



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 4

GZ. RV/2551-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der AGmbH, Adresse, vertreten durch die Kanzlei B, vom 8. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 30. Juni 2009 2 betreffend Spendenbegünstigung gemäß § 4a Z. 3a und 4a EStG 1988 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Anbringen vom 12. Juni 2009 stellte die AGmbH vormals CGmbH (im folgenden Bw.) einen Antrag auf Aufnahme in die Liste der begünstigten Spendenempfänger gemäß § 4a Z. 3 lit. a EStG iVm. § 124b Z. 152 EStG. Dem Antrag beigelegt waren die Bestätigung des Wirtschaftsprüfers über das Vorliegen der Voraussetzungen des § 4a Z.4 lit. a EStG, der Gesellschaftsvertrag in der Fassung vom 10. Juni 2009 sowie ein Firmenbuchauszug.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 30. Juni 2009 und Ergänzung der Begründung vom 7. Juli 2009 den Antrag der Bw. mit folgender Begründung ab: Zur Erlangung der steuerlichen Begünstigung gem. §§ 34 ff. BAO müssen bei einer GmbH oder AG in der schriftlichen Rechtsgrundlage Ausschüttungen an die Gesellschafter ausgeschlossen werden. Dies fehlt in der vorgelegten schriftlichen Rechtsgrundlage. In der Ergänzung hieß es: Die Auflösungsbestimmung muss eine Vermögensbindung für den Fall der Auflösung oder Aufhebung der juristischen Person sowie für den Wegfall des begünstigten Zweck vorsehen, wobei das Restvermögen ausschließlich für Zwecke im Sinn des § 4a Z. 3 EStG erhalten bleiben muss. Dies ist bei der vorgelegten schriftlichen Rechtsgrundlage nicht gegeben.

Weiters wies das Finanzamt darauf hin, dass nach entsprechender Statutenänderung ein neuerlicher Antrag auf Erteilung eines Spendenbegünstigungsbescheides eingebracht werden kann.

Dagegen erhob die Bw. Berufung und beantragte die Aufnahme in die Liste der begünstigten Spendenempfänger. Zur Begründung wurde ausgeführt: Gemäß § 4a Z 4 EStG (Anm.: gemeint ist wohl § 4 Abs. 4) des vorgelegten Gesellschaftsvertrages ist festgehalten, dass „die Gesellschafter keine Gewinnanteile oder sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Gesellschaft erhalten dürfen, es sei denn, dass diese Mittel wiederum nur mildtätigen Zwecken dienen“. Wobei der Alleingesellschafter der GmbH der mildtätig agierende Verein D ist.

Weiters wurde vorgebracht, dass den gesetzlichen Bestimmungen des § 4a Z. 4 EStG über die Aufnahme in die „Spenderliste“ nicht zu entnehmen ist, dass Gewinnausschüttungen an einen mildtätigen (Allein)gesellschafter ausgeschlossen sind.

Der im Zeitpunkt der Berufung geltende Gesellschaftsvertrag der Bw. lautet auszugsweise wie folgt:

§1

Firma

Die Firma der Gesellschaft lautet „CGmbH “.

§ 3

Betriebsgegenstand

Präambel:

Diese Gesellschaft, deren Tätigkeit nicht auf Gewinn gerichtet ist, hat den Zweck, sich um die Begleitung und die Förderung von Menschen mit geistiger und mehrfacher Behinderung aller Altersstufen, die voraussichtlich zu keiner selbständigen Lebensführung im Stande sind, zu sorgen. Die Gesellschaft will sich für alle Maßnahmen und Einrichtungen öffentlicher und privater Natur und deren Realisierung einsetzen, die diesem Personenkreis die soziale Eingliederung ermöglichen und ein menschenwürdiges Dasein sichern. Die Tätigkeit der Gesellschaft ist daher auf eine ausschließliche und unmittelbare Förderung des vorangeführten gemeinnützigen (mildtätigen) Zwecks begrenzt. Der nachfolgend angeführte Betriebsgegenstand darf nur unter Bedachtnahme auf den Gemeinnützigkeitsstatus (Mildtätigkeitsstatus) verwirklicht werden.

