

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R.in der Beschwerdesache Bf., Adresse gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 12. April 2010, betreffend Körperschaftsteuer 2009 und Vorauszahlungsbescheid 2010 (Körperschaftsteuer 2010 und Folgejahre), Steuernummer: 123/4567, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Mit Notariatsakt vom 30. Juni 2009 wurde die Beschwerdeführerin (Bf.), eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, errichtet. Gesellschafter der Bf. sind die Stadt X., mit einem Geschäftsanteil vom 49%, sowie die Z-GmbH, mit einem Geschäftsanteil vom 51%. Der Gegenstand und Zweck der Bf. werden im Punkt 2 des Gesellschaftsvertrages der Bf. vom 30. Juni 2009 wie folgt umschrieben (Auszug):

„2. Gegenstand des Unternehmens

Gegenstand des Unternehmens ist die Projekt- und Standortentwicklung sowie der Betrieb des Areals der ehemaligen X Betrieb (XY – Areal, bestehend aus den Betriebsgebäuden und Nebenflächen samt dem zugehörigen Sportplatz und dem PS).

Zweck der Gesellschaft ist die Entwicklung und Umsetzung von Konzepten für die Umnutzung und die Weiterentwicklung sowie der Betrieb des im Unternehmensgegenstand genannten Areals.

Die Gesellschaft ist zu allen Geschäften und Maßnahmen berechtigt, die zur Erreichung des Unternehmenszwecks geeignet sind.

Die Gesellschaft ist berechtigt, sich an Unternehmen zu beteiligen und Interessengemeinschaften einzugehen.

Die Gesellschaft ist berechtigt (im Rahmen der gesetzlichen Möglichkeiten) personenbezogene Daten automationsunterstützt zu ermitteln und zu verarbeiten, soweit dies für die Erreichung des Gesellschaftszwecks erforderlich ist.

Die Tätigkeit der Gesellschaft ist nicht auf Gewinn gerichtet und verfolgt ausschließlich gemeinnützige Zwecke im Sinne des § 34 ff BAO.“

Das Areal der ehemaligen X Betrieb ist ein stillgelegtes Industriegebiet in X.. Das Hauptgebäude der X Betrieb steht seit 1981 unter Denkmalschutz.

Mit den ohne Zustellnachweis zugestellten angefochtenen Bescheiden wurden die Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 in Höhe von 540,93 Euro und die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für das Jahr 2010 und für die Folgejahre mit 1.421,00 Euro festgesetzt. In der Begründung wurde auf die Verpflichtung zur Entrichtung einer Mindestkörperschaftsteuer gemäß § 24 Abs. 4 Z 3 KStG 1988 hingewiesen.

Die Bf. beantragte mit dem am 26. Mai 2010 über FinanzOnline bei der belangten Behörde eingebrachten Anbringen die Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis 30. Juni 2010. Mit 1. Juni 2010 ging die örtliche Zuständigkeit an das Finanzamt Linz über. Bei diesem Finanzamt beantragte die Bf. mit Anbringen vom 30. Juni 2010 eine Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis 30. Juli 2010, mit Anbringen vom 30. Juli 2010 eine Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis 30. August 2010, mit Anbringen vom 27. August 2010 eine Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis 30. September 2010 und mit Anbringen vom 30. September 2010 eine Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis 30. November 2010. Zwischenzeitig hat das Finanzamt Linz mit Bescheid vom 3. September 2020 das Ansuchen vom 26. Mai 2010 auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis 30. Juni 2010 zurückgewiesen. Dieser Bescheid wurde jedoch mit Berufungsvorentscheidung vom 16. März 2011 vom Finanzamt Linz aufgehoben. In der Berufung vom 23. September 2010 gegen den Zurückweisungsbescheid vom 3. September 2010 wurde vorgebracht, dass die angefochtenen Bescheide (Körperschaftsteuer 2009, Vorauszahlungsbescheid 2010) am 26. April 2010 laut Eingangsvermerk der Z-GmbH zugestellt worden wären, was kein Beweis für den Eingang der Bescheide in den Verfügungsbereich der Bf. sei. Es sei jedoch kein anderer Zustellnachweis bekannt.

Die Bf. bestreitet in der Berufung vom 9. November 2010 die Körperschaftsteuerpflicht mit der Begründung, der Gesellschaftszweck sei jedenfalls im Hinblick auf die Förderung der Kunst und Wissenschaft sowie im Hinblick auf die Denkmalpflege gemeinnützig.

Die Betrieb X. sei ein denkmalgeschütztes Objekt, welches der Bevölkerung als Kulturzentrum zur Verfügung gestellt werde. Es solle dort ein Zentrum für Kunst und Wissenschaft entstehen. Es sei vorgesehen, dass die Betrieb eine Universität wie auch Galerien und Ateliers beherbergen soll. Dort sollte ein breites Angebot von Bildungs- und Kultureinrichtungen für die Jugend geben und es sollten Festivals für Kunst, Technologie und Gesellschaft veranstaltet werden. Angedacht sei eine Mischung aus Kunst und

Wissenschaft. Bereits im September 2010 hätte die Betrieb als Schauplatz für das Festival K K. gedient. Am 12. November 2010 sei das 75-jährige Bestehen der Betrieb mit zahlreichen kulturellen Höhepunkten gefeiert worden. Den Besuchern seien Führungen durch die Betrieb angeboten worden. Ausschnitte aus einem Musical, eine Filmvorführung sowie Ausschnitte aus einem Bühnenstück seien ebenfalls Teil des Tages der offenen Tür gewesen. Die Bevölkerung hätte die Möglichkeit gehabt, an einem Symposium des AF teilzunehmen, bei dem Fragen des Städtebaus und Planungsprozesse der Zukunft ebenso wie Vergleichsprojekte im Mittelpunkt gestanden wären. Weiters seien Konzerte des C. Orchesters geplant gewesen. Die Bf. werde die verschiedenen Möglichkeiten zur Nutzung des Areals noch prüfen und dann eine Entscheidung für die endgültige Nutzung treffen. Nichtsdestotrotz stehe das Areal bereits jetzt der Bevölkerung laufend als Kulturzentrum zur Verfügung.

Der Bf. wurde vom unabhängigen Finanzsenat mit Vorhalt vom 12. Juni 2013 vorgehalten, aus Punkt 2 vierter Absatz des Gesellschaftsvertrages vom 30. Juni 2009 gehe hervor, dass die Bf. berechtigt sei, sich (uneingeschränkt) an Unternehmen zu beteiligen und Interessengemeinschaften einzugehen. Die belangte Behörde gehe in einem internen Vermerk davon aus, dass der Gesellschaftszweck der Bf., nämlich die Entwicklung und Umsetzung von Konzepten für die Umnutzung und die Weiterentwicklung sowie der Betrieb des im Unternehmensgegenstand genannten Areals nicht als eine gemeinnützige Tätigkeit eingestuft werden könne, da die Entwicklung von Konzepten selbst keine gemeinnützige Tätigkeit darstelle. Nach Ansicht der belangten Behörde könnte allenfalls eine (zukünftige) Verwendung dieses Areals gemeinnützig sein, wenn dieser Betrieb dann Tätigkeiten iSd § 34ff BAO selbst ausübt.

