

GZ. RV/3075-W/2002

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch KPMG Alpen Treuhand GesmbH , gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist ein Verein, dessen Bildung mit Bescheid der Vereinsbehörde vom 9. Mai 1995 nicht untersagt worden ist. Die Statuten haben in der abgeänderten (Stamm)Fassung vom 22.2.1995 folgenden die Berufung betreffenden streitgegenständlichen Wortlaut:

§ 2 Vereinszweck

Die Gesellschaft, deren Tätigkeit unpolitisch, gemeinnützig und nicht auf Gewinn gerichtet ist, verfolgt durch Zusammenarbeit der zuständigen Kreise, vor allem der I. Industrie, der Elektrizitätsversorgungsunternehmen, der interessierten Behörden, der Hochschulen und höheren technischen Lehranstalten nachstehende, der Förderung der Allgemeinheit durch Weiterentwicklung der L. dienende Zwecke;

- (1) Pflege und Förderung der gesamten L., in Theorie und Praxis, insbesondere der Forschung, des Unterrichts und der Berufsausbildung auf diesem Gebiet;
- (2) Weckung, Belebung und Förderung des Interesses an I. Fragen außerhalb der engeren Fachkreise;
- (3) Pflege der zwischenstaatlichen Zusammenarbeit auf I. Gebiet.

§ 3 Erreichung des Vereinszweckes

Der Verein kommt diesen Aufgaben durch Behandlung der I. Probleme und Fragen, durch fallweise Veröffentlichungen, Vorträge, Schulungen, Tagungen, Abfassung von I. Merkblättern und Leitsätzen, Förderung von wissenschaftlichen Arbeiten, Anregung von gesetzlichen oder Verwaltungsmaßnahmen nach.

§ 4 Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes

Die erforderlichen Mittel werden aufgebracht durch:

- a) Aufnahmegebühren und Mitgliedsbeiträge,
- b) Subventionen und sonstige Einnahmen, die aus einer dem Vereinszweck entspringenden Betätigungsart nach Maßgabe der gesetzlichen Vorschriften stammen.

§ 6 Vereinsmitgliedschaft

(1) Der Verein setzt sich zusammen aus:

- a) Ordentlichen Mitgliedern
- b) Einzelmitgliedern
- c) Außerordentlichen Mitgliedern
- d) Ehrenmitgliedern

(2) a) Ordentliche Mitglieder:

Unternehmen, Organisationen, Institutionen und Behörden, die sich zur praktischen Mitarbeit im Verein verpflichten, wozu sie technisch tätige Repräsentanten in den Verein entsenden und Mitgliedsbeiträge leisten.

b) Personen, die wissenschaftlich, technisch oder beruflich mit L. befasst sind, an einer Mitarbeit im Verein Interesse haben und einen Mitgliedsbeitrag leisten.

c) Außerordentliche Mitglieder:

Personen, die in der österreichischen L. tätig und verankert sind und von denen eine uneigennützige Förderung der Vereinsinteressenten zu erwarten ist

d) Ehrenmitglieder

Personen, die sich um die L. oder um den Verein durch besondere Leistungen verdient gemacht haben.

(3) Außerordentliche Mitglieder und Ehrenmitglieder leisten keine Mitgliedsbeiträge. Inhaber oder Geschäftsführer von Unternehmen, die an der L. kommerziell interessiert sind, können der Gesellschaft als Einzelmitglieder nur dann beitreten, wenn das Unternehmen schon Mitglied der Gesellschaft ist.

§ 18 Freiwillige Auflösung des Vereines

Der Antrag auf freiwillige Auflösung des Vereines ist mindestens drei Monate vor seiner Verhandlung in der Generalversammlung bekanntzumachen. Wird die freiwillige Auflösung beschlossen, so ist das Vereinsvermögen entweder an einen ähnlichen Zwecke verfolgenden Verein zu übertragen oder zur Errichtung von gemeinnützigen oder mildtätigen Stiftungen zu verwenden.

Mit Körperschaftsteuerbescheid vom 27.2.2001 setzte das Finanzamt auf Basis der Angaben in der Jahressteuererklärung und Gewinn- und Verlustrechnung für das Jahr 1999 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.H. v. S 78.933,-- fest.

