

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 7. April 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 6. April 2009 betreffend Abweisung des Antrags vom 18.3.2009 auf Erteilung eines Spendenbegünstigungsbescheides gemäß § 4a Z 3 und Z 4 EStG 1988 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Antrag vom 18. 3. 2009 betreffend Erteilung eines Spendenbegünstigungsbescheides gem. § 4a Z 3a und 4a EStG 1988 idF StRefG 2009 wurde durch die Abgabenbehörde erster Instanz mit dem o.a. angefochtenen Bescheid abgewiesen.

In der Begründung wurde darauf verwiesen, dass die vorgelegte Rechtsgrundlage der Bw. (Vierte Auflage – "Statuten-Geschäftsordnung-Richtlinien" vom 25. April 2001) mangelhaft sei und nicht den geforderten gesetzlichen Bestimmungen entsprochen habe.

Es fehlten:

- eine Bestimmung über den Ausschluss der Gewinnerzielungsabsicht;
- eine Aufzählung der verfolgten mildtätigen Zwecke iSd § 34 BAO bzw. seien die aufgezählten Zwecke nicht den gesetzlichen Anforderungen entsprechend;
- eine Aufzählung der ideellen Mittel bzw. seien die aufgezählten ideellen Mittel nicht zur

Verfolgung der in den Statuten genannten Zwecke bzw. mildtätiger Zwecke geeignet;
- eine Aufzählung der finanziellen Mittel.

Weiters müsse die Auflösungsbestimmung für den Fall der Auflösung oder der Aufhebung der juristischen Person sowie für den Wegfall des begünstigten Zweckes eine Vermögensbindung vorsehen. Das Restvermögen müsse ausschließlich für Zwecke im Sinne des § 4a Z 3 EStG erhalten bleiben.

Es wurde auf die Möglichkeit der Einbringung eines neuerlichen Antrages unter gleichzeitiger Vorlage entsprechend geänderter und geltender Statuten sowie einer Bestätigung eines Wirtschaftsprüfers über das Vorliegen der Voraussetzungen gem. § 4a Z 3 EStG 1988 in den Jahren 2006 und 2007 hingewiesen.

In der gegen den angeführten Bescheid eingebrachten Berufung vom 7. 4. 2009 führte die Bw. aus, dass sie weit mehr als 75% der Gesamtressourcen für mildtätige Zwecke spende und daher genau unter die Spendenbegünstigung nach § 4a Z 3a EStG falle. Die Bilanz für das Jahr 2007 lag der Berufung bei.

Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 29. 4. 2009 wies die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung ab.

Begründet wurde die Abweisung damit, dass die Statuten massive Mängel aufwiesen und die vorgeschriebene Bestätigung eines Wirtschaftsprüfers nicht beigebracht worden sei.

Mit Schreiben vom 13. 5. 2009 stellte die Bw. einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Dem Vorlageantrag lagen die folgenden Unterlagen bei:

- die gesetzlich vorgeschriebene Bestätigung des Wirtschaftsprüfers Dr. W., Zell;
- die neuen Statuten der Bw.
- die Bilanz des Jahres 2006.

Der Vorlageantrag wurde am 22. 5. 2009 dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Mit dem Steuerreformgesetz (StRefG) 2009, BGBl I Nr. 26/2009, wurde das Einkommensteuergesetz 1988 geändert.

Es wurde hinsichtlich der Spendenbegünstigungen anstelle der bisherigen Bestimmungen des § 4 Abs. 4 Z 5 und 6 EStG 1988 die neue Bestimmung des § 4a EStG "Zuwendungen aus dem

"Betriebsvermögen" eingefügt. Diese Bestimmung fasst die den Spendenabzug betreffenden Regelungen zusammen.

Die nun in § 4a Z 1 und 2 leg cit (bisher in § 4 Abs. 4 Z 5 und 6) vorgesehene Abzugsfähigkeit von Zuwendungen (Spenden) für Wissenschaft, Forschung, Erwachsenenbildung auf Hochschulniveau, Universitäten, Kunsthochschulen, Denkmalschutz, Museen und den Behindertensport wird durch § 4a Z 3 leg cit ausgedehnt und zwar u.a. auf den Bereich der - mildtätigen Zwecke iSd § 37 BAO, die überwiegend im Inland, in den Mitgliedstaaten der EU oder in Staaten des EWR verfolgt werden. Mildtätige Zwecke sind solche, die auf die Unterstützung materiell oder persönlich hilfsbedürftiger Personen gerichtet sind.

Es ist dabei zu beachten, dass als Zuwendungen iSd § 4a EStG nur freiwillige Leistungen, d.h. Spenden, anzusehen sind. Aufwendungen und Ausgaben, die eine Gegenleistung des Empfängers zur Folge haben, sind nicht begünstigt. Die echten Mitgliedsbeiträge ordentlicher Mitglieder stellen ebenfalls keine begünstigten Zuwendungen dar. Als echte Mitgliedsbeiträge gelten jene Beiträge, die nur aufgrund der Mitgliedschaft, den Statuten entsprechend, geleistet werden.

Die materiellen Voraussetzungen, um als begünstigter Spendenempfänger in Betracht zu kommen und in die dafür gesetzlich vorgesehene Liste eingetragen zu werden, sind in § 4a Z 4 EStG geregelt.

Insbesondere für die gem. § 4a Z 3 EStG begünstigten Spendenempfänger ist normiert, dass die Empfängerkörperschaft (Organisation) ausschließlich Zwecken nach Maßgabe der §§ 34 ff BAO dienen und die grundlegenden Voraussetzungen für die Erlangung von Abgabenbegünstigungen erfüllen muss.

Um die Spendenbegünstigung zu erlangen, ist eine den allgemeinen Anforderungen der §§ 34 ff BAO entsprechende Rechtsgrundlage (Satzung, Statut, Gesellschaftsvertrag) der antragstellenden Körperschaft erforderlich.

In dieser Rechtsgrundlage muss einer der in § 4a Z 3 EStG genannten begünstigten Zwecke als Hauptzweck der Organisation angeführt sein. Die Organisation muss sich im Wesentlichen direkt auf z. B. mildtätigem Gebiet betätigen, was bedeutet, dass diese Betätigung zumindest 75% der Gesamtressourcen bindet. Daneben sind nur Nebenzwecke bzw. Nebentätigkeiten erlaubt, die den Begünstigungsvorschriften der §§ 34 ff BAO entsprechen und die in Summe die Grenze von 25% der Gesamtressourcen nicht übersteigen.

Die Rechtsgrundlage muss als weitere Bestimmungen den Ausschluss der Gewinnerzielungsabsicht, eine Aufzählung der ideellen und finanziellen Mittel sowie eine Vermögensbindung enthalten. Diese Vermögensbindung soll sicherstellen, dass die vorhandenen Spendenmittel, im Falle der Auflösung der Körperschaft oder bei Wegfall des

begünstigten Zweckes, ausschließlich für begünstigte Zwecke gemäß § 4a Z 3 EStG verwendet werden.

Es wird weiters vorausgesetzt, dass die begünstigte Betätigung bereits seit mindestens drei Jahren ausgeübt wird und die im Zusammenhang mit der Verwendung der Spenden stehenden Verwaltungskosten 10% der Spendeneinnahmen nicht übersteigen.

Formell ist das Vorliegen der Voraussetzungen iSd § 4a Z 4 EStG von einem Wirtschaftsprüfer jährlich im Rahmen einer den Anforderungen der §§ 268 ff UGB entsprechenden Prüfung des Rechnungs- und Jahresabschlusses zu bestätigen.

Diese Bestätigung hat Angaben zu den Prüfungshandlungen und das Ergebnis sowie folgende Mindestangaben zu enthalten:

- Bestätigung der Ordnungsmäßigkeit des Rechnungs- oder Jahresabschlusses
- Bestätigung der Ausgestaltung der Rechtsgrundlage iSd § 4a Z 4 EStG
- Bestätigung über die zumindest dreijährige begünstigte Tätigkeit der Organisation
- Bestätigung über die Prüfung der tatsächlichen Geschäftsführung der Organisation und deren Übereinstimmung mit den gesetzlichen Vorgaben
- Bestätigung über die Einhaltung der Obergrenze der Verwaltungskosten

Eine solche Bestätigung ist auch mit einem erstmaligen Antrag auf Aufnahme in die Liste der begünstigten Spendenempfänger beizubringen.

Im berufungsgegenständlichen Fall wurde durch die Bw. die Erteilung eines Spendenbegünstigungsbescheides gem. § 4a Z 3 und 4 EStG 1988 beantragt.

Die Bw. legte dazu mit dem Antrag vom 18. 3. 2009 ihre schriftliche Rechtsgrundlage, "Statuten, Richtlinien, Geschäftsordnung" vom 25. 4. 2001 vor. Infolge deren Mangelhaftigkeit wurden sowohl der Antrag als auch die später gegen die bescheidmäßige Abweisung des Antrages eingebrochene Berufung durch die Abgabenbehörde erster Instanz abgewiesen.

Diese Statuten sind insofern als nicht gesetzeskonform zu beurteilen, da wesentliche Inhalte fehlen bzw. nicht konkret ausgeführt sind.

Es handelt sich dabei um:

- die Bestimmung über den Ausschluss der Gewinnerzielungsabsicht;
- die Aufzählung der verfolgten mildtätigen Zwecke iSd § 37 BAO;
- die Aufzählung ideeller Mittel, die zur Verfolgung der mildtätigen Zwecke geeignet sind;
- die Aufzählung der finanziellen Mittel.

Die enthaltene Auflösungsbestimmung sieht für den Fall der Auflösung oder der Aufhebung der juristischen Person sowie für den Wegfall des begünstigten Zweckes keine Vermögensbindung vor. Es muss jedoch sichergestellt sein, dass ein Restvermögen ausschließlich für Zwecke im Sinne des § 4a Z 3 EStG verwendet wird.

Infolge der ergangenen abweisenden BVE, die im fortgesetzten Verfahren die Wirkung eines Vorhaltes entfaltet, legte die Bw. mit dem Vorlageantrag vom 13. 5. 2009 ihre als "neu" bezeichneten Statuten sowie eine Bestätigung eines Wirtschaftsprüfers vor.

Dazu wird festgehalten, dass mit diesen "neuen" Statuten keine tatsächliche Behebung der Mängel erfolgt ist, da keine neuen gesetzeskonformen Statuten vorliegen. Dies wäre dann der Fall, wenn das zur Gestaltung der Rechtsgrundlage befugte Gremium die entsprechenden Änderungen beschlossen hätte. Ein solcher Beschluss liegt jedoch nicht vor. Die "neuen" Statuten tragen, wie auf Seite 2 ersichtlich ist, das Datum 25. 4. 2001 und es wird auf einen Beschluss gleichen Datums Bezug genommen.

Zu einigen der als mangelhaft beurteilten Punkte sind inhaltliche Abänderungen erfolgt, es fehlt jedoch nach wie vor die ausdrückliche Vermögensbindung bei Wegfall des begünstigten Zweckes. In den "neuen" Statuten sind verschiedene Aufgabenbereiche der Bw. angeführt. Es wird darauf hingewiesen, dass neben der als Hauptzweck angeführten Betätigung auf mildtätigem Gebiet nur solche Nebentätigkeiten oder Nebenzwecke erlaubt sind, die ebenfalls den Begünstigungsvorschriften der §§ 34 ff BAO entsprechen. Hinsichtlich der Aufbringung der finanziellen Mittel ist zu beachten, dass Zuwendungen nicht abzugsfähig sind, die sich als Mitgliedsbeiträge jener Mitglieder darstellen, die am Vereinsleben als vollberechtigte Mitglieder teilnehmen können und die lediglich aufgrund der Mitgliedschaft geleistet werden. Beiträge, die über diesen Mitgliedsbeitrag hinaus freiwillig oder aufgrund einer eingegangenen Einzelverpflichtung zur Förderung des begünstigten Zweckes geleistet werden, sind nicht als Mitgliedsbeiträge anzusehen und sind als Spenden abzugsfähig.

Hinsichtlich der vorgelegten Bestätigung des Wirtschaftsprüfers wird festgestellt, dass diese in der vorgelegten Form nicht den gesetzlichen Anforderungen entspricht. Der darin angeführte (einige) Hinweis, dass die Bw. "... in den letzten 3 Jahren die Voraussetzungen gem. § 4a Z 3a EStG erfüllt hat", ist nur eine der o.a. Mindestangaben, die eine aufgrund der entsprechenden Prüfung erteilte Bestätigung zu enthalten hat.

Da der Antrag auf Erteilung eines Spendenbegünstigungsbescheides gem. § 4a Z 3 und 4 EStG 1988 weder materiell noch formell den gesetzlichen Anforderungen entsprochen hat, war über die Berufung spruchgemäß zu entscheiden.

Anmerkung:

Es wird darauf hingewiesen, dass jederzeit ein neuerlicher Antrag gestellt werden kann. Im Zuge dessen ist eine den gesetzlichen Grundlagen entsprechende, durch das befugte Gremium beschlossene und aktuelle Rechtsgrundlage (Satzung, Statut) sowie eine Bestätigung eines Wirtschaftsprüfers über das Vorliegen der gesetzlich vorgesehenen

Voraussetzungen gem. § 4a Z 3 und 4 EStG zu den Abschlussstichtagen der Jahre 2006, 2007 und 2008 beizubringen.

Wien, am 11. August 2009