In der im Internet abrufbaren Informationsunterlage zur Pressekonferenz des Aufsichtsratsvorsitzenden der Bf., Stadtrat NR, und der Aufsichtsratsmitglieder der Gesellschaft DR, SR und TR über die Zwischennutzung der X Betrieb vom 28. Juni 2011 sei ausgeführt, dass die zur Unternehmensgruppe der Stadt X. zählende Betrieb X. Entwicklungs- und Betriebsgesellschaft derzeit rund 50 konkrete Veranstaltungsanfragen für 2011, mit einer BesucherInnenpotenzial von rund 20.000 Personen bearbeitet hätte. Darüber hinaus seien auf der Homepage der Bf. unter dem Menüpunkt „Veranstalten“ eine Checkliste für Veranstaltungsanfragen, ein Mustervertrag mit Denkmalschutz - Richtlinien und Sicherheitshinweisen für Vorsteuerabzugsberechtigte, ein Mustervertrag mit Denkmalschutz - Richtlinien und Sicherheitshinweisen für Nicht- Vorsteuerabzugsberechtigte sowie eine Tarifliste abrufbar. Diese Feststellungen würden darauf hinweisen, dass nach der tatsächlichen Geschäftsführung der Bf. die Erfüllung des in der Satzung umschriebenen Zwecks im Grunde eine gewerbliche Vermietung von Veranstaltungsräumlichkeiten darstellt.

Dazu brachte die Bf. in ihrem Anbringen vom 22. August 2013 vor:

Zum vorliegenden Gesellschaftsvertrag vom 30. Juni 2009:

Im ersten Punkt des Vorhaltes befindet sich die Aussage, dass das gemäß § 34 Abs. 1 BAO erforderliche Merkmal der Ausschließlichkeit in der Rechtsgrundlage keine nach Art und Umfang unbeschränkte weitere Betätigung, wie etwa eine unbeschränkte Möglichkeit der Beteiligung an anderen Gesellschaften vorsehen dürfe.

Diesbezüglich wurde auf die Judikatur des VwGH sowie die Literaturmeinung und weiters auf Punkt 2, 4. Absatz des Gesellschaftsvertrages, wonach die Bf. (unbeschränkt) berechtigt sei, sich an anderen Gesellschaften zu beteiligen, verwiesen. Der gegenständliche Sachverhalt weicht erheblich vom Sachverhalt der genannten VwGH-Judikatur ab. Die Bf. sei laut Gesellschaftsvertrag - als materielles Mittel zur Erreichung des gemeinnützigen Unternehmenszwecks - „*berechtigt, sich an Unternehmen zu beteiligen und Interessengemeinschaften einzugehen.*“ Im Sachverhalt des VwGH-Judikats sei die Gesellschaft zur Beteiligung an anderen Gesellschaften und deren Geschäftsführung sowie Vertretung berechtigt gewesen. Zudem sei die Mitbeteiligte berechtigt gewesen, ihr gehörige oder von ihr in Bestand genommene Gebäude „anderweitig“ (Anm.: nicht als Studentenheim) zu nutzen. Das hieße, zum passiven Element der Beteiligung an anderen Unternehmen sei noch das aktive Element der Geschäftsführung und Vertretung, weswegen der VwGH das Vorliegen eines untergeordneten Nebenzweckes iSd § 39 Z 1 BAO verneint hat, gekommen. Eine derartige Betätigung liege im Fall der Bf. nicht vor.

Unter diesem Gesichtspunkt hätten bereits *Prinz/Prinz* (auf welche auch die genannte Literatur von *Baldauf/Renner/Wakounig* verweist) zu Recht kritisiert, dass das genannte Erkenntnis des VwGH verfehlt sei, da die Zulässigkeit der Vermögensverwaltung iSd § 47 BAO, wozu auch Beteiligungen und Vermietung und Verpachtung zählen, nicht berücksichtigt wird. In weiterer Folge verweise sie darauf, wie wichtig die Trennung der angestrebten Ziele von den materiellen Mitteln zu deren Erreichung in der Satzung sei.

Auch in der im Vorhalt angesprochenen Literaturmeinung von *Baldauf/Renner/Wakounig* sei im Anschluss an die angesprochene Aussage, dass „keine unbeschränkte weitere Betätigung“ vorgesehen sein darf, der Hinweis zu finden „*Ist die Bf - bei festgelegter Gewinnlosigkeit - hingegen zur Erfüllung ihres abgabenrechtlich begünstigten Zweckes auch berechtigt, Unternehmen bzw. Gesellschaften zu erwerben oder zu pachten bzw. die Geschäftsführung zu übernehmen, ist dies noch nicht als begünstigungsschädlich anzusehen.*“

Um nichts Anderes handle es sich im Fall der Bf.. Zweck des Unternehmens sei die Pflege und Erhaltung des im Unternehmensgegenstand genannten Areals und dieses als Stätte der Kunst, Kultur und/oder Wissenschaft der Allgemeinheit zur Verfügung zu stellen. Somit handle es sich um die in § 35 BAO genannten begünstigten Zwecke der Förderung der Kunst und Kultur sowie der Denkmalpflege. Eine Förderung der Kunst und Kultur könne zB. durch Ausstellungen, Führungen und Vorträge oder durch Förderung künstlerischer Betätigung erfolgen. Der Denkmalpflege dienten beispielsweise Maßnahmen, die die Zerstörung oder wesensfremde Veränderung von Denkmälern verhindern und solche Tätigkeiten, die das Bewusstsein der kulturellen Bedeutung von Denkmälern wecken.

Zur Denkmalpflege sei weiters wie folgt zu zitieren:

„Baudenkmale, Ensembles, archäologische Stätten und Parks, mit denen die Menschen ihre Umwelt gestaltet und reflektiert haben, gehören zum kulturellen Erbe der Gesellschaft. Ebenso wie künstlerische Schöpfungen, Erfindungen und wissenschaftliche Entdeckungen sind Denkmale Gegenstände gemeinschaftlicher Erinnerung. Besonders an ihnen werden die politischen, sozialen und wirtschaftlichen Entwicklungen der Vergangenheit anschaulich und in unserer Lebensumwelt unmittelbar erfahrbar. Die Aussagekraft des Denkmals ist dabei an seine materielle Substanz gebunden. Die Bausubstanz in ihrem überkommenen Zustand zu erhalten, mitsamt den historischen Nutzungsspuren und Veränderungen, ist deshalb das erste Ziel der Denkmalpflege. Als geschichtliche Hinterlassenschaften menschlichen Wirkens spielen Denkmale eine Identität stiftende Rolle in unserer Gesellschaft. Die Denkmalpflege widmet sich der Aufgabe, dieses der Gemeinschaft übertragene Erbe an Bau-, Boden- und Gartendenkmalen für kommende Generationen zu bewahren und es vor Beschädigung oder Zerstörung zu schützen. Eine wichtige Voraussetzung für den Erhalt von Baudenkmälern ist, dass sie kontinuierlich genutzt werden. Steht ein Gebäude längere Zeit leer, stellen sich Schäden ein und machen es schwer, den Bau in die Nutzung zurückzuholen. Die Denkmalpflege setzt sich für solche Nutzungen und eventuell dazu nötige zeitgenössische bauliche Ergänzungen ein, die ohne Beeinträchtigung der historischen Substanz erreichbar sind.“

