



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 5. September 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 12. August 2011 betreffend Körperschaftsteuer 2009 sowie Vorauszahlungsbescheid 2011 entschieden:

Die Berufungen wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Bw. handelt es sich um eine durch Gesetz im Jahr 1972 in Deutschland errichtete Stiftung des öffentlichen Rechts. Sie hat keinen Sitz in Österreich.

Die Stiftung verfolgt gemäß Art. 2 des (deutschen) Errichtungsgesetzes vom 27. März 1972 ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige und mildtätige Zwecke auf sozialem und kulturellem Gebiet. Gemäß Art. 3 verfolgt die Stiftung ihre Zwecke durch Gewährung von Zuschüssen und Darlehen und durch die Übernahme von Bürgschaften und Garantien.

In der Satzung vom 9. Januar 1973 ist in § 2 – Stiftungszweck festgehalten: „*Die Stiftung verfolgt ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige und mildtätige Zwecke auf sozialem und kulturellem Gebiet im Sinne der §§ 51 bis 53 und 55 bis 68 der Abgabenordnung. ...*“

Die Bw. ist an der ImmobilienKG in Österreich beteiligt. Für das Jahr 2009 wurden aus dieser Beteiligung gem. [§ 188 BAO](#) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv Euro 1.226,35 festgestellt.

Mit **Bescheiden vom 12. August 2011** wurden diese in Österreich erzielten Einkünfte der Bemessung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 zugrunde gelegt. Die Körperschaftsteuer wurde iHv Euro 306,59 festgesetzt. Die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 2011 und Folgejahre wurden dementsprechend iHv Euro 334,00 festgesetzt.

Gegen diese Bescheide erhab die Bw. mit Schreiben vom 5. September 2011 rechtzeitig das Rechtsmittel der **Berufung**. Der Berufung wurde der Jahresbericht 2009 beigelegt. In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Bw. aufgrund der von ihr verfolgten Zwecke als von der Körperschaftsteuer befreit zu beurteilen sei. Die Gemeinnützigkeit der Stiftung ergebe sich aus Art. 2 des Errichtungsgesetzes und § 2 der Satzung.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 24. Oktober 2011** wies die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufungen als unbegründet ab.

Bei der Bw. handle es sich um eine deutsche Stiftung des öffentlichen Rechts und somit um eine Körperschaft des öffentlichen Rechts, die an einer österreichischen Immobilien-KG beteiligt sei und aus dieser Beteiligung Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erziele. Die Bw. sei in Österreich nicht als steuerlich begünstigt („gemeinnützig“) iSd [§§ 34 ff Bundesabgabenordnung](#) (BAO) anzuerkennen.

Nach ihrer schriftlichen Rechtsgrundlage (Art. 3 des Gesetzes über die Errichtung der Bw. vom 27. März 1972) und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung (siehe Jahresbericht 2009) verfolge sie ihren Zweck durch die Gewährung von Zuschüssen. Das finanzielle Unterstützen von fremden Projekten und Initiativen gelte in Österreich nicht als gemeinnützig, da es nicht das Gebot der Unmittelbarkeit (§ 34 Abs. 1 iVm [§ 40 Abs. 1 BAO](#)) erfülle. Gemäß § 21 Abs. 1 Körperschaftsteuergesetz (KStG) iVm § 98 Abs. 1 Z 6 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sei eine ausländische Körperschaft des öffentlichen Rechts mit ihren inländischen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung körperschaftsteuerpflichtig.

Die Bw. stellte den **Antrag auf Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit Schreiben vom 23. November 2011**.

Die Bw. führte aus, dass sie nach der Satzung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige und mildtätige Zwecke auf sozialem und kulturellem Gebiet verfolge. Auf kulturellem Gebiet werden im Wesentlichen unmittelbar Erhaltungs- und Instandsetzungsmaßnahmen bedeutender Bau- und Kunstdenkmäler gefördert. Im sozialen Bereich werden bedeutende sozialpolitische Bauprojekte, vor allem Alten- und Behindertenhilfe, gefördert. Voraussetzung sei hierbei eine gemeinnützige (steuerbefreite) Trägerschaft.

[§ 40 Abs. 1 BAO](#) bestimme, dass eine unmittelbare Förderung auch dann vorliege, wenn der gemeinnützige Zweck durch einen Dritten verwirklicht werde, wenn das Wirken des Dritten wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen sei. Die Vergabe der Mittel erfolge für