Der Betriebsgegenstand der Firma ist:

- 1) Erbringung von Dienstleistungen für Behinderte inner- und außerhalb von Einrichtungen, wie Förderwerkstätten, Anlehr- und Fachwerkstätten, Wohnheimen, sozialpädagogischen Wohngemeinschaften, Therapieleistungen, Anbietung von Familienservice.
- 2) Anmietung und Zurverfügungstellung der entsprechenden Gebäude und Einrichtungen.
- 3) Betreuung der Gebäude und des Fuhrparks des Vereines „D“.
- 4) Erarbeitung von Konzepten für die Betreuung von Menschen mit geistiger Behinderung
- 5) Auswahl und Beschäftigung von qualifizierten Mitarbeitern.
- 6) Führung der Betreuung- und Förderungseinrichtungen für den Verein „D.“.
- 7) Übernahme der Geschäftsführung und Verwaltung der Wirtschaftsbetriebe des Vereins „D“.
- 8) Sämtliche unter § 8 Punkt 12) a-1, dieses Vertrages angeführten zustimmungspflichtigen Geschäfte und Maßnahmen für die ebenfalls die in der Einleitung angeführten Grundsätze zwingend zu gelten haben.

Die Firma ist zu allen Maßnahmen berechtigt, welche dem gemeinnützigen (mildtätigen) Zweck der Gesellschaft dienen, dies unter Beachtung sämtlicher eingangs angeführter Grundsätze, insbesondere des Grundsatzes über den Gemeinnützigkeitsstatus (Mildtätigkeitsstatus).

§ 4

Gemeinnützigkeit (Mildtätigkeit)

- 1) Die Tätigkeit der Gesellschaft umfasst alle jene im Betriebsgegenstand angeführten Zwecke und ist daher eine gemeinnützige (mildtätige). Die Tätigkeit der Gesellschaft dient ausschließlich der Behindertenführsorge
- 2) Die Anzahl der zu befürsorgenden Personen ist zahlenmäßig nicht begrenzt und erstreckt sich auf das gesamte Bundesland E.
- 3) Die Gesellschaft verfolgt keine anderen als gemeinnützige (mildtätige) Zwecke.
- 4) Die Gesellschaft erstrebt keinen Gewinn, sondern nur einen kostendeckenden Betrieb unter Berücksichtigung der ihr zufließenden Mittel aus Spenden, Subventionen, zweckgebundenen Zuwendungen durch den Verein „D´“, Erlösen aus den von den Behinderten erarbeiteten Produkten, aus Beiträgen für die Leistung von Therapie und Prämien für Anlernlinge. Die Gesellschafter dürfen keine Gewinnanteile oder sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Gesellschaft erhalten, es sei denn, dass diese Mittel wiederum nur gemeinnützigen (mildtätigen) Zwecken dienen. Ein sich allenfalls ergebender Zufallsgewinn darf – ausgenommen an den Verein „D´“ zur Förderung seiner gemeinnützigen (mildtätigen) Tätigkeit – nicht ausgeschüttet werden. Gleiches gilt für sonstige Zuwendungen aus Mitteln der Gesellschaft. Verbleibende Zufallsgewinne dürfen nur zur Erfüllung und Verfolgung des gemeinnützigen (mildtätigen) Gesellschaftszwecks verwendet werden, es sind diese verbleibenden Zufallsgewinne einer Rücklage zuzuführen, die nur der Erfüllung der gemeinnützigen (mildtätigen) Tätigkeit der Gesellschaft dienen darf. Die Ansammlung unangemessen hohen Vermögens ist zu unterlassen, da sich eine solche Ansammlung für die Gemeinnützigkeit (Mildtätigkeit) schädlich auswirken könnte. Desgleichen ist die Finanzierung von Vorhaben, die in absehbarer Zeit nicht geplant bzw. nicht zu verwirklichen sind, aus den gleichen Gründen zu unterlassen.
- 5) Die Gesellschafter dürfen bei ihrem Ausscheiden, bei Auflösung oder Aufhebung der Gesellschaft nicht mehr als ihrem eingezahlten Kapitalanteil und dem gemeinen Wert ihrer Sacheinlagen zurückerhalten, der nach dem Zeitpunkt der Leistung der Einlage zu berechnen ist.
- 6) Die Gesellschaft darf keine Personen durch Verwaltungsaufgaben, die ihrem Zweck fremd sind oder unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigen.
- 7) Bei Auflösung oder Aufhebung der Gesellschaft oder bei Wegfall ihres Zweckes darf das Vermögen der Gesellschaft, soweit es einbezahlte Kapitalanteile der Gesellschafter und den gemeinen Wert der von den Gesellschaftern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, nur für gemeinnützige (mildtätige) Zwecke verwendet werden
- 8) Die Gesellschaft erfüllt den gemeinnützigen (mildtätigen) Zweck selbst.