Für die Denkmalpflege sei es also eine unabdingbare Voraussetzung, das Bauwerk auch zu nutzen. In der derzeitigen Phase der „Zwischennutzung“ sei dies unter anderem durch die genannten Ausstellungen, Führungen, Vorträge und die Förderung künstlerischer Betätigung, aber auch durch langfristige Vermietung von Räumlichkeiten (diese ist jedenfalls im Steigen begriffen) mit Schwerpunkt auf Kunst und Kreativwirtschaft geschehen. Gleichzeitig würden aber (vor allem durch Dienstnehmer der Bf.) Konzepte für eine endgültige Nutzung des Areals entwickelt. Allein aufgrund der Größe des Areals (38.400 m²) sei diese Konzeptionierung zeitaufwändig bzw. nicht ohne weiteres zu bewerkstelligen.

Konkret hätte die Bf. diese Zwecke im gegenständlichen Zeitraum durch Mittel wie Führungen sowie Vermietung von Räumlichkeiten - vor allem auch für kulturelle Veranstaltungen - verfolgt. Dazu sei an dieser Stelle nochmals festgehalten, dass gemäß § 47 BAO jene wirtschaftlichen Betätigungen, welche eine Körperschaft im Rahmen der Vermögensverwaltung gemäß § 32 BAO vornimmt, der Gewährung abgabenrechtlicher Begünstigungen nicht schaden.

Zur Klarstellung hinsichtlich des Unternehmensgegenstandes bzw. -zwecks sowie der hierfür einzusetzenden ideellen und materiellen Mittel sei eine Änderung des Punktes 2. des Gesellschaftsvertrages per 12. Mai 2011 vorgenommen worden, welche im Wesentlichen in einer (klarstellenden) Untergliederung des Punktes 2. in Gesellschaftszweck, ideelle und materielle Mittel besteht, und außerdem diese Kriterien weiter präzisiere. Der geänderte Vertrag sei auch als Beilage zur Anfrage vom 19. Oktober

2011 an das Finanzamt Linz übermittelt worden. Zum besseren Verständnis werde die geänderte bzw. aktuell gültige Version des Gesellschaftsvertrags nochmals diesem Schreiben beigelegt.

Zur Frage der Gemeinnützigkeit:

Im Vorhalt sei ein interner Vermerk der belangten Behörde zitiert worden, wonach der Gesellschaftszweck der Bf., nämlich die Entwicklung und Umsetzung von Konzepten, selbst keine gemeinnützige Tätigkeit darstelle. Nach Ansicht der belangten Behörde könnte allenfalls eine (zukünftige) Verwendung dieses Areals gemeinnützig sein.

Dem sei zu entgegnen, dass eine Entwicklung und Umsetzung von Konzepten, wie das Kulturgut des denkmalgeschützten Areals der Öffentlichkeit am Besten zur Verfügung gestellt werden könnte, unabdingbare Voraussetzung für die gemeinnützige Verwendung des Areals sei. Kaufe man zB. ein Museum, so sei vor dem Betrieb dieses Museums eine vorherige Konzeption bzw. Adaption der Räumlichkeiten mit diesem untrennbar verbunden. Die Argumentation der belangten Behörde sei daher objektiv nicht nachvollziehbar.

Zur tatsächlichen Geschäftsführung:

Unter diesem Punkt seien zunächst „Internetrecherchen“ angeführt, wonach bei der in der Berufung genannten Veranstaltung (K K. Festival 2010) „*die Betrieb lediglich als Kooperationspartner angeführt wird.*“ Dem sei einerseits zu entgegnen, dass die Bf. bei dieser Veranstaltung tatsächlich nicht Organisator bzw. Veranstalter gewesen sei, sondern im Sinne der Vermögensverwaltung das Areal für die Abhaltung dieser Veranstaltung (entgeltlich) zur Nutzung überlassen habe. Zudem sei die Nutzungsüberlassung für kulturelle Veranstaltungen eine Verwirklichung des gemeinnützigen Zwecks der Bf. - in diesem Fall Förderung der Kunst und Kultur und Zugänglichmachung des Denkmals für die Bevölkerung. Gerade deswegen möchte die Bf. auch Kooperationspartner für kulturelle Veranstalter (wie das K K. Festival) sein.

Weiters wurde Bezug auf die Informationsunterlage zur Pressekonferenz des Aufsichtsratsvorsitzenden der Bf. genommen, wonach „50 konkrete Veranstaltungsanfragen für 2011 bearbeitet würden“. Dazu sei nochmals festzuhalten, dass die Bf. hier keinesfalls als Veranstalter, sondern als Vermieter von Veranstaltungsflächen agiere.

Zudem verweise der UFS auf Anhang 1 der Informationsunterlage, welche zwischen „kulturellen Zwischennutzungen“ und „kommerziellen Zwischennutzungen“ unterscheide bzw. die Tarifliste auf der Homepage der Bf., welche für „kulturelle Zwischennutzungen“ (erheblich reduzierte) Kultur- oder Sondertarife festlegt. Abschließend finde sich die Äußerung „Die Feststellungen weisen darauf hin, dass nach der tatsächlichen Geschäftsführung der Bf. die Erfüllung des in der Satzung umschriebenen Zwecks im Grunde eine gewerbliche Vermietung von Veranstaltungsräumlichkeiten darstellt.“

Dem sei zunächst zu entgegnen, dass die kurzfristige Vermietung von Veranstaltungsräumlichkeiten nur eines von mehreren materiellen Mitteln zur Verfolgung der gemeinnützigen Ziele der Bf. sei bzw. dies vor allem in der (gegenwärtig noch andauernden) Phase der Zwischennutzung geschieht. Die sonstigen Aktivitäten der Bf. (zB Führungen, Vermietung für Ausstellungen, Förderung der künstlerischen Betätigung sowie langfristige Vermietung von Geschäftsräumlichkeiten) seien im Vorhalt nicht erwähnt.

Die Darstellung der Bf. als „Vermieter von Veranstaltungsräumlichkeiten“ umfasse daher nur einen Bruchteil der Tätigkeit der Bf. und sei daher unvollständig und vermittele ein falsches Bild der Tätigkeit der Bf..