einzelne, abgegrenzte Vorhaben (Projektförderung). Die bewilligten Mittel seien nach den Weisungen (Zuwendungszweck) der Bw. zu verwenden. Der Verwendungszweck werde im Bewilligungsbescheid geregelt. Die bewilligten Mittel werden anteilig nach Kostenanfall ausgezahlt, wobei bei jedem Abruf die bislang zweckentsprechend angefallenen Kosten dargelegt werden müssten. Nach Abschluss der Maßnahme sei die weisungsgemäße Verwendung der Mittel gegenüber der Bw. nachzuweisen und von dieser zu überprüfen. Die Bw. behalte sich das Recht vor, den Nachweis durch Einsicht in die Bücher und sonstigen Unterlagen an Ort und Stelle zu überprüfen (vgl. § 3 Abs. 4 der Satzung der Bw.). Der Zuwendungsempfänger verpflichte sich bei Baumaßnahmen die geförderten Projekte für 25 Jahre zweckentsprechend zu verwenden. Aufgrund der Pflicht der weisungsgebundenen Verwendung der ausgereichten Mittel sowie der laufenden und abschließenden Überwachung des Mitteleinsatzes sei der Bw. das Wirken der Zuwendungsempfänger zuzurechnen und damit die Unmittelbarkeit der Förderung iSd [§ 40 Abs. 1 BAO](#) erfüllt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß **§ 1 Abs. 3 Z 1 KStG** sind gemeinnützige Körperschaften, die im Inland weder ihre Geschäftsleitung noch ihren Sitz haben mit ihren Einkünften iSd [§ 21 Abs. 1 KStG 1988](#) beschränkt steuerpflichtig. Als Körperschaften gelten gemäß **§1 Abs. 3 Z 1 lit b** nichtrechtsfähige Personenvereinigungen, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen (§ 3).

Gemäß [§ 21 Abs. 1 KStG 1988](#) iVm [§ 98 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) ist eine ausländische Körperschaft des öffentlichen Rechts mit ihren inländischen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung körperschaftsteuerpflichtig.

Die gemäß [§ 5 Z 6 KStG 1988](#) für gemeinnützig tätige Körperschaften geltende Befreiung von der Körperschaftsteuerpflicht steht seit dem AbgÄG 1997 grundsätzlich auch gemeinnützig tätigen Körperschaften ohne Sitz oder Geschäftsleitung im Inland iSd [§ 1 Abs. 3 KStG 1988](#) über [§ 21 Abs. 1 Z 1 KStG iVm § 34 BAO](#) offen.

Aber auch wenn die Befreiung nach § 5 Z 6 KStG für im Gebiet der EU ansässige ausländische gemeinnützige Körperschaften im Hinblick auf das Gemeinschaftsrecht grundsätzlich ohne besondere Nachweispflichten greift, sind doch die Voraussetzungen der [§§ 34 bis 47 BAO](#) entsprechend zu erfüllen. Wie der EuGH in seinem Urteil vom 14.9.2006, Rs. C-386/04, Stauffer, klarstellt, verpflichtet das Gemeinschaftsrecht die Mitgliedstaaten nicht, den Gemeinnützigenstatus ausländischer Non-Profit-Organisationen automatisch anzuerkennen. Die Beurteilung der Rechtsgrundlage und der tatsächlichen Geschäftsführung hat nach nationalem Recht im jeweiligen Abgabenverfahren zu erfolgen.

Gemäß [**§ 34 BAO**](#) sind die Begünstigungen, die bei Betätigungen 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.

Nach [**§ 40 Abs. 1 BAO**](#) liegt unmittelbare Förderung 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 zuzurechnen ist.

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die Bw., bei der es sich um eine in Deutschland errichtete und in M. ansässige, rechtsfähige Stiftung des öffentlichen Rechts handelt, die Voraussetzungen der [**§§ 34 ff BAO**](#), insbesondere das für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit erforderliche Gebot der Unmittelbarkeit, erfüllt und im Sinne des österreichischen Rechts als gemeinnützig zu beurteilen ist. Nur in diesem Fall wäre [**§ 5 Z 6 KStG 1988**](#) anzuwenden und die der Bw. aus der Beteiligung an einer österreichischen Immobilien-Verwaltungs-KG zufließenden Einkünfte steuerfrei zu stellen.

In den hier vorliegenden Unterlagen (Gesetz über die Errichtung der Bw. vom 27.3.1972, Satzung der Bw. vom 9.1.1973 idF vom 21.12.1999 und Jahresbericht 2009 samt Anhängen) ist festgehalten, dass die Bw. ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige und mildtätige Zwecke auf sozialem und kulturellem Gebiet verfolgt. Die Zwecke werden auf Antrag durch Gewährung von Zuschüssen, hauptsächlich aus dem Ertrag des Stiftungsvermögens, gefördert. Nach den Richtlinien für die Vergabe von Förderungsmitteln der Bw. vom 6.4.1973 idF vom 21.4.1982 fördert die Bw. nur einzelne abgegrenzte Vorhaben (Projektförderung), ohne sich auf starre Förderungsbereiche festzulegen. Grundsätzlich sollen nur Vorhaben gefördert werden, zu deren Förderung der Staat nicht gesetzlich verpflichtet ist oder die nicht zu den Pflichtaufgaben der kommunalen Gebietskörperschaft gehören. Es werden von der Bw. aber auch Preise für Leistungen auf kulturellem und sozialem Gebiet, sowie auf dem Gebiet des Umweltschutzes vergeben.

Über die Verwendung der Mittel ist durch den Träger der Fördermaßnahme Nachweis zu führen. Die Bw. ist berechtigt den Nachweis zu prüfen und im Fall einer nicht dem Bewilligungsbescheid entsprechenden Verwendung die Förderung zurückzufordern.