9) Jede Satzungsbestimmung, die nachträglich geändert, ergänzt, eingefügt oder aufgehoben wird, ist dem zuständigen Finanzamt binnen einem Monat bekannt zu geben.

10) Die fachliche Geschäftsführung der Gesellschaft muss auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der gemeinnützigen (mildtätigen) Tätigkeit eingestellt sein und den Bestimmungen der Satzung entsprechen.

11) Rücklagen dürfen nur gebildet werden, wenn die zu finanzierenden Vorhaben bereits geplant und bestimmt und die Projekte in absehbarer Zeit verwirklicht werden.

12) Im Übrigen gelten für die Gesellschaft die Bestimmungen der Bundesabgabenordnung über die Gemeinnützigkeit (Mildtätigkeit), denen sich die Gesellschafter ausdrücklich unterwerfen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4a Z. 3 lit. a EStG gelten als Betriebsausgaben Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen zu begünstigten Zwecken (Spenden) von:

a) Geld oder Sachen an

- Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 Z. 1 und 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 oder

- Körperschaften des öffentlichen Rechts oder

- vergleichbare ausländische Körperschaften eines Mitgliedstaates der Europäischen Union oder

eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes, die zum Zeitpunkt der Zuwendung in der dafür vorgesehenen Liste des Finanzamtes Wien 1/23 (Z. 4) eingetragen sind.

Gemäß § 4a Z. 4 lit. a EStG ist Voraussetzung für die Aufnahme in die in Z. 3 jeweils genannte Liste:

a) für Körperschaften im Sinne der Z. 3 lit. a:

- Die Körperschaft dient ausschließlich Zwecken nach Maßgabe der §§ 34 ff der Bundesabgabenordnung.

- Die Körperschaft oder deren Vorgängerorganisation (Organisationsfeld mit eigenem Rechnungskreis) dient seit mindestens drei Jahren ununterbrochen im Wesentlichen unmittelbar begünstigten Zwecken gemäß Z. 3.

- Die Körperschaft unterhält, abgesehen von völlig untergeordneten Nebentätigkeiten,

ausschließlich solche wirtschaftliche Tätigkeiten, die unter § 45 Abs. 1, § 45 Abs. 2 oder § 47 der Bundesabgabenordnung fallen oder für welche die Begünstigungen gemäß § 45a der Bundesabgabenordnung bestehen bleiben.

- Die in Zusammenhang mit der Verwendung der Spenden stehenden Verwaltungskosten der Körperschaft übersteigen 10% der Spendeneinnahmen nicht.

