

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A, Adresse, vom 17. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 18. Juni 2009 betreffend Spendenbegünstigung gemäß § 4a Z. 3 lit. a und Z. 4 lit. a EStG 1988 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Anbringen vom 30. Dezember 2008 stellte die A (im folgenden Bw.) einen Antrag auf Aufnahme in die Liste der begünstigten Spendenempfänger nach der neuen Gesetzgebung, deren parlamentarische Beschlussfassung im März zu erwarten ist.

Mit Bescheid vom 6. April 2009 wies das FA die Bw. darauf hin, dass die Eingabe hinsichtlich Form und Inhalt Mängel aufweist und daher gemäß § 85 Abs. 2 BAO zu beheben sind. Das Finanzamt führte folgende Mängel im Bescheid an: Das Fehlen der schriftlichen Rechtsgrundlage (Satzung, Statut, Gesellschaftsvertrag, Stiftungsurkunde u.ä.) in der geltenden Fassung sowie die Bestätigung eines Wirtschaftsprüfers, dass die Voraussetzungen für die Erteilung eines Spendenbegünstigungsbescheides gemäß § 4a Z. 3 EStG in den Jahren 2006 und 2007 gegeben waren.

Mit Schreiben vom 10. Juni 2009 reichte die Bw die schriftliche Rechtsgrundlage und die Bestätigung des Wirtschaftsprüfers nach.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 18. Juni 2009 den Antrag der Bw. mit folgender Begründung ab: Die Auflösungsbestimmung muss eine Vermögensbindung für den Fall der Auflösung oder Aufhebung der juristischen Person sowie für den Wegfall des begünstigten Zweckes vorsehen, wobei das Restvermögen ausschließlich für die Zwecke im Sinne des § 4a Z 3 EStG erhalten bleiben muss. Dies ist bei der vorgelegten schriftlichen Rechtsgrundlage nicht gegeben.

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

Dagegen erhob die Bw. Berufung und beantragte die Erteilung eines Spendenbegünstigungsbescheides. Zur Begründung wurde ausgeführt: Der Antrag der Bw. wurde mit der Begründung vom Finanzamt abgewiesen weil die vorgelegte Rechtsgrundlage in einem Punkt nicht ausreichend befunden wurden (nämlich die Vermögensbindung im Auflösungsfall bzw. Wegfall des begünstigten Zweckes). Dieser Ablehnungsgrund liegt mittlerweile nicht mehr vor, da die Bw. in Ihrer Generalversammlung am 23. Juni 2009 eine Änderung des § 15 Zif. 3 ihrer Statuten beschlossen hat. In diesem § 15 Zif. 3 der Statuten wird eine Vermögensbindung neu geregelt.

Die im Zeitpunkt der Antragstellung geltenden Statuten des Bw. lauteten auszugsweise wie folgt:

§1

Name und Sitz

Der Verein führt den Namen „A.. Er übt seine Tätigkeit in ganz Österreich und im Ausland aus und hat seinen Sitz in Wien mit Landesgruppen ohne Vereinscharakter in den Bundesländern.

§ 2

Zweck und Mittel zu dessen Erreichung

1) Der Verein bezweckt vor allem, Jungarbeiter, also berufstätige und in Ausbildung stehende junge Menschen, unabhängig von ihrer Herkunft oder Konfession, in freier und demokratischer Form zusammenzufassen und das Interesse für kulturelle, soziale, wirtschaftliche, politische und ökologische Fragen zu wecken. Weiters widmet sich der Verein den Bedürfnissen alter und pflegebedürftiger Menschen und fördert das gegenseitige Verständnis verschiedener Generationen. Der Verein bekennt sich zur Republik Österreich, zur österreichischen Nation und zur demokratischen Staatsform und will die europäische Integration sowie die Zusammenarbeit mit außereuropäischen Ländern fördern. Der Verein ist nicht auf Gewinn ausgerichtet.

- 2) Diesen Zweck verfolgt der Verein durch nachstehende Tätigkeiten, die ausschließlich gemeinnützig unter Beachtung der gesetzlichen Bestimmungen durch hauptamtliche und ehrenamtliche Mitarbeiter umgesetzt werden:
- a) durch Errichtung und Betreibung von Jugendwohnheimen, Jungarbeiterdörfern, Häusern junger Arbeiter, Häusern zur Unterbringung von Flüchtlingen, Jugendzentren, Studentenwohnheimen und Seniorenwohn- und Pflegeheimen, wobei in allen diesen Fällen auch auf die Bedürfnisse von Menschen mit Behinderungen Bedacht zu nehmen ist, sowie insbesondere durch die Betreuung der in den oben genannten Einrichtungen lebenden Personen;
 - b) durch Schulungen und Fortbildung der hauptamtlichen und ehrenamtlichen Mitarbeiter;
 - c) durch gemeinschaftsfördernde Aktionen;
 - d) durch Integration- und Ausbildungsmaßnahmen für Zuwanderer, Flüchtlinge und benachteiligte Jugendliche;
 - e) durch Vorträge, Diskussionen, Führungen und Studienreisen;
 - f) durch geeignete Maßnahmen zur Förderung der Gesundheit in einer lebenswerten Umwelt;
 - g) durch Gründung von Zweigvereinen, insbesondere von Kultur- Sportvereinen zur Pflege der Kultur und zur Ausübung aller Sportarten.
 - h) durch Zusammenarbeit mit gleichartigen Organisationen anderer Länder und Mitwirkung an internationalen Organisationen gleicher Art;
 - i) durch geeignete Maßnahmen der Werbung und Öffentlichkeitsarbeit unter Einsatz der jeweils notwendigen Kommunikationsmittel;
 - j) durch eigene Bildungseinrichtungen und in Zusammenarbeit mit ähnlichen Einrichtungen dieser Art, insbesondere durch Gründung und Unterstützung von Europahäusern bzw. Europäischen Akademien;
 - k) durch Förderung von Projekten im Rahmen der Entwicklungszusammenarbeit und der durch Solidarität mit den Menschen der Dritten Welt, insbesondere durch Errichtung und Betreibung von Aus- und Fortbildungseinrichtungen.
- 3) Die finanziellen Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes werden aufgebracht durch
- a) Heimkostenbeiträge und Vermietung;
 - b) Unterstützungen aus den eigenen Wirtschaftsbetrieben und Tochtergesellschaften;
 - c) Subventionen und Förderungen;
 - d) Erträge aus Veranstaltungen und Aktionen
 - e) Mitgliedsbeiträge, Spenden, sonstige Zuwendungen, einschließlich Zuwendungen von To-deswegen