In der gegen diesen Bescheid form- und fristgerecht erhobenen Berufung beantragt der Bw. die Körperschaftsteuer 1999 mit Null festzusetzen. In der Begründung führt der Bw. aus, dass die vorliegende Gesellschaft gemeinnützige Zwecke nach den Bestimmungen der §§ 34 ff BAO verfolgen würde. Die Gesellschaft sei auf dem Gebiet der Grundlagenforschung tätig und nicht auf Gewinnerzielung gerichtet. Sie hätte sich die Aufgabe gestellt, gute Beleuchtungsanlagen zu entwickeln, zur Förderung des Seekomforts in Österreich.

Die Mittelaufbringung würde durch Mitgliedsbeiträge, Subventionen und entgeltliche Seminarveranstaltungen erfolgen, wobei auch Nicht-Mitglieder eingeladen und dieses Angebot auch von vielen Interessenten von der Weiterentwicklung der L. angenommen werden würde. Die Abhaltung von entgeltlichen Seminaren würde einen Zweckverwirklichungsbetrieb gem. § 45 Abs. 2 BAO begründen. Jeder Interessierte könnte Mitglied werden, und würde in einschlägigen Fachzeitschriften und in der Presse informiert und um Mitglieder geworben werden.

Bei Auflösung oder Aufhebung des Vereines bzw. bei Wegfall des Vereinszweckes würde das verbleibende Vermögen für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke i.S.d. §§ 34 ff BAO verwendet werden.

Aufgrund des Tätigkeitsgebietes, der satzungsmäßigen Bestimmungen und der darauf basierenden Geschäftsführung würden die Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen gem. §§ 34 ff BAO erfüllt, und wäre daher entsprechend den Bestimmungen gem. § 45 Abs. 2 BAO betreffend unentbehrlicher Hilfsbetrieb die Körperschaftssteuer mit Null festzusetzen.

Im Zuge einer Vorhaltsbeantwortung vom 9. Mai 2001 wurden die Statuten des Vereines sowie weiters Programme von Seminaren und Tagungen sowie Beitrittserklärung vorgelegt, und dazu ergänzend ausgeführt, dass die Vortragenden dazu angehalten wären, die Vorträge firmeneutral zu halten und die Produkte ohne Firmenbezeichnung zu verwenden. Die inter-

nationalen Tagungen würden im Zwei-Jahresrhythmus stattfinden, und daraus der für das Jahr 1998 ausgewiesene Gewinn aus dem alle 12 Jahre in Österreich abgehaltenen internationalen Tagung resultieren. Bei diesem Gewinn würde es sich um einen Zufallsgewinn handeln, zur Abdeckung der in den nachfolgenden Jahren angefallenen laufenden Aufwendungen und Verluste. Die Tätigkeit sei somit entsprechend den Bestimmungen nach § 39 BAO nicht auf Gewinnabsicht gerichtet, und würde der im Streitjahr erzielte Gewinn aus dem Umsatzsteuerguthaben des Vorjahres 1998 resultieren.

Mit Schreiben vom 28. Mai 2002 wurden der Abgabenbehörde zweiter Instanz Unterlagen über die internationalen Gemeinschaftstagungen 1998 und 2002 (Einladungs- und Teilnehmerlisten) vorgelegt sowie weiters Unterlagen betreffend Fachtagungen und Seminare, die Vereinsstatuten der Jahre 1983, 1993 und 1995, Protokolle über die Generalversammlungen des Vereins inkl. Tätigkeitsberichte für die Jahre 1999 bis 2002, Umsatzlisten für die Jahre 2001 und 2002 und Entwicklung des Gemeinschaftsvermögens seit 1981, sowie eine Bestätigung der Bundespolizeidirektion Wien für das Jahr 2002. Dazu wurde weiters ausgeführt, dass mangels eines Lehrstuhles für L. an den Universitäten in Österreich Interessierte sich nur an die vorliegende Gesellschaft wenden könnten. Jährlich würden eine nationale Tagung und zwei bis drei Seminare zum Thema L. stattfinden, und könnte jedermann daran teilnehmen. Bei den Interessenten würde es sich um Anwender, Gemeinden, Elektrizitätserzeuger, Landesregierungen, Errichter von Elektroanlagen und I. Anlagen sowie die erzeugende Lichtindustrie handeln. Die genaue Zusammensetzung sei den beiliegenden Umsatzlisten zu entnehmen.