Gemäß letztem Absatz des § 4a EStG ist das Vorliegen der Voraussetzungen im Sinne der lit. a oder b von einem Wirtschaftsprüfer jährlich im Rahmen einer den Anforderungen der §§ 268 ff des Unternehmensgesetzbuches entsprechenden Prüfung des Rechnungs- oder Jahresabschlusses zu bestätigen. Diese Bestätigung ist dem Finanzamt Wien 1/23 jährlich innerhalb von neun Monaten nach dem Abschlussstichtag gemeinsam mit einer aktuellen Fassung der Rechtsgrundlage (wie Satzung, Gesellschaftsvertrag) vorzulegen. Das Finanzamt Wien 1/23 hat die Erfüllung der formalen gesetzlichen Voraussetzungen mit Bescheid zu bestätigen, die Körperschaft unter einer Steuernummer zu erfassen und sämtliche Körperschaften, die diesen Voraussetzungen entsprechen, zumindest einmal jährlich in elektronisch geeigneter Form auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen zu veröffentlichen. Wird die Aufnahme in eine Liste erstmalig beantragt, sind die aktuelle Rechtsgrundlage, die Bestätigungen des Wirtschaftsprüfers für die vorangegangenen drei Wirtschaftsjahre und die Daten, unter der die Körperschaft im Zentralen Vereinsregister oder im Firmenbuch erfasst ist, dem Finanzamt zu übermitteln.

Gemäß § 124b Z.152 EStG sind § 4a Z. 3 und Z. 4 sowie § 18 Abs. 1 Z. 8, jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 26/2009, erstmalig auf Zuwendungen anzuwenden, die im Kalenderjahr 2009 getätigt werden. Zur Aufnahme in die in § 4a Z. 4 genannten Listen für das Jahr 2009 haben Körperschaften im Sinne des § 4a Z. 3, die selbst bereits seit drei Jahren bestehen und die die Voraussetzungen im Übrigen erfüllen, oder aus einer Vorgängerorganisation (Organisationsfeld mit eigenem Rechnungskreis), die diese Voraussetzungen erfüllt hat, hervorgegangen sind, zur Wahrung der rückwirkenden Spendenabzugsfähigkeit bis 15. Juni 2009 dem Finanzamt Wien 1/23 die Bestätigungen des Wirtschaftsprüfers über das Vorliegen der in § 4a Z. 4 genannten Voraussetzungen zu den Abschlussstichtagen der Jahre 2006 und 2007 gemeinsam mit einer aktuellen Fassung der Rechtsgrundlage (wie Satzung, Gesellschaftsvertrag) vorzulegen. Ab dem Abschlussstichtag des Jahres 2008 gilt § 4a Z. 4, sodass eine Spendenabzugsfähigkeit erst mit Eintragung in der jeweiligen Liste gegeben ist. Das Finanzamt Wien 1/23 hat die Listen für 2009 erstmalig bis 31. Juli 2009 zu veröffentlichen. Diese bis 31. Juli 2009 veröffentlichten Listen gelten für Zuwendungen ab dem 1. Jänner 2009.

Gemäß § 34 Abs. 1 BAO sind die Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, an die Voraussetzungen geknüpft, dass die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, der die Begünstigung zukommen soll, nach Gesetz,

Satzung, Stiftungsbrief oder ihrer sonstigen Rechtsgrundlage und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke dient.

Gemäß § 39 BAO liegt ausschließliche Förderung vor, wenn folgende fünf Voraussetzungen zutreffen:

1. Die Körperschaft darf, abgesehen von völlig untergeordneten Nebenzwecken, keine anderen als gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen.
2. Die Körperschaft darf keinen Gewinn erstreben. Die Mitglieder dürfen keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten.
3. Die Mitglieder dürfen bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft nicht mehr als ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer Sacheinlagen zurückerhalten, der nach dem Zeitpunkt der Leistung der Einlagen zu berechnen ist.
4. Die Körperschaft darf keine Person durch Verwaltungsausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen (Vorstandsgehälter oder Aufsichtsratsvergütungen) begünstigen.
5. Bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes darf das Vermögen der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, nur für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verwendet werden.

Gemäß § 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 anzusehen ist.

Gemäß § 41 Abs. 1 BAO muss die Satzung der Körperschaft 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.

Gemäß § 41 Abs. 2 BAO liegt eine ausreichende Bindung der Vermögensverwendung im Sinn des § 39 Z. 5 vor, wenn der Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes zu verwenden ist, in der Satzung (Abs. 1) so genau bestimmt wird, dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck als gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich anzuerkennen ist.