Wie dem vorliegenden Jahresbericht 2009 zu entnehmen war, lag der Schwerpunkt der Fördertätigkeit der Bw. im kulturellen Bereich bei Erhaltungs- und

Instandsetzungsmaßnahmen von bedeutenden Bau- und Kunstdenkmälern in B., wie z.B. Museen, Kirchen, historischen Rathäusern und ähnlichen Baudenkmälern. Im sozialen Bereich wurden bedeutende Bauprojekte vor allem in der Alten- und Behindertenhilfe gefördert. Den Regelfall der Förderung durch die Bw. stellt die Gewährung von Zuschüssen dar. Wie dem Jahresbericht zu entnehmen war, werden diese grundsätzlich als Anteilsfinanzierung, bei kleineren Maßnahmen auch als Festbetragsfinanzierung ausgereicht. Die Förderung der im Bericht beispielhaft angeführten Projekte belief sich auf bis zu 19% der angeführten jeweiligen Projektkosten. Die Stiftung erwartet, dass die Antragsteller eigene Mittel und auch sonstige Finanzierungsmöglichkeiten ausschöpfen.

Nach der Bestimmung des [§ 40 BAO](#) sind die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke durch die Körperschaft selbst und unmittelbar zu fördern.

Dies ist nicht der Fall, wenn die begünstigten Zwecke über selbständige Rechtsträger oder Wirtschaftskörper gefördert werden. Das Unmittelbarkeitsprinzip ist auch dann nicht erfüllt, wenn zwar Idealziele gefördert werden, diese Ziele aber über den Weg und mit Hilfe Dritter erreicht werden sollen (vgl. VwGH 28.2.2012, 2009/15/0221; VwGH 23.11.2005, 2005/16/0209).

Eine Ausnahme von dieser Regel ist gem. [§ 40 Abs. 1 zweiter Satz BAO](#) vorgesehen, falls ein „Dritter“, dessen Wirken wie ein eigenes Wirken der (fördernden) Körperschaft anzusehen ist, den begünstigten Zweck für die (sodann nur mittelbar fördernde) Körperschaft erfüllt (siehe *Stoll*, BAO-Kommentar, 472f sowie *Ritz*, BAO-Kommentar4, Rz 1 zu § 40).

Dieser „Dritte“ kann eine natürliche oder juristische Person sein. Um von einem eigenen Wirken der fördernden Körperschaft ausgehen zu können, muss ein Weisungsverhältnis der handelnden juristischen oder natürlichen Person zur fördernden Körperschaft gegeben sein. Die Weisungsgebundenheit muss dabei so stark ausgeprägt sein, dass die Rechtsfolgen der Handlungen des „Dritten“ der Körperschaft zuzurechnen sind. Davon kann jedoch nur dann die Rede sein, wenn die Handlungen bzw. die Tätigkeit hinsichtlich des begünstigten Zweckes im Wesentlichen durch die fördernde Körperschaft veranlasst sind und der handelnde „Dritte“ in seinem Handeln gegenüber der Körperschaft so gebunden ist, dass sein Handeln wie ein Handeln der Körperschaft wirkt.

Da die Bw. in ihrer Tätigkeit nur auf die, großteils anteilige, finanzielle Unterstützung von fremden Projekten und Initiativen fokussiert ist, war nicht von einer eigenen, durch sie selbst veranlassten Tätigkeit auszugehen. Die rein finanzielle Unterstützung von fremden Projekten erfüllt das Gebot der Unmittelbarkeit nach der österreichischen Rechtsordnung nicht. Das Erfordernis der Unmittelbarkeit wurde auch nicht erfüllt, wenn sich die Förderung der Bw. jeweils auf ein bestimmtes Projekt und einen bestimmten Zweck beschränkt. Auch die Vorgabe, dass die Zuwendungen entsprechend dem Bewilligungsbescheid einzusetzen sind,

führte nicht dazu, dass die bei Durchführung der Projekte gesetzten Maßnahmen der Antragsteller und Förderungsempfänger auf kulturellem und sozialem Gebiet der Bw. als eigene Handlungen und eigenes Wirken zuzurechnen waren.

Da die Bw. somit die kumulativ erforderlichen Voraussetzungen für das Vorliegen der Gemeinnützigkeit iSd [§ 34 BAO](#) durch ihre Tätigkeit nicht erfüllte, kommt die steuerliche Begünstigung des [§ 5 Z 6 KStG 1988](#) nicht zum Tragen.

Die Bw. ist daher in Österreich mit ihren im Jahr 2009 erzielten inländischen Einkünften aus der Beteiligung an der ImmobilienKG als steuerpflichtig zu beurteilen.

Durch die im Jahr 2009 bestehende Steuerpflicht, ergibt sich auch keine Änderung hinsichtlich der erfolgten Festsetzung der Vorauszahlungen für die Körperschaftsteuer für 2011 und Folgejahre.

Die Entscheidung über die Berufungen war spruchgemäß zu treffen.

Wien, am 6. Dezember 2013