Im Zwei-Jahresrhythmus fänden weiters die Gemeinschaftstagungen der L. Gesellschaften der Niederlande, Deutschlands, Österreichs und der Schweiz statt. Die Vorbereitungen für diese Tagungen mit etwa 1000 Teilnehmern würden Jahre benötigen und daher derzeit bereits für das Jahr 2010 beginnen. Die Tagungen würden auch mit Aussendungen, Inseraten und über Homepage beworben werden. Darüber hinaus wäre eine Broschüre für Straßenbeleuchtung herausgegeben und verkauft worden, eine weitere Broschüre über öffentliche Beleuchtung sei in Bearbeitung. Näheres wäre den Tätigkeitsberichten zu entnehmen.

Das benötigte Kapital für eine Gemeinschaftstagung von ca. 1000 Teilnehmern würde sich auf ca. S 1 Million bzw. € 70.000,-- belaufen, wobei die Hälfte der Summe durch Vorfinanzierung aufgebraucht und die zweite Hälfte zur Abdeckung der Stornogebühren bei Nichtzustandekommen der Veranstaltung benötigt werden würde. Eine Angestellte der Gesellschaft würde weiters das 25-jährige Firmenjubiläum feiern und eine Abfertigung von ca. € 20.500,-- beanspruchen. Dies ergäbe somit ein unbedingt notwendiges Kapital von € 90.500,--.

Für das Jahr 1998 wäre der Verlust durch Vorfinanzierung aus 1997 berücksichtigt worden, jedoch nicht Verluste aus der Vorfinanzierung vor 1997 und fiktive Gehälter. Z.B. würde bereits zwei Jahre vor dem Veranstaltungstermin der Tagungsort mittels Videofilm vorgestellt werden. Der Jahresgewinn für das Jahr 1999 wäre aufgrund der Umsatzsteuergutschrift aus dem Jahre 1998 entstanden, da bei der Bruttoverrechnung eine Gewinnverschiebung in das nächste Jahr erfolgt wäre.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 34 Abs. 1 BAO sind die Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke auf abgabenrechtlichen Gebiet im einzelnen Abgabenvorschriften gewährt worden, 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 zumindest überwiegend im Bundesgebiet dient.

Gemäß § 35 Abs. 1 BAO sind gemeinnützige Zwecke solche, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. Eine Förderung der Allgemeinheit liegt vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützt, wie insbesondere für die Förderung der Kunst und Wissenschaft, der Gesundheitspflege, der Schulbildung, der Erziehung, der Volksbildung, Berufsausbildung, der Denkmalpflege, des Natur-, Tier- und Höhlenschutzes, der Heimatkunde, der Heimatpflege und der Bekämpfung von Elementarschäden.

Gemeinwohl i.S.d. Bestimmung nach § 35 Abs. 2 BAO bedeutet somit allgemeines Wohl im Gegensatz zur Förderung des Einzelwohls bzw. des Wohls der Mitglieder. Daher liegt kein gemeinnütziger Zweck vor in der Förderung des Erwerbes und der Wirtschaft. Nicht begünstigt ist somit lt. herrschender Lehre und ständiger Rechtsprechung die Förderung ganzer Wirtschaftszweige, weil sie in erster Linie der Förderung von Wirtschaftstreibenden und nur mittelbar der Allgemeinheit zu Gute kommen (Ritz, BAO, Tz 3 zu § 35 und Tz 2 zu § 40).

Gemäß § 40 Abs. 1 BAO liegt eine unmittelbare Förderung vor, wenn eine Körperschaft den gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck selbst erfüllt. Dies kann auch durch einen Dritten (z.B. Arbeitnehmer) geschehen, wenn dessen Wirken wie eigenes Wirken der Körper-

schaft anzusehen ist. Nur mittelbar der Allgemeinheit dient jedoch nach ständiger Rechtsprechung die Förderung bestimmter Wirtschaftszweige (VwGH 20.10.1982, 13/1649/79).

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. Nach ständiger Rechtsprechung müssen die Satzungszwecke und die Art der Verwirklichung so genau bezeichnet sein, dass aufgrund der Satzung die Voraussetzungen für die in Betracht kommenden Abgabenbegünstigungen geprüft werden können (VwGH 28.5.1997, 94/13/0219).