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

Streitpunkte im vorliegenden Fall sind die Fragen ob der Gesellschaftsvertrag der Bw. einen Ausschüttungsausschluss i.S.d. § 39 Z. 2 BAO vorsieht und ob für den Fall der Auflösung oder Aufhebung der juristischen Person sowie für den Wegfall des begünstigten Zwecks vorgesehen ist, dass das Restvermögen ausschließlich für Zwecke i.S.d § 39 Z. 5 BAO iVm. § 4a Z. 3 EStG erhalten bleibt.

Der Unabhängige Finanzsenat geht davon aus, dass der Gesellschaftsvertrag der Bw. im berufsgegenständlichen Zeitpunkt nicht den Voraussetzungen der §§ 34 ff BAO iVm. § 4a Z. 3 EStG entspricht.

Diese Feststellung gründet sich auf folgende Erwägungen:

§ 4a EStG 1988 in der Fassung des Steuerreformgesetzes 2009, BGBl. I Nr. 26/2009 fasst die den Spendenabzug betreffenden Regelungen zusammen. Die Z. 1 und 2 dieses neuen § 4a entsprechen unverändert den bisher im § 4 Abs. 4 Z. 5 und 6 enthaltenen Regelungen. Die bisher in den § 4 Abs. 4 Z. 5 und 6 EStG 1988 vorgesehene Abzugsfähigkeit von Spenden wird durch die § 4a Z.3 und 4 EStG 1988 ausgedehnt. Nach dem StRefG 2009 sollen Zuwendungen (Spenden) für mildtätige Zwecke, für Zwecke der Bekämpfung von Armut und Not in Entwicklungsländern und für Zwecke der Katastrophenhilfe abzugsfähig sein. Voraussetzung soll aber wie bei den bisher vorgesehenen Spendenbegünstigungen sein, dass durch das Anlegen der Maßstäbe der §§ 34 ff BAO auf die Spendenorganisationen die Förderung eigen-nütziger Zwecke ausgeschlossen wird.

§ 4a Z. 3 lit. a EStG in Verbindung mit Z. 4 lit. a sieht vor, dass die Empfängerkörperschaft alle in den §§ 34 ff BAO festgelegten grundlegenden Voraussetzungen für die Erlangung von Abgabenbegünstigungen erfüllen muss, um als begünstigter Spendenempfänger in Betracht zu kommen. Zusätzlich ist in Z. 4 lit. a eine Einschränkung auf Empfängerkörperschaften vorgesehen, die sich im Wesentlichen (zumindest 75% der Gesamtressourcen) auf mildtätigem Gebiet, in der Bekämpfung von Armut und Not in Entwicklungsländern oder in der Hilfestellung in Katastrophenfällen betätigen, wobei auch eine Kombination dieser Zwecke möglich ist. Eine betriebliche Tätigkeit darf nur in einem sehr eingeschränkten Rahmen erfolgen. Zusätzlich soll eine gewisse Kontinuität der Betätigung über einen zumindest dreijährigen Zeitraum vorausgesetzt sein. Als begünstigte Spendenempfänger-Körperschaften nach § 4a Z. 3 lit. a EStG kommen neben juristischen Personen des Privatrechts (z.B. Vereine oder GmbHs) auch Körperschaften des öffentlichen Rechts (z.B. kirchliche Organisationen mit ausschließlich mildtätigem Zweck) oder Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechts in

Frage, wenn sie die von der BAO vorgesehenen Voraussetzungen erfüllen. Um der Bedeutung der so genannten „Spendensammelvereine“ Rechnung zu tragen, sollen auch Spenden an solche Institutionen von der Abzugsfähigkeit umfasst sein. Da diese aber – mangels ausschließlicher und unmittelbarer Förderung eines begünstigten Zweckes – nicht in den Anwendungsbereich der §§ 34 ff BAO fallen, sollen für diese in Z. 4 lit. b eigene, den Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen im Wesentlichen entsprechende, Regeln aufgestellt werden. (RV zum StRefG 2009, ErläutRV 54 BlgNR 24. GP.)