Zu den genannten „Veranstaltungsanfragen“ sei festzuhalten, dass es sich dabei wiederum lediglich um Anfragen betreffend die Anmietung von Veranstaltungsräumlichkeiten handle und die Bf. in keinem Fall als „Veranstalter“ in Erscheinung tritt. Auch dienten die in 2011 erzielten Einnahmen aus den „Veranstaltungen“ ausschließlich der Verwirklichung des gemeinnützigen Zwecks der Kulturförderung sowie der Denkmalpflege (Erhaltung des denkmalgeschützten Areals).

Dass in Zusammenhang mit einer (mit entsprechenden Auflagen verbundenen) Vermietung von Räumlichkeiten in einem denkmalgeschützten Areal entsprechende zusätzliche Nebenleistungen notwendigerweise verbunden seien, liege in der Natur der Sache. So sei zB. für technische Belange eigenes, besonders an den Einrichtungen der Betrieb geschultes Personal der Bf. notwendig, da ohne dieses das Mietobjekt vom Mieter faktisch nicht verwendet werden kann und darf.

Auch reduzierte „Kulturpreise“ lägen - gerade aufgrund des gemeinnützigen Ziels der Förderung von Kunst und Kultur - in der Natur der Sache. Für kommerzielle Vermietungen mit Zusatzleistungen, die über eine bloße Vermietung hinausgehen (zB Aufbereitung und Besorgung von Veranstaltungsbewilligungen, Aufstellarbeiten von Bühne und Bestuhlung, Ordnerdienst, Reinigung der Nutzflächen), sei seitens der Bf. davon ausgegangen worden, dass es sich hierbei um einen entbehrlichen Hilfsbetrieb iSd § 45 Abs. 1 BAO handle. Zudem sei für den Fall, dass die Finanzbehörde diese Leistungen als begünstigungsschädlichen Geschäftsbetrieb qualifiziert, in eventu ein Ausnahmeantrag gem. § 44 Abs. 2 BAO gestellt worden (mit Schreiben vom 19. Oktober 2011), welcher seitens des Finanzamtes bislang leider ohne Reaktion geblieben ist. In diesem Zusammenhang sei nochmals darauf hinzuweisen, dass sämtliche Erlöse, auch aus diesen Vermietungen, wiederum der Erhaltung des denkmalgeschützten Kulturguts „Betrieb X.“ dienten.

Der VwGH habe in seiner früheren Judikatur festgestellt, dass ein Auseinanderklaffen von statutarischem - an sich begünstigtem - Zweck (insbesondere Förderung der Kunst) und tatsächlicher Geschäftsführung (gewerbliches Veranstaltungswesen) vorliege, wenn Festivals ein bestimmtes Ausmaß - verbunden mit entsprechenden Organisationsstrukturen - erreichen, das Angebot sich nicht nur an die örtliche

Bevölkerung richtet und die Hauptattraktionen vornehmlich im Auftritt arrivierter Künstler als „Frequenzbringer“ bestehen. Aufgrund dieser Rechtsprechung seien Abgabenbehörden bei Vorliegen von derartigen Veranstaltungen „geneigt“, den veranstaltenden Verein als „Konzertveranstalter“ zu qualifizieren und ihm - nahezu automatisch - Gewinnstreben, verbunden mit der Förderung wirtschaftlicher Interessen, zu unterstellen.

Allerdings greife diese Betrachtungsweise aufgrund der jüngeren Judikatur des VwGH zu kurz bzw. sei diese zu verallgemeinernd, da die Tätigkeit „gemeinnütziger Veranstalter“ (im gegenständlichen Sachverhalt ein gemeinnütziger Verein der ein Kulturfestival mit arrivierten Künstlern veranstaltete) auch dann als eine dem Gemeinwohl auf kulturellem Gebiet nützende Tätigkeit zu betrachten sei, wenn durch das Engagement arrivierter Künstler „mittelbar regionale wirtschaftliche bzw. touristische Interessen“ gefördert werden.

Das bedeute: „*Erst in Fällen, in denen ein Verein offenkundiges Gewinnstreben verwirklicht, kommen ihm beim Veranstalten von Festivals oder ähnlichen Events keine abgabenrechtlichen Begünstigungen zu. Hiezu seien aber entsprechende Feststellungen zu treffen.*“

Für den Fall der Bf. sei abschließend festzuhalten, dass die tatsächliche Geschäftsführung der Bf. zweifelsfrei nicht von Gewinnstreben getragen ist. Allein aufgrund der hohen Kosten für Personal und vor allem Instandhaltung der denkmalgeschützten Bauwerke (zu welcher die Bf. laut Mietvertrag verpflichtet sei) und aufgrund der - im Vergleich zu neueren bzw. nicht denkmalgeschützten Bauwerken - extrem hohen Betriebskosten sei ein Gewinn aus derzeitiger Sicht kaum möglich und auch nicht beabsichtigt (Abdeckung des Abganges durch die Stadt X.). Zudem sei die Bf. bislang in keinem Fall selbst als Veranstalter, sondern lediglich im Wege der Nutzungsüberlassung von Veranstaltungsflächen (teils mit Nebenleistungen) tätig geworden. Die Bf. erfülle hinsichtlich ihrer Rechtsgrundlage die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit unstrittig. Wie nunmehr nochmals dargestellt, sei auch die tatsächliche Geschäftsführung nicht von Gewinnstreben getragen, wodurch lediglich einzelne konkrete Veranstaltungen (bzw. Vermietungen mit Zusatzleistungen) das Kriterium eines begünstigungsschädlichen Betriebs erfüllen könnten, für welche aber in eventu fristgerecht ein Ausnahmeantrag gestellt wurde.

Mit Schreiben vom 27. August 2013 wurde das Finanzamt der Schriftverkehr mit der Bf. zur Kenntnis gebracht. Dem Finanzamt wurde Gelegenheit gegeben zu den Ausführungen der Bf. eine Stellungnahme abzugeben.

Dazu wurde mit Schreiben vom 28. August 2013 vom Finanzamt vorgebracht, dass ein im Jahr 2011 geänderter Gesellschaftsvertrag keine Auswirkung auf die Einstufung der Bf. hinsichtlich ihre Gemeinnützigkeit für die Jahre 2009 und 2010 habe. Laut Rücksprache mit dem zuständigen Team liege im „Hilfsakt“ kein solcher Antrag auf Erteilung einer Ausnahmegenehmigung iSd § 44 Abs. 2 BAO vor. Aus der übermittelten Kopie sei auch nicht ersichtlich, wann dieser Antrag beim Finanzamt eingelangt worden wäre. Da