Die Gesellschaft sei lt. Bw. auf dem Gebiet der Grundlagenforschung tätig und nicht auf Gewinn gerichtet, um den Seekomfort in Österreich zu fördern. Sie hätte sich die Aufgabe gestellt, gute Beleuchtungsanlagen zu entwickeln. Jeder Interessierte könnte Mitglied werden, und würde die Mittelaufbringung durch Mitgliedsbeiträge und Subventionen erfolgen bzw. durch die entgeltlichen Seminarveranstaltungen lediglich ein Zweckverwirklichungsbetrieb nach § 45 Abs. 2 BAO bzw. ein unentbehrlichen Hilfsbetrieb begründet werden. Die Voraussetzung der Gemeinnützigkeit würde somit vorliegen, und auch eine Abgabepflicht hinsichtlich des Hilfsbetriebes gem. § 45 Abs. 2 BAO entfallen. Die Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes würden lt. § 4 der Statuten durch Mitgliedsbeiträge, Subventionen und sonstigen Einnahmen erlangt. Der Zweck des Vereins liege lt. Ansicht des Bw. in der Förderung der Allgemeinheit durch die Weiterentwicklung der L. dienende Zwecke.

Im vorliegenden Fall bezweckt somit der Verein lt. Satzung durch Zusammenarbeit der I. Industrie, der Elektrizitätsversorgungsunternehmen und öffentlichen Stellen wie u.a. Magistrat Linz (Amt für Technik), Magistrat Wien MA 33 sowie weiters zahlreiche Firmen der Elektrizitätsbranche wie u.a. P.GmbH, O. GmbH die Förderung der Allgemeinheit durch die Weiterentwicklung der L. insbesondere die Forschung, Unterricht und die Berufsausbildung auf dem Gebiet der L., auch außerhalb eines engeren Fachkreises und in zwischenstaatlicher Zusammenarbeit.

Im vorliegenden Fall liegt somit bereits nach dem Inhalt der Satzung kein gemeinnütziger Zweck vor, sondern soll durch Zusammenarbeit von Industrie, Wirtschaftsbetrieben und Versorgungsbetrieben sowie öffentlichen Stellen die Weiterentwicklung der L. gefördert werden. In der Weiterentwicklung der L. kann jedoch kein gemeinnütziger Zweck, durch deren

Erfüllung unmittelbar die Allgemeinheit gefördert wird, gesehen werden. Eine Förderung der Allgemeinheit liegt nach § 35 Abs. 1 BAO nur vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichen oder materiellen Gebiet nützt, wie insbesondere für die Förderung der Kunst und Wissenschaft, der Gesundheitspflege, der Schulbildung, der Erziehung, der Volksbildung, Berufsausbildung, der Denkmalpflege, des Natur-, Tier- und Höhlenschutzes, der Heimatkunde, der Heimatpflege und der Bekämpfung von Elementarschäden. Durch die Tätigkeit des gegenständlichen Vereins wird jedoch in erster Linie der eigenwirtschaftliche Bereich der beteiligten Unternehmen gefördert, und kommt somit nur mittelbar der Allgemeinheit (Volkswirtschaft) zugute.

Dazu ist auszuführen, dass unter dem Begriff der Wissenschaft allgemein die Forschung und Lehre auf dem Gebiet der Geistes- und Naturwissenschaften, der theoretischen und angewandten Wissenschaften zu verstehen ist. Auf dem Gebiet der Wissenschaft tätige Vereine müssen entweder selbst forschen oder Forschungsaufträge erteilen. Der vorliegende Verein hat die Weiterentwicklung der L. zum Ziel, um gute Beleuchtungsanlagen zu entwickeln, und bildet dafür Arbeitskreise bzw. Arbeitsausschüsse z.B. betreffend Straßenbeleuchtung bzw. zur graphischen Aufbereitung von Beleuchtungsanlagen verschiedener Kategorien gemäß ÖNORM, dessen Ergebnisse auch in einer Broschüre veröffentlicht wurden. Es werden weiters Fachtagungen mit begleitenden Fachaustellungen, Seminare und internationale Gemeinschaftstagungen auch unter Hereinnahme von Werbeaufträgen für Firmenwerbungen organisiert. Es handelt sich somit um anwenderbezogene Forschungstätigkeit, die auf die Vermarktung von Erkenntnissen gerichtet ist, da in erster Linie die Erkenntnisse der Forschung sowie die Weiterentwicklungen auf dem Gebiet der L. an (beteiligte) Unternehmen weitergegeben werden. Damit werden unmittelbar die Wirtschaftsunternehmen gefördert, bzw. eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt. Durch die Förderung der Weiterentwicklung von L. bzw. l. Anlagen erfolgt somit in erster Linie die Förderung der anwenderbezogenen Erkenntnisse einer Wirtschaftsbranche. Dies ist jedoch nach herrschender Lehre nicht begünstigt (vgl. Kohler-Quantschnigg-Wiesner-Baldauf-Renner-Wakounig, Die Besteuerung von Vereinen, 9. Auflg., S 91,92).