Da sich aus § 3 des Gesellschaftsvertrages der Bw. ergibt, dass diese nicht nur eine spendensammelnde Körperschaft ist sondern eine „operative Körperschaft“, unterliegt sie den Bestimmungen des § 4a Z. 3 lit. a EStG. Als GmbH und damit Körperschaft im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 und 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 erfüllt sie die Voraussetzungen des § 4a Z. 3 lit. a EStG.

§ 34 Abs. 1 BAO sieht vor, dass abgabenrechtliche Begünstigungen an die Voraussetzungen geknüpft sind, dass die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, der die Begünstigung zukommen soll, die nach Gesetz, Satzung, Stiftungsbrief oder ihrer sonstigen Rechtsgrundlage und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke dient. § 39 BAO nennt die Voraussetzungen für das Vorliegen einer ausschließlichen Förderung. Da es sich um eine kumulative Aufzählung handelt, genügt es, wenn eine Voraussetzung nicht erfüllt ist um die ausschließliche Förderung und die damit verbundenen abgabenrechtlichen Begünstigungen auszuschließen.

Gemäß § 39 Z. 2 BAO darf die Körperschaft im Hauptzweck keinen Gewinn erstreben. Die Mitglieder dürfen keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten. Für den Fall des Vorliegens einer GmbH hat der VwGH darüber hinaus die Ansicht vertreten, dass die Möglichkeit einer Verteilung des laufenden Gewinnes an die Gesellschafter im Hinblick auf § 82 Abs. 2 GmbHG schon in der Rechtsgrundlage der Körperschaft, dh. im Gesellschaftsvertrag, ausgeschlossen sein muss (Baldauf, Die Statuten des gemeinnützigen Vereins in SWK 2001, S 526 mit Verweis auf VwGH 27.1.1998, 97/14/0022).

Im vorliegenden Fall liegt kein Gewinnverteilungsausschluss vor. Der Gesellschaftsvertrag sieht zwar vor, dass die Gesellschafter keine Gewinnanteile erhalten dürfen, macht davon aber wiederum eine Ausnahme, indem er es ihnen für den Fall gestattet, dass diese Mittel nur mildtätigen Zwecken dienen.

Das Erfordernis des Vorliegens einer Körperschaft im Sinne der §§ 34 ff BAO setzt darüberhinaus voraus, dass der begünstigte Zweck durch die Körperschaft selbst bzw. die ihr zuzurechnenden Personen zu erfolgen hat. Nach dem Unmittelbarkeitsprinzip sind die begünstigten

Zwecke direkt und nicht über einen selbständigen Rechtsträger oder Wirtschaftskörper zu fördern (VwGH 3.10.1996, 94/16/0246). Bedient sich die Körperschaft jedoch eines Dritten („Erfüllungsgehilfe i.S.d. § 40 Abs. 1 zweiter Satz BAO), muss dessen Tätigwerden durch Vorliegen eines entsprechenden Unterordnungsverhältnisses wie das Wirken der Körperschaft selbst anzusehen sein. Die Beziehung Gesellschafter zu Gesellschaft kann nicht als ein Unterordnungsverhältnis angesehen werden. Die Auslagerung der Zweckverfolgung auf – mangels Unterordnungsverhältnisses nicht als Erfüllungsgehilfen anzusehende Dritte – führt dazu, dass die von der Bw. verfolgten Ziele nicht unmittelbar eine begünstigte Zweckverfolgung darstellen.

Hinsichtlich der Auflösungsbestimmung erkennt der Unabhängige Finanzsenat keine Mängel im Gesellschaftsvertrag.

Auf Grundlage der oben dargestellten Ausführungen gelangt der unabhängige Finanzsenat daher zusammenfassend zu dem Ergebnis, dass die Statuten der Bw. nicht den Erfordernissen der BAO entsprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. September 2009