jedoch dieser Antrag mit 19. Oktober 2011 datiert sei, der gegenständliche Steuerakt jedoch erst am 17. September 2012 an den unabhängigen Finanzsenat vorgelegt wurde, bestehe die Möglichkeit, dass der entsprechende Antrag – unerledigt – im vorgelegten Steuerakt liegt. Zuständig für die Erledigung des Antrages sei das Finanzamt Linz. Eine Bearbeitung werde sinnvollerweise erst nach Erledigung der Berufung hinsichtlich der Gemeinnützigkeit erfolgen. Sollte die Bf. – wie vom Finanzamt eingestuft - nicht gemeinnützig werden, so sei der Antrag auf Ausnahmegenehmigung abzuweisen, da dann sowieso jegliche Tätigkeit der Steuerpflicht unterliege. Die tatsächliche Geschäftsführung der Bf. sei in den Jahren 2009 und 2010, unter dem Titel der „Zwischennutzung“, durch Führungen durch das Areal der ehemaligen X Betrieb und durch kurzfristige Vermietung von Veranstaltungsräumlichkeiten, etwa für Ausstellungen und für Festivals, sowie durch langfristige Vermietung von Geschäftsräumlichkeiten erfolgt. So hätte das Areal der ehemaligen X Betrieb im Jahr 2010 als Schauplatz für das Festival K K. gedient. Die Bf. sei in den berufungsgegenständlichen Jahren nicht als Veranstalter sondern nur als Vermieter tätig gewesen. In Zusammenhang mit der Vermietung von Räumlichkeiten seien von der Bf. Nebenleistungen, die über die bloße Vermögensverwaltung hinausgehen, angeboten bzw. erbracht worden. So hätte die Bf. einerseits die für die Vermietung von Räumlichkeiten in einem denkmalgeschützten Areal notwendigen Nebenleistungen, wie etwa die Bereitstellung eines für die technischen Belange der Betrieb besonders geschulten Personals, erbracht. Andererseits seien für bei der kommerziellen Vermietung von Räumlichkeiten Zusatzleistungen, wie etwa die Aufbereitung und die Besorgung von Veranstaltungsbewilligungen, die Aufstellung von Bühnen und Bestuhlung, die Bereitstellung eines Ordnerdienstes und die Reinigung der Nutzflächen, angeboten und erbracht worden.

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung in der gegenständlichen Beschwerdesache wurde mit Anbringen vom 3. April 2014 zurückgenommen. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung ist daher unterblieben.

Rechtslage:

Zur Anhängigkeit der Beschwerde beim Bundesfinanzgericht

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Zur Rechtzeitigkeit der Beschwerde

Nach § 245 Abs. 1 BAO in der vor dem 1.1.2014 gültigen Fassung des BGBI. Nr. 681/1994 beträgt die Berufungsfrist einen Monat. Nach § 245 Abs. 3 BAO konnte die Berufungsfrist aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, verlängert werden. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Berufungsfrist gehemmt.

Gemäß § 249 Abs. 1 in der zum Zeitpunkt der Einbringung der gegenständlichen Beschwerde gültigen Fassung des BGBI. I Nr. 196/1999 ist die Berufung bei der Abgabenbehörde einzubringen, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat. Die Berufung kann jedoch auch bei der zur Entscheidung über die Berufung zuständigen Abgabenbehörde zweiter Instanz oder im Fall einer Änderung der Zuständigkeit bei der neu zuständigen Abgabenbehörde eingebracht werden.

Zur Körperschaftsteuerpflicht

Nach § 5 Z 6 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 (KStG 1988) sind Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 KStG 1988, die der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke nach Maßgabe der §§ 34 bis 47 der BAO dienen, von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht befreit.

Die betroffenen Bestimmungen der Bundesabgabenordnung (BAO) lauten auszugsweise:

"§ 34. (1) Die Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, sind 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. Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die im Inland weder ihren Sitz noch ihre Geschäftsleitung (§ 27) haben, nachzuweisen, dass sie die Voraussetzungen des ersten Satzes erfüllen.

§ 35. (1) Gemeinnützig sind solche Zwecke, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird.

(2) Eine Förderung der Allgemeinheit liegt 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 Höhlenschutzes, der Heimatkunde, der Heimatpflege und der Bekämpfung von Elementarschäden. ...

§ 39. Ausschließliche Förderung liegt 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.*

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. ...

§ 40. (1) Unmittelbare Förderung liegt 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. ...

§ 41. (1) Die Satzung der Körperschaft muss 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.

(2) Eine ausreichende Bindung der Vermögensverwendung im Sinn des § 39 Z. 5 liegt 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.

(3) Wird eine Satzungsbestimmung, die eine Voraussetzung der Abgabenbegünstigung betrifft, nachträglich geändert, ergänzt, eingefügt oder aufgehoben, so hat dies die Körperschaft binnen einem Monat jenem Finanzamt bekannt zu geben, das für die Festsetzung der Umsatzsteuer der Körperschaft zuständig ist oder im Falle der Umsatzsteuerpflicht der Körperschaft wäre.

§ 42. Die tatsächliche Geschäftsführung einer Körperschaft muss auf ausschließliche und unmittelbare Erfüllung des gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweckes eingestellt sein und den Bestimmungen entsprechen, die die Satzung aufstellt.

§ 43. Die Satzung (§ 41) und die tatsächliche Geschäftsführung (§ 42) müssen, um die Voraussetzung für eine abgabenrechtliche Begünstigung zu schaffen, den Erfordernissen dieses Bundesgesetzes bei der Körperschaftsteuer und bei der Gewerbesteuer während des ganzen Veranlagungszeitraumes, bei den übrigen Abgaben im Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld entsprechen."

Gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 idF BGBI. I Nr. 161/2005 gilt für unbeschränkt steuerpflichtige inländische Kapitalgesellschaften und diesen vergleichbaren unbeschränkt steuerpflichtigen ausländischen Körperschaften Folgendes:

Es ist für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer in Höhe von 5% eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals (§ 7 des Aktiengesetzes 1965, § 6 des GmbH-Gesetzes und Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 über das Statut der Europäischen Gesellschaft

(SE), ABI. Nr. L 294 vom 10.11.2001 S. 1) zu entrichten. Fehlt bei ausländischen Körperschaften eine gesetzliche Mindesthöhe des Kapitals oder ist diese niedriger als die gesetzliche Mindesthöhe nach § 6 des GmbH-Gesetzes, ist § 6 des GmbH-Gesetzes maßgebend. Ändert sich die für die Mindeststeuer maßgebliche Rechtsform während eines Kalendervierteljahres, ist dafür die am Beginn des Kalendervierteljahres bestehende Rechtsform maßgeblich.

Abweichend von § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 beträgt gemäß § 24 Abs. 4 Z 3 KStG 1988 die Mindeststeuer für die ersten vier Kalendervierteljahre ab Eintritt in die unbeschränkte Steuerpflicht für jedes volle Kalendervierteljahr 273 Euro.