§15

Freiwillige Auflösung des Vereins

- 1) Die freiwillige Auflösung des Vereines kann nur in einer Generalversammlung, welche zu diesem Zweck einberufen wurde und in welcher mindestens die Hälfte aller stimmberechtigten Mitglieder anwesend ist, mit einer Mehrheit von zwei Dritteln der Stimmen beschlossen werden.
- 2) Ist die zu diesem Zweck einberufene Generalversammlung nicht beschlussfähig, so wird innerhalb einer Frist von zwei Wochen eine zweite Generalversammlung einberufen, welche ohne Rücksicht auf die Zahl der anwesenden Mitglieder beschlussfähig ist und mit Zweidrittelmehrheit entscheidet.
- 3) Bei Auflösung des Vereines fällt das nach durchgeföhrter Abwicklung verbliebene Vermögen des Vereins einem gemeinnützigen Verein zu, der von der Generalversammlung, welche die Auflösung beschließt, zu bestimmen ist.

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.

Streitpunkt im vorliegenden Fall ist, ob die Auflösungsbestimmung in den Statuten der Bw. eine Vermögensbindung für den Fall der Auflösung oder Aufhebung der juristischen Person sowie für den Wegfall des begünstigten Zweckes vorsehen, sowie die Frage, ob durch die Bestimmung das Restvermögen ausschließlich für Zwecke im Sinne des § 4a Z. 3 EStG erhalten bleibt.

Der Unabhängige Finanzsenat geht davon aus, dass die Statuten der Bw. im berufungsgerichtlichen Zeitraum nicht den Voraussetzungen der §§ 34 ff BAO entsprechen.

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 Anlegen der Maßstäbe der §§ 34 ff BAO auf die Spendenorganisationen die Förderung eigen-nütziger 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 Hilfestellung 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 Gemeinnützigs-voraussetzungen im Wesentlichen entsprechende, Regeln aufgestellt werden. (RV zum StRefG 2009, ErläutRV 54 BlgNR 24. GP.)

Da sich aus § 2 der Vereinsstatuten der Bw. ergibt, dass diese nicht nur eine spen-densammelnde Körperschaft ist sondern eine „operative Körperschaft“, unterliegt sie den Be-stimmungen des § 4a Z. 3 lit. a EStG. Als Verein 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 unmittel-bar der Förderung der genannten Zwecke dient. § 39 BAO nennt die Voraussetzungen für das Vorliegen einer ausschließlichen Förderung. Da es sich um eine kumulative Aufzählung han-delt, genügt es, wenn eine Voraussetzung nicht erfüllt ist um die ausschließliche Förderung und die damit verbundenen abgabenrechtlichen Begünstigungen auszuschließen.

Eine Bindung des Restvermögens ist nach dem Wortlaut des Gesetzes (§ 39 Z. 5 BAO) in drei Fällen erforderlich (die freiwillige Auflösung des Vereins, die behördliche Aufhebung des Ver-eins sowie die Änderung des Vereinszweckes). Nach der Rechtsprechung des VwGH stellt es aber keinen Verstoß gegen § 39 Z. 5 BAO dar, wenn der Fall der behördlichen Auflösung des Vereines in der Rechtsgrundlage nicht berücksichtigt ist (VwGH 13.10.1983, 82/15/0128).

In den Statuten wurde für den Fall der Aufhebung der juristischen Person und für den Fall des Wegfalls des begünstigten Zweckes keine Vorsorge getroffen. Darüber hinaus entspricht auch die Vermögensbindung in § 15 Abs. 3 der Statuten nicht den Erfordernissen des § 39 5 BAO iVm § 4a Z 3 EStG, da das Restvermögen der Körperschaft nicht ausschließlich dem begünstigten Zweck der Mildtätigkeit zugeführt wird.

Dem Einwand des Bw. dass der Ablehnungsgrund mittlerweile nicht mehr vorliegt, kann der Unabhängige Finanzsenat nicht folgen. Körperschaften haben gemäß § 124b Z 152 EStG zur Erlangung der Begünstigung und zur Wahrung der rückwirkenden Spendenabzugsfähigkeit bis 15. Juni 2009 einen aus formeller (gesetzlich geforderte Beilagen) und materieller (Rechts-

grundlage die die Voraussetzungen des § 4a Z 4 erfüllen) Sicht vollständigen Antrag zu stellen. Fristgebundene Anträge, die nicht innerhalb der gesetzlich bestimmten Frist gestellt werden, vermögen die mit ihnen verfolgten Rechtswirkungen nicht auszulösen (VwGH 14.01.1991, 90/15/0070). Der Antrag, der vor dem 15. Juni 2009 beim Finanzamt eingereicht wurde, hatte Mängel in materieller Hinsicht. Die Statuten entsprachen nicht den Voraussetzungen der §§ 34 ff BAO iVm. § 4a Z 4 EStG.

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

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. September 2009

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: