



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Sportverein A, Adresse, vertreten durch B, vom 8. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 30. 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 8. Juni 2009 stellte der Sportverein A (im folgenden Bw.) einen 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, die aktuelle Fassung der Statuten sowie ein Vereinsregistrauszug.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 30. Juni 2009 den Antrag des Bw. mit folgender Begründung ab: Die Förderung des Körpersports gilt als Verfolgung gemeinnütziger Zweck, jedoch unabhängig davon, von wem dieser Sport betrieben wird, nicht als Verfolgung mildtätiger Zwecke im Sinne des § 37 BAO. Daher konnte dem Antrag nicht stattgegeben werden.

Dagegen erhob der Bw. Berufung und beantragte die Erteilung des Spendenbegünstigungsbescheides gemäß § 4a Z.3 EStG. Zur Begründung wurde ausgeführt: Die vorgelegten Statuten entsprechen sehr wohl den gesetzlichen Anforderungen gemäß § 4a Z. 3 ff EStG. Ein integrativer Sportverein, dessen Hauptaufgabe es ist hilfsbedürftigen Menschen eine sinnvolle Freizeitbeschäftigung zu ermöglichen, ist gemäß § 37 BAO als mildtätig einzustufen. Die

Argumentation des Finanzamtes, dass beim Sportverein A lediglich die Gemeinnützigkeit vorliegt, ist nicht richtig. Im Vordergrund steht nicht die Förderung des Allgemeinwohls sondern der mildtätige Zweck hilfsbedürftigen Menschen durch sportliche Aktivitäten zu helfen.

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

§1

Name Sitz und Tätigkeitsbereich

- 1) Der Verein führt den Namen „Sportverein A “ für Menschen mit Behinderung und hat seinen Sitz in C.
- 2) Sein Wirkungsbereich erstreckt sich vorwiegend auf das Bundesland D.
- 3) Der Verein ist Mitglied des E-Sportverbandes.
- 4) Die Errichtung von Zweigvereinen ist nicht beabsichtigt.

§ 2

Geschäftsjahr

Das Geschäftsjahr beginnt und endet mit dem Kalenderjahr.

§ 3

Zweck des Vereines

Der Verein, dessen Tätigkeit nicht auf Gewinn gerichtet, sondern gemeinnützig (mildtätig) und überparteilich ist, bezweckt

1. die Förderung von Sport für erwachsene und jugendliche Menschen mit Behinderung zur Stärkung der Gesundheit, zur Wiedergewinnung und Erhaltung der körperlichen und geistigen Leistungsfähigkeit sowie zur Förderung der Eigeninitiative, der Selbstständigkeit und der gesellschaftlichen Teilhabe im Sinne des Chancengesetzes.
2. die Durchführung von sportlichen Veranstaltungen im Rahmen von Freundschafts- und Meisterschaftsbewerben.
3. die Förderung sportlicher Spitzenleistungen von Menschen mit Behinderungen.
4. die Durchführung und Beschickung von Aus- und Fortbildungskursen für Spartenleiter und Trainer.

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

Gemäß § 35. Abs. 2 BAO 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 Höhlenschutz, der Heimatkunde, der Heimatpflege und der Bekämpfung von Elementarschäden.

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

Streitpunkt im vorliegenden Fall ist die Frage, ob die Förderung des Behindertensports als Verfolgung mildtätiger Zwecke im Sinne des § 37 BAO gilt.

Der Unabhängige Finanzsenat geht davon aus, dass der vom Bw verfolgte Zweck nicht unter die begünstigte Zweckkategorie des § 4a Z. 3 EStG fällt.

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 eigenütziger 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.)

Die Beschränkung der begünstigten Zwecke auf die Mildtätigkeit macht eine genaue Abgrenzung von den gemeinnützigen Zwecken i.S.d. § 34 BAO erforderlich.

Mildtätig (humanitär, wohltätig) sind solche Zwecke, die darauf gerichtet sind, hilfsbedürftige Personen zu unterstützen (§ 37 BAO). Während die Gemeinnützigkeit einen Nutzen für die Allgemeinheit voraussetzt, liegt Mildtätigkeit auch bei der Unterstützung eines abgeschlossenen Personenkreises vor. Der Begriff der Mildtätigkeit kann dem der Humanität gleichgesetzt werden, worin ganz allgemein die Linderung menschlicher Not zu verstehen ist (VwGH 7.3.1983, 82/12/0120).

Hilfsbedürftigkeit bedeutet nicht nur den Zustand materieller Not; es müssen dieser Kategorie auch Menschen zugeordnet werden, die wegen ihrer körperlichen und geistigen Verfassung auf die Hilfe anderer angewiesen sind, so insbes. Kranke und Gebrechliche (VwGH 29.4.1991, 90/15/0168). Ein Unterstützungsbedürfnis kann sich sowohl wegen materieller als auch wegen persönlicher Hilfsbedürftigkeit ergeben.