Erwägungen

Zur Rechtzeitigkeit der Beschwerde:

Im gegenständlichen Fall erfolgte die Zustellung der angefochtenen Bescheide ohne Zustellnachweis. Gemäß § 26 Abs. 2 Zustellgesetz hat im Zweifel die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung von Amts wegen festzustellen. Da eine die Behauptung der Bf. widerlegende Feststellung eines anderen Zeitpunktes der Zustellung der angefochtenen Bescheide von der belangten Behörde weder behauptet noch festgestellt wurde, ist von einer Zustellung am 26. April 2010 auszugehen. Der Lauf der Beschwerdefrist wird durch einen Fristverlängerungsantrag nur dann gehemmt, wenn er vor Ablauf der Beschwerdefrist eingebracht wird (vgl zB VwGH 8.3.1994, 91/14/0026). Die Hemmungswirkung setzt nicht voraus, dass der schriftliche Antrag vor Ablauf der Rechtsmittelfrist bei der Abgabenbehörde eingelangt ist. Der Antrag ist bei den Abgabenbehörden einzubringen, bei denen die Berufung gemäß § 249 Abs. 1 BAO einzubringen wäre (vgl *Stoll*, BAO, 2526; *Ellinger* ua, BAO³, § 245 Anm 11). Das bei der belangten Behörde eingebrachte Fristverlängerungsansuchen vom 26. Mai 2010 war somit iSd. § 245 Abs. 3 BAO fristgerecht und führte zur Hemmung der Berufungsfrist. In weiterer Folge wurden auch die Fristverlängerungsansuchen vom 30. Juni 2010, 30. Juli 2010, 27. August 2010 und 30. September 2010 vor Ablauf der Hemmung der Rechtsmittelfrist bei einer der in § 249 Abs. 1 BAO bezeichneten Abgabenbehörde eingebracht, sodass diese rechtzeitig waren.

Die zwischenzeitig durch das Finanzamt Linz mit Bescheid vom 3. September 2020 erfolgte Zurückweisung des Ansuchens vom 26. Mai 2010 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 16. März 2011 vom Finanzamt Linz aufgehoben und gehört nicht mehr dem Rechtsbestand an. Somit beeinflusst diese Erledigung die Fristenkette nicht.

Da die gegenständliche Berufung innerhalb der gehemmten Rechtsmittelfrist eingebracht wurde, gilt diese als rechtzeitig eingebracht.

Zur Maßgeblichkeit des Gesellschaftsvertrages vom 30. Juni 2009:

§ 34 Abs. 1 BAO normiert das Erfordernis, dass für die Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet wegen Förderung eines gemeinnützigen Zwecks die

Körperschaft nach Gesetz, Satzung oder Stiftungsbrief oder nach ihrer sonstigen Rechtsgrundlage und ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung gemeinnütziger Zwecke dienen muss. Die Gemeinnützigkeit einer Körperschaft ist somit bei Fällen, bei denen die Gemeinnützigkeit sich nicht bereits aus einem Gesetz ergibt, anhand der Satzung oder der sonstigen Rechtsgrundlage der Körperschaft zu prüfen.

Nach § 43 BAO muss die Rechtsgrundlage und die tatsächliche Geschäftsführung, um die Voraussetzungen einer abgabenrechtlichen Begünstigung zu schaffen, den Erfordernissen der BAO während des ganzen Veranlagungszeitraumes entsprechen.

Die Frage, ob einer Körperschaft an die Förderung begünstigter Zwecke geknüpfte abgabenrechtliche Begünstigungen zustehen, ist *im jeweiligen Abgabenverfahren* zu entscheiden. Vorgelagerte Grundlagenbescheide (etwa des Inhaltes, die Körperschaft sei gemeinnützig) sind nicht zu erlassen (VwGH 2.7.1953, 2019/51; VwGH 3.7.1991, 90/14/0125; *Stoll*, BAO, 441; VereinsRL 2001, Rz 10; *Ellinger* ua, BAO³, § 34 Anm 11; *Mamut*, in *Lang/Schuch/Staringer*, KStG, § 5 Rz 102; Ritz, BAO⁵, § 34 Tz. 9; UFS 2010/2011, RV/0343-L/11). Nach der ausdrücklichen Anordnung des § 43 BAO muss hinsichtlich der Körperschaftsteuer die Satzung den Erfordernissen des § 41 BAO während des ganzen Veranlagungszeitraums entsprechen. Änderungen zu einem späteren Zeitpunkt führen daher nicht rückwirkend zu einer Begünstigung (VwGH 9. 8. 2001, 98/16/0395; VwGH 29. 7. 2010, 2007/15/0137; VwGH 25.7.2013, 2010/15/0082 ; *Stoll*, BAO 482; *Fischerlehner*, Das neue Abgabenverfahren, § 43 Anm. 1).

Im gegenständlichen Fall hat die Beurteilung der Voraussetzungen iSd. § 34ff BAO und in somit die Beurteilung der Gemeinnützigkeit der durch die Bf. verfolgten Zwecke, anhand der in den Jahren 2009 und 2010 gültigen Fassung des Gesellschaftsvertrages zu erfolgen. Die geänderte Fassung des Gesellschaftsvertrages vom 12. Mai 2011 ist daher für das gegenständliche Verfahren nicht maßgeblich. Somit ist der Gesellschaftsvertrag vom 30. Juni 2009 für die Beurteilung des Vorliegens der Voraussetzungen iSd. § 34ff BAO heranzuziehen.

Im Gesellschaftsvertrag der Bf. vom 30. Juni 2009 wird der Zweck der Bf. als "*Entwicklung und Umsetzung von Konzepten für die Umnutzung und Weiterentwicklung, sowie Betrieb des teilweise denkmalgeschützten Areals der ehemaligen X Betrieb*", umschrieben.

Wenn die Bf. in ihrem Anbringen vom 22. August 2013 behauptet, ihr Zweck sei die Pflege und Erhaltung des im Unternehmensgegenstand genannten Areals und die zur Verfügungsstellung dieses als Stätte der Kunst, Kultur und/oder der Wissenschaft, so ist darauf hinzuweisen, dass diese Umschreibung des Unternehmenszwecks erst mit der Änderung des Gesellschaftsvertrages der Bf. am 12. Mai 2011 in ihren Gesellschaftsvertrag aufgenommen wurde und somit für die Beurteilung des Vorliegens der Voraussetzungen der §§ 34ff BAO im Veranlagungszeitraum 2009 nicht erheblich ist.

Soweit die Bf. in ihrem Anbringen vom 22. August 2013 betreffend die Änderung des Unternehmensgegenstandes bzw.- zwecks von einer Klarstellung spricht, ist

davon auszugehen, dass nach Ansicht der Bf. ihr Unternehmenszweck bereits in den beschwerdegegenständlichen Jahren in der Pflege und Erhaltung des im Unternehmensgegenstand genannten Areals und in der Zurverfügungsstellung dieses der Allgemeinheit als Stätte der Kunst, Kultur und/oder der Wissenschaft bestand. Der begünstigte Zweck und die Art der Verwirklichung des Zwecks müssen nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.2.1996, 93/13/0210; VwGH 28.5.1997, 94/13/0219) in der Satzung so genau bezeichnet sein, dass schon auf Grund einer Einsichtnahme in die Satzung geprüft werden kann, ob die Voraussetzungen für abgabenrechtliche Begünstigungen gegeben sind (Grundsatz der formellen Satzungsmäßigkeit). Bei der Auslegung von Satzungen ist primär der sich aus dem Wortlaut ergebende objektive Sinn maßgebend (VwGH 28. 6. 2012, 2011/16/0142).

