d. h. als Bestandteil des Ausbildungsbetriebes.

Der Senat hat erwogen:

Gemäß §108c Abs. 1 EStG 1988 ist für Steuerpflichtige die Geltendmachung von Prämien für Forschung und Bildung vorgesehen.

Gemäß § 24 Abs. 6 KStG 1988 gilt die Bestimmung des § 108c EStG 1988 sinngemäß für Körperschaften im Sinne des § 1, soweit sie nicht von der Körperschaftsteuer befreit sind.

Gemäß § 1 Abs. 2 Z. 1 KStG 1988 sind juristische Personen des privaten Rechts, die im Inland ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz (§ 27 der Bundesabgabenordnung) haben, unbeschränkt steuerpflichtig.

Gemäß § 1 Abs. 3 Z. 3 KStG 1988 sind Körperschaften im Sinne des Abs. 2 beschränkt steuerpflichtig, soweit sie nach § 5 oder nach anderen Bundesgesetzen von der Körperschaftsteuer befreit sind, mit ihren Einkünften im Sinne des § 21 Abs. 2 und 3.

Nach § 5 Z. 6 KStG 1988 sind Körperschaften i. S. d. § 1 Abs. 2, die der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke nach Maßgabe der §§ 34 bis 47 der Bundesabgabenordnung dienen, von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht befreit.

Gemäß § 34 Abs. 1 BAO sind die Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in den einzelnen Abga-

benvorschriften gewährt werden, an die Voraussetzung geknüpft, dass die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, der die Begünstigung zukommen soll, nach Gesetz, Satzung, Stiftungsbrief oder ihrer sonstigen Rechtsgrundlage und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke dient.

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

Gemäß § 35 Abs. 2 erster Satz BAO liegt eine Förderung der Allgemeinheit nur vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützt. In § 35 Abs. 2 zweiter Satz BAO werden dafür als Beispiele u. a. die Förderung der Gesundheitspflege, der Schulbildung, der Erziehung, der Volksbildung sowie der Berufsausbildung genannt.

Soweit gemeinnützige Körperschaften wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalten, trifft § 45 BAO ergänzende Regelungen.

Gemäß § 45 Abs. 2 BAO entfällt die Abgabepflicht hinsichtlich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes, wenn sich dieser als ein zur Erreichung des begünstigten Zweckes unentbehrlicher Hilfsbetrieb darstellt. Dies trifft zu, wenn die drei folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- a) Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb muss in seiner Gesamtrichtung auf Erfüllung der gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecke eingestellt sein.
- b) Die genannten Zwecke dürfen nicht anders als durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erreichbar sein.
- c) Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb darf zu abgabepflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb treten, als dies bei Erfüllung der Zwecke unvermeidbar ist.

Die Bw. ist eine GmbH, welche mit Gesellschaftsvertrag vom 28. Mai 1997 gegründet und am 12. August 1997 im Firmenbuch eingetragen wurde. Gesellschaftszweck und Unternehmensgegenstand der Bw. ist laut Punkt IV des Gesellschaftsvertrages:

- a) die Erwachsenenbildung im Sinne des Bundesgesetzes vom 21. März 1973, BGBl. Nr. 171/1973, in der Fassung des Bundesgesetzes vom 16. Mai 1990, BGBl. Nr. 286/1990,

insbesondere im Sinne einer ständigen Weiterbildung und Aneignung von Kenntnissen und Fertigkeiten sowie die Förderung der Fähigkeit und Bereitschaft zu verantwortungsbewusstem Urteilen und Handeln und der Entfaltung der persönlichen Anlagen, mit dem Schwerpunkt Gesundheitswesen. Dazu gehört auch die Ausbildung von Sanitätspersonal, die Breitenausbildung, insbesondere die Abhaltung von Erste Hilfe-Kursen, die Ausbildung von Laien im Gesundheitswesen, die Ausbildung in Randgebieten des Gesundheitswesens, unter anderem für Arbeitsmedizin und Sicherheitstechnik und die Ausbildung auf dem Gebiet der Abfallwirtschaft.

b) der Betrieb einer Fachhochschule im Sinne des Punktes IV.a).

Zur Erfüllung dieser Zwecke, werden von der Bw. laut Jahresabschluss für das Jahr 2003 (unentbehrliche) wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalten.

Unstrittig ist, dass die Bw. sowohl aufgrund des Gesellschaftsvertrages sowie auch nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung gemeinnütziger Zwecke dient und von der Bw. außer unentbehrlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (Berufsausbildung) keine anderen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe unterhalten werden, mit welchen die Bw. einer beschränkten Steuerpflicht unterliegen könnte. Die Erlöse aus dem Getränke- und Kaffeeautomaten im Jahr 2003 in der Höhe von € 16.091,29 im Rahmen der Breitenausbildung sind als Erlöse aus einem Mischbetrieb anzusehen. Gemessen am Gesamtumsatz der Position Breitenausbildung in Höhe von € 1.075.449,05 sind die Getränke- und Kaffeeautomatenerlöse als völlig untergeordneter Bestandteil des Ausbildungsbetriebes zu qualifizieren.

Die gänzliche Befreiung von der Körperschaftsteuerpflicht wegen Gemeinnützigkeit hat gemäß § 24 Abs. 6 KStG zur Folge, dass die beantragten Prämien von der Bw. nicht in Anspruch genommen werden können.

Nach dem Legalitätsprinzip des Art. 18 Abs. 1 B-VG darf die gesamte staatliche Verwaltung nur aufgrund der Gesetze ausgeübt werden. Damit ist die gesamte Verwaltung aber auch an die gesetzlichen Bestimmungen gebunden. Die Prüfung, inwieweit die Gesetzesbestimmung des § 24 Abs. 6 KStG als gleichheitswidrig zu beurteilen ist, ist nicht Aufgabe des Unabhängigen Finanzsenates. Die Behandlung derartiger Rechtsfragen bzw. Angelegenheiten ist den entsprechenden Höchstgerichte vorbehalten. Im gegenständlichen Fall ist somit aufgrund der eindeutigen gesetzlichen Bestimmung des § 24 Abs. 6 KStG eine vom Finanzamt abweichende

rechtliche Würdigung nicht zulässig, gilt § 24 Abs. 6 KStG doch ausdrücklich nur "soweit" eine Befreiung von der Körperschaftsteuer nicht vorliegt.

Wien, 8. Juni 2006