Materielle Hilfsbedürftigkeit ist gegeben, wenn weder Einkommen noch verwertbares Vermögen des Hilfsbedürftigen noch beides zusammen ausreichen, um den notwendigen Lebensunterhalt zu gewährleisten (VwGH 10.9.1998, 96/15/0272; 17.9.1997, 95/13/0034; 14.9.1994, 93/13/0203). Für die Beurteilung der materiellen Hilfsbedürftigkeit sind Einkommen und Vermögen maßgeblich.

Persönlich (gesundheitlich) hilfsbedürftig sind Personen, die auf Grund ihrer körperlichen, geistigen oder seelischen Verfassung auf fremde Hilfe angewiesen sind. Eine körperliche Behinderung liegt vor, wenn jemand durch körperliche Umstände in seiner Bewegungsfreiheit oder Leistungsfreiheit beeinträchtigt ist. Geistig behinderte Personen sind in ihrer Denk- und Aufnahme- oder sonstigen geistigen Leistungsfähigkeit eingeschränkt. Seelisch behinderte Personen sind solche, die infolge psychischer Erkrankungen keine volle Leistungsfähigkeit besitzen. Der Grad der Behinderung muss ein Ausmaß erreicht haben, das fremde Hilfeleistung erforderlich macht. Zur Linderung der persönlichen Hilfsbedürftigkeit eignen sich hauptsächlich Sach- und Dienstleistungen, aber auch Beratung und persönliche Gespräche (zB. Essen auf Rädern, Telefonseelsorge) (Kohler/Quantschnigg/Wiesner/Baldauf/Renner/-Wakounig, Die Besteuerung der Vereine, 9. Auflage, S 103).

Gemeinnützig sind nach § 35 BAO solche Zwecke durch deren Erfüllung die Allgemeinheit (der geförderte Personenkreis ist weder durch die Mitgliederzahl noch durch örtliche, berufliche oder andere Abgrenzungsmerkmale abgeschlossen) gefördert wird; dies ist dann gegeben, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützt. Beispiele: Förderung der Kunst und Wissenschaft, der Gesundheitspflege, der Kinder-, Jugend- und Familienfürsorge, der Fürsorge für Alte, Kranke oder mit körperlichen Gebrechen behaftete Personen, des Körpersportes, des Volkswohnungswesen, der Schulbildung, der Erziehung, der Volksbildung, der Berufsausbildung, der Denkmalpflege, des Natur- und Tierschutzes, der Heimatkunde, der Heimatpflege.

Der Gesetzestext des § 35 Abs. 2 BAO führt den Körpersport in seiner demonstrativen Aufzählung als gemeinnützigen Zweck an. Der Begriff des Körpersportes wird weit ausgelegt, sodass nicht nur jede Art der körperlichen Ertüchtigung darunter verstanden wird, sondern auch jede Art von sportlicher Betätigung (z.B. Leichtathletik, Turnen, Boxen, Ringen, Schwimmen, Rudern, Radfahren, Reiten, Tennis, Fußball, alle Wintersportarten, Handball, Bergsteigen sowie der Motorsport, Segelfliegen und Schießen). Das Sportangebot des Bw umfasst (laut seiner Homepage) Fußball, Schwimmen, Nordisch und Alpin Ski, Tennis, Tischtennis, Fitnesstraining, Rollerskating, Radfahren, Segeln sowie Snowborden. Das Sportangebot des Bw fällt damit unter den Körpersportbegriff des § 35 Abs. 2 BAO.

Dass der Sport von Menschen mit Behinderung betrieben wird, ändert nichts daran, dass der Verein gemeinnützige Zwecke verfolgt. Wie der Bw selbst in der Berufung vorbringt, ist seine Hauptaufgabe eine sinnvolle Freizeitbeschäftigung zu ermöglichen. Die Tatsache dass Menschen mit Behinderung ermöglicht wird in ihrer Freizeit Sport zu betreiben, führt per se nicht dazu, dass der Verein einen mildtätigen Zweck verfolgt. Eine körperliche Hilfsbedürftigkeit im Sinne des § 37 BAO besteht dann, wenn Menschen hilflos, also unfähig sind, lebenswichtige Verrichtungen selbst vorzunehmen und demnach betreuungsbedürftig sind. Die Hilfsbedürftigkeit muss nicht eine dauernde oder eine längere Zeit hindurch während sein. Entscheidend ist, dass Menschen ohne Hilfe anderer nicht auskommen könnten (Stoll BAO-Kommentar, 457).

Im Hinblick auf die sportliche Betätigung liegt keine Hilfsbedürftigkeit im Sinne des § 37 BAO vor und damit auch keine Verfolgung eines mildtätigen Zweckes im Sinne der BAO. Das der Bw. seinen Mitgliedern mit einem qualitativen und vielseitigen Sportangebot wichtige Möglichkeiten der Selbsterfahrung und Weiterentwicklung bieten will (vgl. Homepage des Bw.) entspricht einem Grundkonzept beim Training für Leistungssport und nicht vornehmlich der Unterstützung behinderter Personen.

Auf Grundlage der oben dargestellten Ausführungen gelangt der Unabhängige Finanzsenat daher zusammenfassend zu dem Ergebnis, dass die Statuten der Bw. nicht den Erfordernissen des § 4a Z.3 EStG entsprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 4. September 2009