Die Bf. kann sich somit im Lichte des Grundsatzes der formellen Satzungsmäßigkeit nicht auf eine unpräzise und somit nicht dem wahren Gesellschaftszweck entsprechende Umschreibung des Gesellschaftszwecks in ihrem Gesellschaftsvertrag berufen. Für eine gedankliche Erweiterung des Unternehmenszwecks bleibt nach § 41 Abs. 1 BAO kein Raum. Es ist somit im Ergebnis festzuhalten, dass der Zweck der Bf. im Jahr 2009 die Entwicklung und Umsetzung von Konzepten für die Umnutzung und Weiterentwicklung, sowie den Betrieb des Areals der ehemaligen X Betrieb war. Dass die Denkmalpflege bzw. die Förderung der Kunst oder Kultur der Zweck der Gesellschaft waren, geht aus dem Wortlaut der Satzung nicht hervor.

§ 41 Abs. 1 BAO normiert, dass die Rechtsgrundlage einer Körperschaft neben dem Ausschluss des Gewinnstrebens eine ausschließliche und unmittelbare Betätigung für begünstigte Zwecke ausdrücklich vorsehen und diese genau umschreiben muss (VwGH 30.4.199, 98/16/0317). Außerdem müssen die Zwecke und die Art ihrer Verwirklichung, das heißt die ideellen und materiellen Mittel, so genau bezeichnet werden, dass allein aufgrund einer Einsichtnahme in die Rechtsgrundlage geklärt werden kann, ob die Voraussetzungen für abgabenrechtliche Begünstigungen gegeben sind (Grundsatz der formellen Satzungsmäßigkeit) (VwGH 20.2.1996, 93/13/0210; VwGH 28.5.1997, 94/13/0219). Bei undeutlich formulierter Satzung hinsichtlich des Gesellschaftszweckes kann auch die tatsächliche Geschäftsführung als Interpretationshilfe nicht herangezogen werden (VwGH 23.11.2005, 2005/16/0209). Die Darstellung der Satzungszwecke und der Art ihrer Verwirklichung muss geeignet sein, ein abstraktes normatives Bild des Zwecks der Körperschaft und der Mittel zu ihrer Zweckverwirklichung zu gewinnen, um damit das konkrete Wirken der Körperschaft (tatsächliche Geschäftsführung) vergleichen zu können (vgl. VwGH 28.2.2002, 2001/16/0563). Die von der begünstigten Körperschaft eingesetzten Mittel müssen objektiv geeignet sein, den begünstigten Zweck zu erfüllen (vgl. VwGH 30.1.2001, 95/14/0135). Die begünstigten Zwecke und die dafür eingesetzten Mittel müssen also schon aus der Rechtsgrundlage der Körperschaft unmittelbar entnommen werden können. Die Festschreibung des Satzungszwecks und der Art der in Absicht genommenen Betätigung erfüllt in dieser Hinsicht die Funktion eines Buchnachweises (vgl. VwGH 28.2.2002, 2001/16/0563). Sie soll es der

Abgabenbehörde ermöglichen die Voraussetzungen der Abgabenbegünstigung leicht und einwandfrei zu überprüfen. Daraus folgt, dass die Behörde bereits aufgrund der vorgelegten Rechtsgrundlage i.S.d. § 34 Abs. 1 BAO zum Schluss kommen kann, ob die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 BAO vorliegen (vgl. VwGH 21.10.2004, /2001/13/0267).

Woraus sich aus dem in Punkt 2. des Gesellschaftsvertrags vom 30. Juli 2009 angeführten Gesellschaftszweck (= *"Entwicklung und Umsetzung von Konzepten für die Umnutzung und die Weiterentwicklung sowie der Betrieb des im Unternehmensgegenstand genannten Areals"*) eine Förderung der Allgemeinheit, insbesondere für die Förderung der Denkmalpflege, ableiten lässt, ist nicht nachvollziehbar. Erst in der Beschwerde führt die Bf. aus, dass die Betrieb X. ein denkmalgeschütztes Objekt sei, welches der Bevölkerung als Kulturzentrum zur Verfügung gestellt werden soll. Es solle dort ein Zentrum für Kunst und Wissenschaft entstehen. Es sei vorgesehen, dass die Betrieb eine Universität wie auch Galerien und Ateliers beherbergen soll. Dort sollte ein breites Angebot von Bildungs- und Kultureinrichtungen für die Jugend geben und es sollten Festivals für Kunst, Technologie und Gesellschaft veranstaltet werden. Angedacht sei eine Mischung aus Kunst und Wissenschaft. Aus der Umschreibung des Gesellschaftszweckes im Gesellschaftsvertrag vom 30. Juli 2009 ist ein derartiger Zweck nicht erkennbar. Vielmehr lässt die *"Entwicklung und Umsetzung von Konzepten für die Umnutzung und die Weiterentwicklung sowie der Betrieb des im Unternehmensgegenstand genannten Areals"* jegliche Möglichkeiten einer Nutzung offen. Dass eine Denkmalpflege bezweckt wurde, ist nicht einmal ansatzweise aus dem Gesellschaftsvertrag ableitbar. Daran ändern auch die Präzisierungen des Gesellschaftszweckes in der Berufung vom 9. November 2010 und in der Stellungnahme vom 22. August 2013 nichts, wonach Zweck des Unternehmens sei, die Pflege und Erhaltung des im Unternehmensgegenstand genannten Areals und dieses als Stätte der Kunst, Kultur und/oder Wissenschaft der Allgemeinheit zur Verfügung zu stellen. Dieser Gesellschaftszweck hätte im Gesellschaftsvertrag entsprechend dargelegt werden müssen. Eine Klarstellung in der Berufung oder in späteren Fassungen von Gesellschaftsverträgen ist nach der oben dargelegten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nicht geeignet, diesen Mangel des Gesellschaftsvertrages zu sanieren.

Zudem fördert die Entwicklung und Umsetzung von Konzepten für die Umnutzung und Weiterentwicklung eines teilweise denkmalgeschützten Areals nicht das Gemeinwohl auf dem geistigen, kulturellen, sittlichen oder materiellen Gebiet i.S.d. § 35 Abs. 1 BAO. Die Entwicklung und Umsetzung von Konzepten führt lediglich dazu, dass das gegenständliche teilweise denkmalgeschützte Areal langfristig, durch ein im Rahmen einer „Zwischennutzungsphase“ erprobtes Nutzungskonzept, genutzt werden kann. Die Entwicklung und Umsetzung von Konzepten für die Umnutzung und Weiterentwicklung des Areals der X Betrieb als Unternehmenszweck der Bf. ist somit im Wesentlichen nur darauf gerichtet, - ähnlich wie eine Projektgesellschaft - die Möglichkeiten für eine langfristige Verwendung dieses Areals auszuloten und zu erproben und diese Nutzungsmöglichkeiten im Rahmen eines Nutzungskonzeptes umzusetzen. Dass der

