



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A, Adresse, vertreten durch B, vom 3. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 29. 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 12. Juni 2009 stellte der Verein A (im folgenden Bw.) einen Antrag auf Aufnahme in die Liste der begünstigten Spendenempfänger. Dem Antrag beigelegt waren ua. 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 29. Juni 2009 den Antrag des 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 der Bw. Berufung iVm. einem Vorlageantrag und beantragte die Erteilung eines Spendenbegünstigungsbescheides gemäß § 4a Z. 3 lit a und Z. 4 lit a EStG. Zur Begründung wurde ausgeführt: Gemäß § 22 der Vereinsstatuten ist sehr wohl eine ausreichende Vermögensbindung bezüglich des Zweckes im Sinne des § 4 Abs a Z 3a EStG gegeben. Laut § 22 ist bei Auflösung des Vereins das Vereinsvermögen einer gemeinnützigen (mildtätigen) Einrichtung zu übertragen. Durch den Klammerausdruck mildtätig ist die Vermögensbindung entsprechend der zitierten Gesetzesstelle im EStG ausreichend gegeben.

Weiters führte der Bw. aus: Auch das Mittel und der Zweck der A., die sich ja seit Jahrzehnten ausschließlich mit der Betreuung hilfsbedürftiger Menschen beschäftigt, kann nur dahingehend gedeutet werden, dass per Bezugnahme auf die Gemeinnützigkeit mit dem Klammerausdruck Mildtätigkeit als Synonym dafür verstanden werden muss, dass auch die Auflösungsbestimmung des gesetzlichen Erfordernissen entspricht.

Es wurde vom Bw. ergänzt: Der Bw. hat in seiner Jahreshauptversammlung am 16. Juni 2009 dennoch eine Statutenänderung dahingehend vorgenommen, nachdem der genaue Gesetzeswortlaut zitiert wird und damit auch die, erst per Erlass vom 29.5.2009 seitens der Behörde geforderten Klarstellung erreicht wird. Durch diese Statutenänderung wird die im Klammerausdruck erwähnte Mildtätigkeit nochmals klar gestellt. Der Bw. habe den Erlass auch nicht dahingehend gelesen, dass dem Gesetz zu entnehmen ist, dass nur dann eine Rückwirkung auf den 1.1.2009 möglich ist, wenn fristgerecht mit dem Antrag am 15.6.2009 gemäß Punkt 10 Punkt 2 des Erlasses eine rechtsgültige Verpflichtungserklärung der antragstellenden Organisation beigebracht wird, dass dieser Änderungsvorschlag dem befugten Gremium zur Beschlussfassung vorliegt.

Zum Abschluss bemerkte der Bw, dass auch angesichts der Kurzfristigkeit der Gesetzgebung und der späten erlassmäßigen Ausgestaltung, die eingebrachten Statuten den gesetzlichen Erfordernissen für die Erlangung des Spendenbegünstigungsbescheides für den Bw. entsprechen.

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

§1 Name, Sitz und Tätigkeitsbereich

Der Verein führt den Namen „A “. Er hat seinen Sitz in C. Seine Tätigkeit erstreckt sich im wesentlichen auf das Bundesland D.

§ 2 Vereinszweck

Der nicht auf Gewinn gerichtete, im Sinne der §§ 34 ff BAO gemeinnützige (mildtätige) Verein ist die Interessensgemeinschaft für Menschen mit geistiger und mehrfacher Behinderung – im Folgenden: Menschen mit Behinderung genannt. Er verfolgt die Schaffung gleichwertiger Lebensbedingungen für Menschen mit Behinderung in allen Lebensbereichen. Er bietet diesen Menschen und ihren Angehörigen im Rahmen seiner Möglichkeiten Beratung, Begleitung und Unterstützung an.

Der Verein unterstützt die Bemühungen des Landes, der Gemeinden und anderer öffentlicher und privater Einrichtungen gleichwertige Lebensbedingungen für Menschen mit Behinderung zu schaffen.

Der Verein stützt sich auf Ehrenamt und die regionale Gliederung. Er arbeitet nachhaltig und anerkennt die Grundbedürfnisse der Menschen mit Behinderung als Menschenrechte.

Der Erreichung des Vereinszweckes dienen:

1. die Vertretung der Interessen von Menschen mit Behinderung in allen Lebensbereichen und die Beratung, Begleitung und Unterstützung dieser Menschen;
2. die bedarfsgerechte Erbringung von Dienstleistungen für Menschen mit Behinderung in den Bereichen Arbeit, Ausbildung, Wohnen, Freizeit und Familienunterstützung;
3. die Gründung von und Beteiligung an Gesellschaften, welcher Rechtsform auch immer, die den gleichen oder einen ähnlichen Zweck verfolgen;
4. die Weitergabe von Mittel des Vereins in bar oder durch Sachleistung an gemeinnützige (mildtätige) Gesellschaften, an denen der Verein als Gesellschafter beteiligt ist;
5. die Vermietung von Grundstücken, Gebäuden, Einrichtungen, Fahrzeugen etc. an Gesellschaften, an denen der Verein beteiligt ist;
6. die Öffentlichkeitsarbeit (Vorträge, Versammlungen, Veranstaltungen, Herausgabe von Publikationen, Zeitschriften und Mitteilungsblättern);
7. die Forschungs- und Entwicklungstätigkeit im Zusammenhang mit der Beratung, Begleitung und Unterstützung von Menschen mit Behinderung und der Wahrnehmung der Interessen dieser Menschen.

§ 3 Aufbringung der Mittel

Die Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes werden aufgebracht durch

1. Mitgliedsbeiträge
2. Beiträge von Freunden und Stiftern
3. Erlöse aus Veranstaltungen. Sofern diese Mittel nicht unmittelbar unter den begünstigten Zweck fallen (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb), kommen diese dem gemeinnützigen Zweck im Sinne §§ 34 ff BAO zu.
4. Zuwendungen, Geschenke, Vermächtnisse

5. Spenden und Sammlungen
6. Subventionen, Förderungen
7. Erlöse aus Dienstleistungen
8. Verkauf von Druckschriften
9. Einnahmen aus Vermietung und Beteiligungen

§ 22 Auflösung des Vereines

Die Auflösung des Vereines kann nur in einer zu diesem Zwecke einberufenen Hauptversammlung mit Zweidrittelmehrheit der anwesenden stimmberechtigten Mitglieder beschlossen werden. Im Falle der Auflösung hat die Hauptversammlung auch über die Verwertung des vorhandenen Vereinsvermögens zu beschließen, das einer im Sinne der § 34 ff BAO gemeinnützigen (mildtätigen) Einrichtung, die gleiche oder ähnliche Vereinszwecke verfolgt, zu übertragen ist. Gleiches gilt auch im Falle einer behördlichen Auflösung bzw. bei Wegfall des begünstigten Zweckes.

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 § 41. Abs 2 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 so genau bestimmt wird, daß auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck als gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich anzuerkennen ist.

Streitpunkt im vorliegenden Fall ist 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 berufsgegenständlichen Zeitraum nicht den Voraussetzungen des § 4a Z4 EStG 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, das 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 Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen im Wesentlichen entsprechende, Regeln aufgestellt werden. (RV zum StRefG 2009, ErläutRV 54 BlgNR 24. GP.)

Da sich aus § 2 der Vereinsstatuten des Bw. ergibt, dass dieser nicht nur eine spendensammelnde Körperschaft ist sondern eine „operative Körperschaft“, unterliegt er den Bestimmungen 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 er 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 unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke dient. § 39 BAO nennt die Voraussetzungen für das Vorliegen einer ausschließlichen Förderung. Da es sich um eine kumulative Aufzählung handelt, 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 Vereins 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 der Satzung des Bw. wurde zwar für die Auflösung, die behördliche Auflösung und den Wegfall des bisherigen Vereinszweckes Vorsorge getroffen allerdings entspricht die Restvermögensbindung in § 22 der Statuten nicht den Erfordernissen des § 39 Z. 5 BAO iVm. § 4a Z. 4 EStG.

In den vorliegenden Statuten fehlt die Vermögensbindung an den begünstigten dh. mildtätigen Zweck. Der Gesetzgeber will mit dem StRefG 2009 Spenden für u.a. mildtätigen Zwecke abzugsfähig machen. Mildtätigen Zwecken kann die Organisation aber nur dann dienen, wenn das Restvermögen auch wieder ausschließlich mildtätigen Zwecken zugeführt wird. Die Vermögensbindung für gemeinnützige (mildtätige) Zwecke, verfehlt das gesetzliche Erfordernis .

§ 41 Abs. 2 BAO sieht ausdrücklich vor, dass der Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall des bisherigen Zweckes zu verwenden ist, bereits in der Satzung so genau bestimmt wird, dass alleine auf ihrer Grundlage geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck als begünstigt anzuerkennen ist. Dies kann nur durch eindeutige Satzungsbestimmungen erreicht werden. (Kohler/Quantschnigg/Wieser/Baldauf/Renner/Wakounig, Die Besteuerung der Vereine, 9 Aufl. S 127 mit dort zit. Judikatur). Es muss schon aus der Satzung als gewiss angesehen werden können, dass das verbleibende Vermögen ausschließlich für begünstigte Zwecke verwendet wird. (VwGH 15.2.1968, 1381/67).

Die Formulierung „gemeinnützige (mildtätige) Zwecke“ ist nicht so genau bestimmt, dass alleine auf ihrer Grundlage geprüft werden kann, ob es sich nun um „grundsätzlich gemeinnützige“, oder um „gemeinnützige und mildtätige“ oder um „mildtätige gemeinnützige Zwecke“ handelt. Aufgrund der Satzung kann es nicht als gewiss angesehen werden, dass das verbleibende Vermögen ausschließlich für mildtätige Zwecke verwendet wird.

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 (Rechtsgrundlage die die Voraussetzungen des § 4a Z 4 erfüllt) 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 zum 15. Juni 2009 dem Finanzamt vorlag, hatte Mängel in materieller Hinsicht. Die Statuten entsprachen nicht den Voraussetzungen der §§ 34 ff BAO iVm. § 4a Z 4 EStG – der Antrag war daher zurecht abzuweisen.

Hinsichtlich der Berufungsausführungen zur Verpflichtungserklärung, die im Erlass des BMF vom 29.05.2009, GZ . BMF-010203/0327-VI/6/2009 genannt wird, wird grundsätzlich auf Art. 18 Abs. 1 und 2 B-VG hingewiesen, wonach die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden darf und jede Verwaltungsbehörde auf Grund der Gesetze innerhalb ihres Wirkungsbereiches Verordnungen erlassen kann. - Erlässe haben in der Folge keinen Normcharakter. Gemäß der Judikatur des VwGH begründet ein Erlass für den Steuerpflichtigen weder objektive noch subjektive Ansprüche. (VwGH 28.01.2003, 2002/14/0139). Die Verpflichtungserklärung auf die sich der Bw. beruft ist weder aus dem Gesetzestext des § 4a EStG noch aus § 124b Z. 152 EStG herauszulesen, es ist daher obsolet, inhaltlich auf die Verpflichtungserklärung den einzugehen.

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