



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 1

GZ. RV/0414-K/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, vertreten durch die Treuarbeit Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m. b. H., 9500 Villach, Hauptplatz 19, vom 6. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach vom 12. Mai 2006 betreffend Körperschaftsteuer 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), ein Verein, betrieb während des Streitjahres in X und in Y Tagesstätten, in denen Jugendliche und Erwachsene mit geistiger und mehrfacher Behinderung betreut wurden.

Strittig ist, ob der Betrieb dieser Tagesstätten – wie der Bw. meint - einen unentbehrlichen Hilfsbetrieb, hinsichtlich dessen die Abgabepflicht nach § 35 Abs. 2 BAO entfällt, oder – der Ansicht des Finanzamtes entsprechend – einen abgabepflichtigen entbehrlichen Hilfsbetrieb oder Gewerbebetrieb darstellt.

Abweichend von der eingereichten Körperschaftsteuererklärung („Einkünfte aus wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb gemäß § 45 Abs. 1 BAO oder § 45 Abs. 3 BAO = 0,--“) setze das Finanzamt die Körperschaftsteuer für das Jahr 2004 ausgehend von einem Gesamtbetrag der Einkünfte des Bw. von 18.724,23 € (= Gewinn lt. handelsrechtlichem

Jahresabschluss) und unter Berücksichtigung eines Verlustabzuges von € 14.043,17 mit € 1.501,56 fest.

In der Berufung gegen den dahingehend erlassenen Körperschaftsteuerbescheid wird ausgeführt, dass es sich beim Betrieb der Behindertentagesstätten um einen typischen unentbehrlichen Hilfsbetrieb handle, da die Voraussetzungen erfüllt seien, die § 45 Abs. 2 BAO festschreibe:

1. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb müsse in seiner Gesamtheit auf die Erfüllung der gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke eingestellt sein.
2. Der genannte Zweck dürfe nicht anders als durch den erwähnten wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erreichbar sein.
3. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb dürfe zu abgabepflichtigen Betrieben derselben oder ähnlichen Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb treten, als dies bei der Erfüllung der Zwecke unvermeidbar sei.

Im Falle des Bw. und der von ihm betriebenen Tagesstätten lägen diese drei Voraussetzungen vor.

Der Bw. habe in seinen Statuten als Vereinszweck Folgendes festgeschrieben:

„1. Der Bw. bezweckt die Tagesbetreuung geistig schwerst und mehrfach Behinderter Jugendlicher und Erwachsener, sowie die Betreuung von Abgängern von Sonderschulen für Schwerstbehinderte. Der Bw. ist gemeinnützig und nicht auf Gewinn gerichtet.

2. Gesellschaftliche Integration im Sinne des Normalisierungsprinzips.“

Die vom Bw. betriebenen Behindertentagesstätten seien als unentbehrlicher Hilfsbetrieb einzustufen, da die Führung dieses Betriebes zur Erfüllung des Vereinsweckes unentbehrlich und notwendig sei. Der begünstigte Zweck des Bw. decke sich mit dem Aufgabenbereich dieses Geschäftsbetriebes, der wiederum unmittelbar den begünstigten Zweck erfülle. Der betriebliche Bereich decke sich mit dem ideellen, da ohne die Unterhaltung der Tagesstätten die behinderten Personen nicht betreut werden könnten. Der begünstigte Zweck wäre ohne Führung dieses Betriebes unerreichbar, was dessen Unentbehrlichkeit herausstreiche.

VereinsR 2001 Rz 152 führe Behindertenwohnheime eines Behindertenhilfsverbandes als typische Beispiele unentbehrlicher Hilfsbetriebs an. Demnach müssten auch die vom Bw. unterhaltenen Betreuungsstätten, die letztlich nichts anderes als Behindertentageswohnheime darstellten, als unentbehrlicher Hilfsbetrieb eingestuft werden.

Das Finanzamt wies die Berufung ab und führte aus, dass 85% der Einnahmen des Bw. aus vom Land Z für betreute Personen geleisteten Pflegegeldern herrührten. Die Personalkosten beliefen sich auf 82% der gesamten Aufwendungen des Bw.. Aus dem Rechenwerk ergebe sich, dass der Geschäftserfolg des Bw. nahezu ausschließlich auf entfaltete Betreuungsleistungen zurückgehe.

Ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb liege - wie auch in der Berufung dargelegt werde - jedenfalls dann nicht vor, wenn er zu abgabepflichtigen Betrieben derselben oder ähnlichen Art in größerem Umfang in Wettbewerb trete.

Die Pflege und Betreuung hilfsbedürftiger Menschen stelle einen immer bedeutenderen Wirtschaftsfaktor dar, was auch in der Gründung und dem Betrieb entsprechender (steuerpflichtiger) Unternehmen seinen Niederschlag finde. Deren wirtschaftliches Ergebnis werde durch die zum Teil fixierten Eigenleistungen der betreuten Personen in Form von Pflegegeldern, sowie durch Leistungsangebote und kostenbewusstes Agieren des Unternehmers beeinflusst, entspreche somit den gängigen Gesetzen marktkonformen Handelns. **Eine Kleidung des Pflege- bzw. Betreuungssektors in die Form eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes eines gemeinnützigen Vereines würde in wettbewerbsrechtlicher Hinsicht diesbezüglich am Markt auftretende Unternehmer benachteiligen und wäre somit im Lichte des § 45 Abs. 2 BAO nicht zu rechtfertigen.**

Auch der Hinweis auf VereinsR 2001 Rz 152 erscheine nicht zielführend. Da der Betrieb eines Behindertenwohnheimes für sich betrachtet werden müsse und nicht – wie im gegenständlichen Fall – die nahezu ausschließliche Betätigung eines begünstigten Rechtsträgers darstelle. Das Herausschälen des Betriebes des Bw. sei auf Grund des Rechenwerkes nicht möglich und laut Berufungsvorbringen auch gar nicht gewollt, da sich der Zweck des Bw. mit dem unterhaltenen Geschäftsbetrieb (Betreuung und Beschäftigung) decke.

Das Ministerium beurteile Beschäftigungsbetriebe als entbehrliche Hilfsbetriebe und qualifizierte Betätigungen, die sich bloß im Einstellen von Behinderten erschöpften, sogar als begünstigungsschädliche Betriebe.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung entgegengehalten, dass die Pflege der betreuten Personen nicht ausschließlich Personalkosten verursacht habe. Vielmehr seien beispielsweise auch Kosten für die Beförderung der zu betreuenden Personen von zu Hause

zu den Tagesstätten und umgekehrt, Raumkosten sowie Kosten für pädagogisches Fördermaterial anerlaufen.

Die in der Berufungsvorentscheidung angesprochenen Wettbewerbssituation liege ebensowenig vor. Die pro betreuter Person erhaltenen Pflegegelder würden nämlich von der Landesregierung festgesetzt werden. Die gängigen Gesetze marktkonformen Handelns verlangten demgegenüber eine Preisgestaltung unter Bedachtnahme auf Marktpreise und interner Kostenkalkulationen. Derartige Preise lägen – kostengerecht ausgerichtet – weit höher als die vom bw. verrechneten.

Den Ausführungen des Finanzamtes zu VereinsR 2001 Rz 152 in der Berufungsvorentscheidung wurde entgegen gehalten, dass die ausschließliche Betätigung des Bw. in der Betreuung behinderter Personen liege, die im Wege eines Tagesstättenbetriebes erfolge.

Gemäß VereinsR 2001 Rz 53 sei die Erbringung sozialer Dienstleistungen (z. B. die Betreuung von Behinderten) begünstigt. VereinsR 2001 Rz 151 stufe als unentbehrlichen Hilfsbetrieb jeden wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ein, der in seiner Gesamtrichtung auf die Erfüllung der definierten begünstigten Zwecke eingestellt sei, ohne den der begünstigte Zweck nicht erreicht werden könne und der zu abgabepflichtigen Betrieben derselben oder ähnlichen Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb trete, als dies bei Erfüllung des Zweckes unvermeidbar sei.

Die Tätigkeit des Bw. erfülle genau die vorbenannten Tatbestandsmerkmale dieser Tz:

Im vorliegenden Fall diene die Betreibung der Tagesstätten ausschließlich der Erfüllung des Vereinszweckes und stehe in keinem Wettbewerb zu abgabepflichtigen Betrieben derselben oder ähnlichen Art, weder in der Stadt Y noch im Bezirk Y und auch nicht im Land Z .

Die Behindertentagesstätten stellten daher in ihrer Gesamteinrichtung einen unentbehrlichen Hilfsbetrieb zur Erreichung des Vereinszweckes dar. Die Führung dieses Betriebes und die dabei erzielten Mittel dienten zur Erfüllung des begünstigten Zweckes, sodass der betriebliche mit dem ideellen Zweck zusammenfalle.

Auch die vom Finanzamt wiedergegebene Ansicht des Ministeriums treffe auf den vorliegenden Berufungsfall nicht zu, da der Bw. niemanden an- oder einstelle, sondern vielmehr tagsüber Behinderte betreue.

Mit Schreiben vom 19. Dezember 2006 wurde dem Finanzamt schließlich eine so genannte „Vorstellung“ („Der Bw. stellt die Tagesstätten für Jugendliche und Erwachsene mit geistiger und mehrfacher Behinderung vor.“) übermittelt.

Dieser „Vorstellung“ ist Nachstehendes zu entnehmen:

„Der privat initiierte Verein

Bw.

setzt sich zum Ziel

geistig und mehrfach behinderte Jugendliche und Erwachsene

tagsüber in einer Kleingruppenatmosphäre zu betreuen.

...

ENTSTEHUNGSGESCHICHTE

Bei den regelmäßigen Treffen von Eltern mit behinderten Kindern wurde immer wieder das Problem einer nachschulischen Betreuung von geistig- und mehrfachbehinderten Erwachsenen zur Diskussion gestellt.

Auf Grund der mangelnden Tagesbetreuungsplätze bleibt vielen Eltern nur die Möglichkeit, ihren Sohn oder ihre Tochter in einer sehr oft weit entfernten kostenintensiven Institution unterzubringen. Diese Tatsache war ausschlaggebend für dieses privat initiierte Projekt.

Ehrenamtliche Mitarbeiter und Fachkräfte aus unterschiedlichen Berufssparten haben gemeinsam an der Realisierung der Tagesstätte mitgearbeitet.

Durch unsere effiziente Tagesbetreuung können unsere beeinträchtigten Männer und Frauen zuhause leben und werden dadurch nicht aus ihren sozialen Zusammenhängen gerissen. Eine schwere Beeinträchtigung darf nicht ausschlaggebend dafür sein, dass der behinderte Mensch keinen natürlichen Lebensrhythmus bezüglich des Familienlebens hat und eine Heimunterbringung oft die einzige Lösung darstellt.

Umso mehr freuen wir uns, dass wir aufgrund unserer gemeinsamen Arbeit einen dringenden Grundstein dieser Betreuungslücke legen konnten.

Unsere erste Tagesstätte für beeinträchtigte Jugendliche u. Erwachsene wurde 1997 in Villach eröffnet. Wir betreuten in einer Stadtwohnung insgesamt sechs Männer und Frauen, welche zum größten Teil geistig- und mehrfach behindert sind.

Da dieser angemietete Wohnbereich leider nicht rollstuhltauglich war, kaufte unser Verein in W ein Grundstück und baute eine barrierefreie Tagesstätte.

Vom Land Z werden die Fixkosten wie Löhne, Betriebskosten usw. abgedeckt.

Der behindertengerechte Hausbau musste daher großteils ohne öffentliche Mittel bestritten werden. Ein Fremdkapital zur Fertigstellung der Tagesstätte musste aufgenommen werden. Die daraus resultierende Zinsbelastung ist für unseren Verein natürlich sehr massiv.

Seit September 2000 betreuen wir derzeit acht Frauen und Männer in unserem barrierefreien Haus in X .

Dankend erwähnen möchten wir die großzügige finanzielle und materielle Unterstützung, die wir von verschiedenen Sponsoren für unser Bauvorhaben erhalten haben.

Im Jänner 2002 wurde in Y Stadt in einer angemieteten Wohnung unsere zweite Tagesstätte eröffnet. Hier werden sechs Menschen mit geistig- und mehrfachen Behinderungen betreut.

Die dritte Tagesstätte In A besteht seit Oktober 2006 und ist für 12 Personen konzipiert. Das dazu benötigte Grundstück wurde von der Gemeinde B zur Verfügung gestellt. Bauträger: C.

PÄDAGOGISCHE ARBEIT

Arbeiten in der Tagesstätte

Wir sprechen bewusst vom Arbeitsbereich, denn wir sind der Meinung, dass auch Menschen mit Behinderung arbeiten, auch wenn oft ein großer Unterstützungsbedarf notwendig ist. Es ist bei jeder Person immer ein selbstständiger Arbeitsanteil dabei.

Ein pädagogischer Schwerpunkt unserer Arbeit setzt eine ganzheitliche Betrachtung der Menschen mit Behinderung voraus, wobei auch die Natur und ihr Veränderungsprozess ein wichtiger Ansatzpunkt ist.

Ein wichtiger Ansatzpunkt in unserer Arbeit ist auch die Gewährleistung, dass Menschen mit Behinderung alle Grundwerte des menschlichen Lebens so normal wie möglich erleben können und dazu jene Unterstützung erhalten, die sie brauchen und haben wollen.

Weiters

Die tägliche Morgenbesprechung ist als fester Bestandteil in unserem Arbeitsalltag integriert. Die Morgenbesprechung hat neben dem Aspekt der zeitlichen Strukturierung auch das Ziel, dem Team der Tagesstätte das Gefühl der Gesamtheit als Gruppe zu vermitteln und sie positiv auf den Tag einzustimmen.

Sozialpraktische Tätigkeiten: wie selbständiges Anziehen, Körperpflege usw.

Erwachsenenbildung: erlernen der Erwachsenenrolle, Nachförderung, Emanzipation, Integration, Hilfe zur Selbsthilfe.

Arbeiten am Computer: Ermutigung am PC zu arbeiten, Förderung nonverbaler Kommunikation mit Symbolen, Stärkung des Selbstvertrauens, eigene Aktivitäten mit spezifisch angepassten Hilfsmitteln ermöglichen.

Hauswirtschaftliche Tätigkeiten: wie kochen, putzen und bügeln usw., pflanzen, säen, ernten, Rasen mähen und vieles mehr

Bewegung, Sport und Spiel: Regelmäßiges Turnen im Turnverein, integrative Spiel- und Sportfeste, Angebote freier Anbieter kennen- und nutzen lernen.

Außeninstitutionelle Beschäftigungsassistenz: Beschäftigungsprogramme werden außerhalb der Tagesstätte unter Begleitung angeboten.

Sexualpädagogische Begleitung: Ist ein Teil der Gesamtförderung der Persönlichkeit im Arbeitsalltag. Die Auswahl der Methoden ist besonders wichtig und erfordert einen sensiblen Umgang in der Auswahl der Inhalte. Unsere Inhalte orientieren sich an der Interessenslage und dem Entwicklungsstand der Teilnehmer.

Musikalisch – rhythmische Programme: Mit Liedern, Singspielen und Tänzen soll das musicale Tun in der Gruppe gefördert werden.

Entspannungsfördernde Übungen: Hier geht es nicht um eine systematische Einführung in eine bestimmte Entspannungstechnik, sondern um einen alltagssprachlichen ‚Begriff von Entspannung‘

Schwerpunkte bei unseren Entspannungsübungen sind:

Gezielte Muskelspannung und – Entspannung
Konzentration auf Körperwahrnehmung

Atemübungen - Beobachtung des Atems
Angenehme Vorstellungsbilder wie z. B. Phantasiereisen

Basale Stimulation: Sinnes- und Wahrnehmungsprogramme, basale Bäder

Kreatives Gestalten: unsere Arbeit besteht im freien und eher ungezielten Umgang mit Farben, im Ausprobieren der verschiedenen Materialien, Techniken und der damit zusammenhängenden Effekte.

Wöchentliche Gruppensitzung: Ziel dieser Sitzung ist es, ein möglichst hohes Maß an Mitbestimmung im Alltag zu erreichen.

Sozial – integrative Programme: sollen Hemmschwellen in der Begegnung minimieren, um so ein gegenseitiges Kennenlernen zu erreichen.

Praktikantenbegleitung: erfolgt durch einen zugeteilten Mitarbeiter und ein Mitglied aus der Gruppe.

Telefondienst: täglich übernimmt ein Gruppenmitglied für ca. 1 Stunde den Telefondienst. Auch wenn sich jemand verbal nicht so gut ausdrücken kann, haben wir die Erfahrung gemacht, dass diese Arbeit unsere Gruppenmitglieder mit Bravour meistern.

Jahreszeitbezogene Feste und Feiern.

IEP – Individuelle Entwicklungsplanung: Dieses Konzept geht von einem Menschenbild aus, dem ein großer Respekt gegenüber beeinträchtigten Menschen zugrunde liegt und deren Selbstbestimmung fördert. Die IEP ist ressourcenorientiert und geht davon aus, dass alle Menschen individuelle Fähigkeiten haben. Bei der Planung gehen wir von den Bedürfnissen, Wünschen, Stärken aus und nicht von fehlenden Fertigkeiten oder Defiziten. Bei der IEP werden unsere beeinträchtigten Mitmenschen in den gesamten Prozess der Planung und Ausführung mit einbezogen.

Im Jahresplan wird auch ein einwöchiger Urlaub integriert, der für die Eltern oft die einzigen freien Tage darstellt.

TEAM DES BW.

Die Begleitung unserer Männer und Frauen erfolgt durch ausgebildete MitarbeiterInnen.

Sie orientiert sich an:

der Verwirklichung des Normalisierungsprinzips
der Ermöglichung von Integration und autonomer Lebensführung
dem Prinzip der Ganzheitlichkeit des Menschen
dem Prinzip der Selbstbestimmung als Menschenrecht

Fachliche Qualifikation der Mitarbeiter:

Behindertenpädagoge/In
Behindertenfachbetreuer/In
Krankenschwester
Pflegehelfer/In

Zusammenarbeit mit anderen Berufsgruppen und Institutionen:

Physiotherapeut/In Psychologe/In
Heilmasseur/In
Gynäkologe/In
Life Tool
Projekte mit Fachschulen
Abt. 13 der Landesregierung

DIENSTORGANISATION

Dienstplan

Der Dienstplan wird von der Leitung erstellt und ist im Durchschnitt für 3 Wochen im Voraus ausgehängt.

Anwesenheitsliste

dient zum Nachweis der Anwesenheitstage unserer beeinträchtigten Männer und Frauen gegenüber der Landesregierung.

Teamsitzung

Die Teamsitzung findet jeden Freitag von 14:00 – 16:00 statt, ist verpflichtend und gilt als Dienstzeit. Ein Protokoll wird bei jeder Teamsitzung mitgeschrieben.

Dokumentation

Schriftliche Aufzeichnungen die im Rahmen der Betreuungsarbeit angelegt werden.

Die Handhabung des Dokumentationssystems muss übersichtlich, logisch und für alle verständlich sein. Wichtig ist dass jeder Mitarbeiter/in des Teams Zugang zum Dokumentationssystem hat und seine/ihre Beobachtungen und Tätigkeiten selbst einträgt.

Die ICF-Dokumentation dient als einheitliches Dokumentationssystem für alle Personen, die dem Amt der Kärntner Landesregierung als ‚Personen mit hohem Förder- und/oder Begleitungsbedarf‘ namhaft gemacht wurden.

Fortbildung

Um eine gute qualifizierte Begleitung von beeinträchtigten Menschen zu gewährleisten, ist der Bw. daran interessiert, dass sich die Mitarbeiter regelmäßig fortbilden. Ein Budget für Fortbildungskosten steht den Mitarbeitern zu Verfügung.

Supervision

Unsere Mitarbeiter erhalten das Angebot, eine Einzel- oder Gruppensupervision in Anspruch zu nehmen. Die Kosten dafür übernimmt der Verein.

Elternarbeit

beinhaltet: gemeinsame Aktivitäten, regelmäßige Kontakte, Beratungsgespräche.

VEREINSARBEIT

In unserer Vereinsarbeit legen wir großen Wert auf:

Kleingruppenatmosphäre

Betreuung in einem Einfamilienhaus bzw. Wohnung

Betreuung in Wohngebieten

Fachpersonal

verstärkte Öffentlichkeitsarbeit

Beschäftigungsangebote für Menschen mit geistiger Behinderung, auch außerbetrieblich integratives Arbeiten

Projektarbeit

Elternarbeit

uvm.

Als Organisationsträger wurde der Bw. im April 1996 gegründet. Der Bw. ist gemeinnützig und nicht auf Gewinn ausgerichtet.

VEREINSEINNAHMEN

Tagsatzgenehmigung

Spenden; freiwillige Zuwendungen

Erträge aus Veranstaltungen

Subventionen
Mitgliedsbeiträge

ÖFFNUNGSZEITEN

Montag bis Donnerstag von 8.00 bis 16.00 Uhr
Freitag von 8.00 bis 14.00 Uhr

Zeiten an denen die Tagesstätte geschlossen ist:
Weihnachten: analog dem Schulbetrieb
Ostern: Karwoche bis Ostermontag
Pfingsten: einschließlich Dienstag nach Pfingsten
Freitag nach Fronleichnam
1.August bis 31. August
sowie an Feiertagen.

Die Tagesstätte ist ein offenes Haus für Besucher, Nachbarn und alle Interessierten.

NACHSATZ

Wie jeder Mensch lebt auch der Geistigbeeinträchtigte nicht für sich allein. Er ist ein Teil unserer Gesellschaft.

Integration ist eine Aufgabe aller Mitglieder unserer Gesellschaft.

Normalisierung ist als Prozess zu verstehen, an dem Beeinträchtigte und Nichtbeeinträchtigte gleichermaßen beteiligt sind.

Jeder Mensch ist Person und sollte die Möglichkeit erhalten, zu einer Persönlichkeit heranwachsen zu können.

Respekt und Verantwortung sind die Basis für den Umgang mit geistig beeinträchtigten Menschen.

Wir sehen uns als Interessensvertreter, die sich auch in Zukunft der Anliegen dieser Menschen annehmen werden.

Beziehungen müssen entstehen können und Schwierigkeiten überwunden werden

Im Grunde ist es eine Lehrzeit der Liebe

Wir glauben, dass diese Unterstützung

nicht nur im Sinne einer

Elternentlastung oder im Sinne des

beeinträchtigten Menschen notwendig ist

sondern auch einen wichtigen

Stellenwert in der gesellschaftlichen

Integration einnimmt.

Unsere Vereinsarbeit wurde 1999 mit dem ‚Kärntner Menschenrechtspreis‘ ausgezeichnet.“

Laut (handelsrechtlichem) Jahresabschluss beliefen sich die „Leistungs- und Handelswarenerlöse“ des Bw. im Streitjahr 2004 auf insgesamt € 404.264,82 (davon: Pflegegelder Landesregierung € 361.886,45, Spenden € 5.697,18, Mitgliedbeiträge € 1.940,00, Bestandsveränderungen nicht abgerechnete Leistungen € 29.866,23) und die Personalkosten insgesamt auf € 334.635,12.

In den dem Streitjahr folgenden Jahren erklärte der Bw. die folgenden Betriebsergebnisse (jeweils inklusive Mitgliedsbeiträge und Spenden):

2005:	- 11.024,05	(Verlust)
2006:	- 39.310,39	(Verlust)
2007:	- 28.176,90	(Verlust)
2008:	6.832,40	(Gewinn)

Dem Finanzamt wurde im Weiteren vom Unabhängigen Finanzsenat unter Hinweis auf die oben dargelegte „Vorstellung“ vorgehalten, dass es sich bei den vom Bw. betriebenen Tagesstätten offenbar nicht – wie in der Berufungvorentscheidung anklinge – um Beschäftigungsbetriebe, sondern um Pflege- und Betreuungseinrichtungen handle.

Zudem wurde dem Finanzamt mitgeteilt, dass bei Beantwortung der Frage, ob bzw. inwieweit eine Wettbewerbssituation iSd § 45 Abs. 2 lit. c BAO gegeben sei, keine Prüfung eines abstrakten Wettbewerbes zu allenfalls vorhandenen abgabepflichtigen Betrieben zu erfolgen habe, sondern jene eines konkreten lokalen Wettbewerbes mit gleichartigen Betrieben nicht begünstigter Rechtsträger.

Einer – dem Finanzamt ebenfalls übermittelten - Auflistung des Landes Z zufolge gibt es in X keine weitere Behindertentagesstätte. Eine zweite Behindertentagesstätte in Y existiert zwar, wird jedoch von einem gemeinnützigen Verein betrieben.

Überdies sei – so hielt der Unabhängige Finanzsenat dem Finanzamt gegenüber ebenfalls fest - in dem der Besteuerung zu Grunde gelegten Gewinn (laut Handelsbilanz) auch eine Körperschaftsteuergutschrift (€ 8.463,55) enthalten, um welche der Gewinn jedenfalls zu kürzen sei.

Das Finanzamt führte hiezu aus, dass im Hinblick auf den feststehenden Sachverhalt keinerlei ergänzende Erhebungen anzustellen seien und hielt seine Ausführungen in der Berufungvorentscheidung vollinhaltlich aufrecht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 BAO sind Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinnützige Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in einzelnen Abgabevorschriften 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.

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

Eine Förderung der Allgemeinheit liegt gemäß § 35 Abs. 2 BAO dann vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützt. Dies gilt u. a. insbesondere für die Förderung der Fürsorge für kranke oder mit körperlichen Gebrechen behaftete Personen. Gemeinnützig ist jedenfalls die Betreuung dieser Personen in Behindertenheimen sowie Pflegeheimen (Baldauf in Baldauf / Renner / Wakounig, Die Besteuerung der Vereine⁹, S. 70).

Tagesbetreuungsstätten für Behinderte - wie vom Bw. betrieben (vgl. die obige „Vorstellung“) - können nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates keiner anderen Beurteilung unterliegen als Behinderten- oder Pflegeheime, zumal sich deren Aufgabenstellungen (Betreuung und / oder Pflege von Behinderten) – abgesehen von der von Letzteren auch erfolgten Nachtbetreuung – grundsätzlich miteinander decken.

Demnach kann dem Bw. – was auch vom Finanzamt nicht bestritten wird - die grundsätzliche Berechtigung, Begünstigungen für gemeinnützige Zwecke in Anspruch zu nehmen, nicht abgesprochen werden.

Unterhält eine Körperschaft, die die Voraussetzungen einer Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet im Übrigen erfüllt, einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 31 BAO), so ist sie nach § 45 Abs. 1 BAO nur hinsichtlich dieses Betriebes abgabepflichtig, wenn er sich als Mittel zur Erreichung der gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke darstellt.

Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im Sinne der Abgabenvorschriften ist nach § 31 BAO eine selbständige nachhaltige Betätigung, die ohne Gewinnabsicht unternommen wird, wenn durch die Betätigung Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die Betätigung über den Rahmen einer Vermögensverwaltung (§ 32 BAO, d. i. wenn Vermögen genutzt, also Kapitalvermögen verzinslich angelegt oder unbewegliches Vermögen vermietet oder verpachtet wird) hinausgeht.

Davon, dass der gegenständliche Betrieb der Tagesstätten einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb darstellt, geht der Unabhängige Finanzsenat angesichts der vom Bw. im Rahmen derselben erzielten Einnahmen (siehe Pflegegelder Landesregierung € 361.886,45) ebenso aus, wie vom Fehlen der Gewinnabsicht.

Zu Letzterem wird festgehalten, dass nach herrschender Ansicht (Ritz³, Bao, Anm. 4 z. § 31, m. w. N.) unter Gewinn iSd § 31 BAO nicht der ertragsteuerrechtliche Gewinnbegriff gemeint

ist, sondern kalkulatorische Gesichtspunkte maßgebend sind. Dass die vorliegende Kalkulation auf die Erwirtschaftung von Überschüssen ausgerichtet ist, vermag der Unabhängige Finanzsenat nicht zu erkennen. Schließlich belaufen sich im Streitjahr allein schon die Personalkosten des Bw. auf 82 % der gesamten erklärten Einnahmen, in denen zudem auch Spenden (€ 5.697,18) und Mitgliedsbeiträge (€ 1.940,00), sowie eine Körperschaftsteuergutschrift der Vorjahre (€ 8.463,55) enthalten sind.

Im Übrigen sprechen auch die vom Bw. in den dem Streitjahr folgenden Jahren erwirtschafteten Betriebsergebnisse (im Wesentlichen Verluste; vgl. oben) für sich.

Nach § 45 Abs. 2 BAO entfällt die Abgabepflicht hinsichtlich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes, wenn dieser sich als zur Erreichung des begünstigten Zweckes unentbehrlicher Hilfsbetrieb darstellt. Dies trifft – wie bereits ausgeführt - zu, wenn folgende drei Voraussetzungen erfüllt sind:

- a) Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb muss in seiner Gesamtrichtung auf die Erfüllung der gemeinnützigen 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 ähnlichen Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb treten, als dies bei Erfüllung der Zwecke unvermeidbar ist.

Der Unabhängige Finanzsenat sieht im gegenständlichen Fall keinen Anlass, am Bestehen der beiden erstgenannten Voraussetzungen zu zweifeln; Liegt doch die Gesamtrichtung der Aktivitäten des Bw. (vgl. nochmals die Ausführungen in der auch vom Finanzamt nicht bestrittenen „Vorstellung“) fraglos in der Erfüllung des von ihm angesichts der Aufgabenstellung auch nicht anders erreichbaren verfolgten Zweckes.

Die Beantwortung der Frage, ob bzw. inwieweit eine begünstigungsschädliche Wettbewerbssituation iSd § 45 Abs. 2 lit. c BAO unvermeidbar ist, bedarf zudem – wie dem Finanzamt bereits vorgehalten - keiner Prüfung eines abstrakten Wettbewerbes zu allenfalls vorhandenen abgabepflichtigen Betrieben, sondern eines konkreten lokalen Wettbewerbes mit gleichartigen Betrieben nicht begünstigter Rechtsträger (vgl. Baldauf in Baldauf/ Renner Wakounig, a. a. O. und weiterführend VereinsR 2001 Rz 155 und 156). Ein solcher begünstigungsschädlicher Wettbewerb ist im konkreten Fall mangels im Einzugsbereich der vom Bw. betriebenen Tagesstätten gelegenen Einrichtungen gleicher Art (keine in X , eine weitere in Y , die jedoch ebenfalls von einem gemeinnützigen Verein betrieben wird; vgl. die diesbezügliche Auflistung des Landes Z) jedenfalls nicht erkennbar.

Da nach § 5 Z. 6 KStG Körperschaften von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht nach Maßgabe der §§ 34 bis 47 BAO befreit sind war – im Lichte der obigen Ausführungen - der Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahre 2004 letztlich Folge zu geben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Klagenfurt am Wörthersee, am 17. Juni 2010