nach der Umsetzung des durch die Bf. entwickelten Konzeptes erfolgte Betrieb des denkmalgeschützten Areals der ehemaligen X Betrieb – wie von der Bf. behauptet – eventuell dem Gemeinwohl auf dem Gebiet der Kunst, Kultur und des Denkmalschutzes förderlich sein kann, ist nicht von der Hand zu weisen. Solche eventuellen Sekundäreffekte können jedoch nicht dazu führen, dass die Entwicklung und Umsetzung von Konzepten einen gemeinnützigen Zweck darstellt. Dies auch aus dem Grund, dass durch die Entwicklung und Umsetzung von Konzepten gemeinnützige Zwecke – wenn überhaupt – nur mittelbar gefördert werden. Wenn die Bf. in ihrem Anbringen vom 22. August 2013 die Meinung vertritt, dass die Entwicklung und Umsetzung von Konzepten, wie das Kulturgut des denkmalgeschützten Areals der X Betrieb der Öffentlichkeit am besten zur Verfügung gestellt werden kann, – ähnlich wie die Konzeption bzw. Adaption der Räumlichkeiten eines Museums vor dem Betrieb – eine unabdingbare Voraussetzung für die gemeinnützige Verwendung des Areals der ehemaligen X Betrieb sei und somit als Vorbereitungshandlung vor Eintritt der effektiven Zweckerfüllung, nicht gegen einer abgabenrechtlichen Begünstigung sprechen könne, so verkennt sie die Rechtslage. Zwar sind abgabenrechtliche Begünstigungen grundsätzlich bereits ab Beginn ernsthaften, zielstrebigen und objektiv geeigneten (Vorbereitungs)Handlungen und somit vor Eintritt der Wirkungen der effektiven Zweckerfüllung zuzuerkennen (vgl. VwGH 27.2.2002, 98/13/0116), die Anerkennung abgabenrechtlicher Begünstigungen bei Vorbereitungshandlungen setzt jedoch voraus, dass der durch die Körperschaft geförderte Zweck für die Erlangung der abgabenrechtlichen Begünstigung geeignet ist. Im gegenständlichen Fall kann jedoch die Entwicklung und Umsetzung von Konzepten keinesfalls als eine Vorbereitungshandlung zur Zweckerfüllung gesehen werden, weil die Entwicklung und Umsetzung von Konzepten nach dem Gesellschaftsvertrag der Bf. einen von der Bf. verfolgten Zweck darstellt.

Der Betrieb eines teilweise denkmalgeschützten Areals fördert nicht automatisch das Gemeinwohl auf dem geistigen, kulturellen, sittlichen oder materiellen Gebiet iSd § 35 Abs. 1 BAO. Er kann somit nicht zwingend einen gemeinnützigen Zweck darstellen. Der Betrieb eines denkmalgeschützten Areals könnte nur dann einen gemeinnützigen Zweck darstellen, wenn durch den Betrieb des Areals tatsächlich gemeinnützige Zwecke, wie etwa Kunst, Kultur oder Denkmalschutz, unmittelbar gefördert würden. Eine solche tatsächliche unmittelbare Förderung eines gemeinnützigen Zwecks durch den Betrieb eines denkmalgeschützten Areals müsste nach dem im § 41 Abs. 1 BAO zum Ausdruck kommenden Grundsatz der formellen Satzungsmäßigkeit aus dem Gesellschaftsvertrag der Bf. unmittelbar entnommen werden können. Dabei genügt es, wenn die tatsächliche und unmittelbare Förderung gemeinnütziger Zwecke sich durch Auslegung aus der Gesamtheit der Satzungsbestimmungen ergibt (vgl. *Renner* in *Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger*, KStG 1988²², § 5 Rz 363; vgl. BFH 13. 12. 1978, I R 39/78, BStBl II 1979, 482; *Tipke* in *Tipke/Kruse*, AO § 60 Tz 3). Für eine über den Wortlaut des Gesellschaftszweckes hinausgehende Auslegung kommt insbesondere die Umschreibung der ideellen und materiellen Mittel in Betracht. Im

Gesellschaftsvertrag vom 30. Juli 2009 sind weder ideelle noch materielle Mittel zur Zweckerreichung genannt. Es ist lediglich angeführt, dass zur Zweckverwirklichung die Bf. zu allen Geschäften und Maßnahmen berechtigt ist, die zur Erreichung des Gesellschaftszwecks (= "*Entwicklung und Umsetzung von Konzepten für die Umnutzung und die Weiterentwicklung sowie der Betrieb des im Unternehmensgegenstand genannten Areals*") geeignet sind. Eine dermaßen weite Umschreibung der eingesetzten Mittel macht es unmöglich aus der Darstellung der Satzungszwecke und der Art ihrer Verwirklichung, ein abstraktes normatives Bild des Zwecks der Körperschaft und der Mittel zu ihrer Zweckverwirklichung zu gewinnen und dies mit dem konkreten Wirken der Körperschaft zu vergleichen. In weiterer Folge ist auch die Überprüfung der Eignung der eingesetzten Mittel zur Erreichung der Zwecke der Bf. nicht möglich. Sie können somit nicht zur Vertragsauslegung herangezogen werden. Auch die übrigen Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages geben keinen Aufschluss darüber, ob durch den Betrieb des Areals der ehemaligen X Betrieb tatsächlich unmittelbar gemeinnützige Zwecke fördert.

Der Gesellschaftsvertrag vom 30. Juli 2009 entspricht nicht den Erfordernissen des § 41 BAO während des ganzen Veranlagungszeitraumes 2009. Daher ist die Annahme einer unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht durch die belangte Behörde nicht rechtswidrig.

Entspricht schon die Satzung oder die sonstige Rechtsgrundlage einer Körperschaft nicht den Gemeinnützigkeitsvorschriften der BAO, braucht nach ständiger Rechtsprechung gar nicht mehr untersucht zu werden, ob die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft ausschließlich und unmittelbar auf begünstigte Zwecke gerichtet war (vgl. VwGH 20.11.1978, 2409/77; 14.9.1994, 93/13/0203; 20.7.1999, 99/13/0078). Die Überprüfung, ob die tatsächliche Geschäftsführung der Bf. ausschließlich und unmittelbar auf begünstigte Zwecke gerichtet war, kann im gegenständlichen Fall mangels Verfolgung eines gemeinnützigen Zwecks unterbleiben.

Was die Festsetzung von Mindestkörperschaftsteuer für 2010 anbelangt, ist darauf hinzuweisen, dass die geänderte Umschreibung des Unternehmenszwecks erst mit der Änderung des Gesellschaftsvertrages der Bf. am 12. Mai 2011 in ihren Gesellschaftsvertrag aufgenommen wurde und somit für die Beurteilung des Vorliegens der Voraussetzungen der §§ 34ff BAO im Kalenderjahr 2010 nicht maßgeblich war. Es gelten daher die zum Veranlagungsjahr 2009 gemachten Ausführungen sinngemäß.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall wurde in keiner Rechtsfrage entschieden, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG zukommt, sodass eine Revision unzulässig ist.