Lt. vorgelegten Unterlagen werden neben den Gemeinschaftstagungen Fachtagungen und (Schulungs-) Seminare mit Fachvorträgen betreffend z.B. Grundbegriffe, Leuchtmittel, Betriebsgeräte und/bzw. Planungsgrundlagen für Außenbeleuchtungen abgehalten, inkl. Besuche von Wirtschaftsunternehmen (z.B. der Firmen P. und AE-A.L.). Die Zielgruppe der Seminare sind Elektrotechniker, die Beleuchtungsanlagen errichten, Planer, die Beleuchtungsanlagen planen sowie Betreiber, die Beleuchtungsanlagen betreiben. Weiters

werden z.B. lt. vorgelegten Unterlagen betreffend ein Symposium für innovative L. Entwicklungen und Erfahrungen von international tätigen Fachleuten weitergegeben bzw. Berichte über den neuesten Stand der Technik, Erfahrungen und Projekte sowie Produkte aus der L. vorgestellt, ebenso mit tagungsbegleitender Fachausstellung.

Die Zielgruppe der Seminare sind somit Elektrotechniker, die Beleuchtungsanlagen errichten, Architekten und Planer für die Beleuchtungs-Konzeption sowie Betreiber von Beleuchtungsanlagen. Die Geförderten sind somit in erster Linie die Fachkreise und/bzw. (Elektrizitäts-) Unternehmen selbst, die einerseits technisch tätige Repräsentanten in den Verein entsenden und Mitgliedbeiträge leisten, und andererseits fachinteressierte Teilnehmer an den Seminaren darstellen. Die Förderung von Wirtschaftstreibenden bzw. eines Wirtschaftsbereiches dient jedoch nur mittelbar der Allgemeinheit (in qualitativ inhaltlicher Hinsicht).

Die Berufsausbildung fördern weiters alle Einrichtungen, die außerhalb von allgemein bildenden Schulen die Befähigung zur Ausübung eines Berufs vermitteln. Die Vermittlung der Berufsaus- und -fortbildung z.B. in Abendschulen ist somit grundsätzlich gemeinnützig. Zur Berufsausbildung gehört weiters nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die berufsbegleitende Aus- und Fortbildung von Lehrlingen. Der vorliegende Verein organisiert u.a. auch Grundlagenseminare, lt. vorgelegten Unterlagen wie bereits ausgeführt, mit der Zielgruppe der Elektrotechniker, die Beleuchtungsanlagen errichten, Planer, die Beleuchtungsanlagen planen sowie Betreiber, die Beleuchtungsanlagen betreiben. Weiters werden Schulungsseminare z.B. betreffend Innenraumbeleuchtung, Außenbeleuchtung abgehalten, und werden somit ebenso anwenderseitige Weiterbildung- und Vermarktungsziele verfolgt. Die Förderung des Berufsstandes kann daraus in erster Linie nur anwenderbezogen abgeleitet werden, dazu ist auch zu ergänzen, dass entgegen dem Berufsvorbringen lt. vorgelegten Unterlagen (Gemeinschaftstagungsband) die Ausbildung zum L. im Rahmen von Lehrveranstaltungen an den verschiedenen technischen Universitäten und höheren technischen Lehranstalten ermöglicht wird. Lt. Internet-Angaben wird auf einen diesbzgl. Lehrgang an der Universität Innsbruck verwiesen.

Gemäß § 36 Abs. 1 BAO ist ein Personenkreis nicht als Allgemeinheit aufzufassen, wenn er durch ein engeres Band, wie Zugehörigkeit zu einer Familie, zu einem Familienverband oder zu einem Verein mit geschlossener Mitgliederzahl, durch Anstellung an einer bestimmten Anstalt und dergleichen fest abgeschlossen ist oder wenn infolge seiner Abgrenzung nach

örtlichen, beruflichen oder sonstigen Merkmalen die Zahl der in Betracht kommenden Personen dauernd nur klein sein kann.

Nach hL und ständiger Rechtsprechung sind bzgl. des Personenkreises die Angehörigen eines Berufsstandes als u.U. ausreichend betreffend Allgemeinheit zu sehen. Im vorliegenden Fall besteht eine fachliche Spezifizierung der Mitglieder lt. § 6 der Statuten und ist der Zugang zu den Seminaren auch Nichtmitgliedern und Studenten offen und liegt somit nach den Umständen des Einzelfalls auch ein als Allgemeinheit aufzufassender Personenkreis i.w.S. vor.

Gemäß § 45 Abs. 2 BAO entfällt die Abgabepflicht hinsichtlich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes, wenn dieser sich als ein zur Erreichung des begünstigten Zweckes unentbehrlicher Hilfsbetrieb darstellt. Dies trifft zu, wenn die folgenden drei Voraussetzungen erfüllt sind:

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

Lt. Gewinnermittlungen werden die Einkünfte aufgeteilt in Einkünfte (Einnahmen) aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb betreffend Seminare, Tagungen und Broschürenverkauf von rd. 72% und Einkünfte aus Vereinstätigkeit betreffend Mitgliedsbeiträge von rd. 28%. Im Zwei-Jahresrhythmus findet jeweils eine internationale Tagung (1998 in Österreich) mit einer hohen Teilnehmerzahl (rd. 1.500 bis 2000 Teilnehmern) statt, und entsteht jedenfalls in diesen Jahren ein Gewinn.

Die Begünstigung für gemeinnützige Zwecke knüpft gem. § 34 Abs. 1 BAO an die Voraussetzung, dass der Verein nach seiner Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung gemeinnütziger Zwecke zumindest überwiegend im Bundesgebiet dient. Die Tätigkeitsberichte des Bw. sprechen dafür, dass die Tätigkeit des Vereins in erster Linie den Mitgliedsunternehmen zugute kommt, was im besonderen die zahlreichen Fachtagungen inkl. Fachausstellungen zeigen. Der Vereinszweck wird weiters auch durch die zahlreichen Seminarveranstaltungen (lt. vorgelegter Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des Bw. wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb von rd. 72 % der Einnahmen) erfüllt.

Wenn der Bw. einwendet, dass diesbzgl. ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb gemäß § 45 Abs. 2 BAO vorliegt, ist auszuführen, dass es sich nach der herrschenden Lehre und Ver-

waltungspraxis bei unentgeltlichen Hilfsbetrieben z.B. auch um Vortagsveranstaltungen von die Wissenschaft fördernden Vereinen handelt. Ein die Wissenschaft fördernder Verein liegt jedoch in Hinblick auf die o.a. Ausführungen nicht vor. Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe nach § 45 Abs. 2 BAO liegen vor, wenn die in § 45 Abs. 2 BAO genannten Voraussetzungen (Einstellung des Betriebes in seiner Gesamtrichtung auf die Erfüllung der begünstigten Zwecke, Nichtereichung der Zwecke ohne den Betrieb, nur unvermeidbarer Wettbewerb) gegeben sind.

Im vorliegenden Fall handelt es sich somit nach der Geschäftsführung zwar im übertragenen Sinn um einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb i.S. der Bestimmung nach § 45 Abs. 2 BAO. Der Zweck des Vereines deckt sich mit dem vorliegenden wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb bzw. findet darin auch seine Erfüllung, d.h. der Zweck des Vereins wird durch den Geschäftsbetrieb verwirklicht, unterliegt jedoch mangels Gemeinnützigkeit des Vereines der Steuerpflicht nach § 31 BAO. Es werden nach der Satzung und Geschäftsführung in erster Linie die beruflichen und wirtschaftlichen Interessen der Mitgliedsunternehmen gefördert, bzw. wird den beruflichen Interessen des Wirtschaftszweiges (l. Industrie, Elektrizitätversorgungsunternehmen) und damit nur mittelbar der Allgemeinheit gedient. Auf die o.a. Ausführungen wird verwiesen.

Die Berufung war als unbegründet abzuweisen.

Wien, 2. Februar 2004