

TE Vwgh Erkenntnis 2010/7/29 2007/15/0137

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 29.07.2010

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §39 Z5;

BAO §41 Abs2;

BAO §41;

BAO §43;

1. BAO § 39 heute
2. BAO § 39 gültig ab 01.01.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
3. BAO § 39 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 41 heute
2. BAO § 41 gültig ab 01.01.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
3. BAO § 41 gültig von 31.12.1996 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
4. BAO § 41 gültig von 19.04.1980 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 41 heute
2. BAO § 41 gültig ab 01.01.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
3. BAO § 41 gültig von 31.12.1996 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
4. BAO § 41 gültig von 19.04.1980 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 43 heute
2. BAO § 43 gültig ab 01.01.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
3. BAO § 43 gültig von 01.01.2013 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
4. BAO § 43 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2012

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der O GmbH in L, vertreten durch Dr. Herbert Grünberger, Wirtschaftsprüfer in 4020 Linz, Stelzhamerstraße 12, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 25. April 2007, Zl. RV/0341-L/07, betreffend Körperschaftsteuer 2003, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist eine Fußballmarketing GmbH; ihre Anteile hält der Oberösterreichische Fußballverband.

Der Gesellschaftsvertrag vom 12. Februar 2001 lautet auszugsweise:

" 2. Gegenstand des Unternehmens

2.1. Gegenstand des Unternehmens ist die Ausbreitung und Förderung des Fußballsports in Oberösterreich, sowie die Ausübung von Marketing- und Sponsoringtätigkeiten zum Zwecke der Förderung des Fußballsports in Oberösterreich.

2.2. (...)

2.3. Die Gesellschaft ist nicht auf Gewinn ausgerichtet, sondern dient im Sinne der §§ 34ff (Paragraphen vierunddreißig folgende) Bundesabgabenordnung ausschließlich und unmittelbar der Förderung gemeinnütziger Zwecke, nämlich der Förderung des Fußballsportes in Oberösterreich. Eine Ausschüttung von Gewinnen an die Gesellschafter ist ausgeschlossen. Im Fall der Auflösung der Gesellschaft ist deren Vermögen zur Gänze gemeinnützigen amateursportlichen Zwecken in Oberösterreich zuzuführen. 2.3. Die Gesellschaft ist nicht auf Gewinn ausgerichtet, sondern dient im Sinne der Paragraphen 34 f, f, (Paragraphen vierunddreißig folgende) Bundesabgabenordnung ausschließlich und unmittelbar der Förderung gemeinnütziger Zwecke, nämlich der Förderung des Fußballsportes in Oberösterreich. Eine Ausschüttung von Gewinnen an die Gesellschafter ist ausgeschlossen. Im Fall der Auflösung der Gesellschaft ist deren Vermögen zur Gänze gemeinnützigen amateursportlichen Zwecken in Oberösterreich zuzuführen.

(...)

8. Gewinnverteilung

Ein allfälliger Bilanzgewinn ist im Hinblick auf die Gemeinnützigkeit der Gesellschaft nicht auszuschütten, sondern einer dem Unternehmenszweck dienenden Rücklage zuzuführen."

Mit Eingabe des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin vom 3. Oktober 2006 wurde dem Finanzamt ein Schreiben ihres Geschäftsführers mit folgendem Inhalt vorgelegt.

"Der OÖ Fußballverband hat u.a. zwei Töchter gegründet, u.zw.

1. 1)Ziffer eins
(Sportstätten-GmbH)
2. 2)Ziffer 2
(Beschwerdeführerin)

Aufgaben dieser Gesellschaften sind ua.

a) (Sportstätten-GmbH)

Diese hat die Aufgabe, die Sportstätten zu errichten/erhalten bzw. an andere Sportvereine (entgeltlich) für Trainings- und Wettkampfspiele zur Verfügung zu stellen.

Weiters hat diese Gesellschaft den Auftrag erhalten, ein Netzwerk zu errichten, das alle Fußballvereine bzw. Medien mit den notwendigen Daten/Ergebnissen versorgt.

b) (Beschwerdeführerin)

Diese hat die Aufgabe, das vorerwähnte Netzwerk allen Vereinen, gegen Lizenzgebühr, zur Verfügung zu stellen.

Der Verkauf der Lizenzen wird auch auf die anderen Landesverbände (...) ausgedehnt.

Die Verkaufserlöse werden bei der Gesellschaft einlangen, gleichzeitig wird der OÖ Fußballverband an die Gesellschaft eine Verrechnung der Entwicklungsaufwendungen durchführen.

- 1) Das Ergebnis der nächsten Jahre wird sich aufgrund der Änderung der Lizenzabwicklung bei rd.

15.000,00 EUR bewegen.

- 2) Die entstandenen Gewinne werden in den nächsten Jahren wie folgt verwendet:

1. a)Litera a
Abwicklung der Junioren WM

2. b) Litera b

Verrechnung der Entwicklungsaufwendungen

3) Das jährliche finanzielle Vermögen wird sich in etwa auf EUR 10.000 bis 15.000 belaufen

4) Das bestehende (Bank-Konto) wird, nach noch durchzuführender Absprache mit (dem steuerlichen Vertreter), in die (Sportstätten-GmbH) eingegliedert, sodass die Lizenzerlöse in dieser aufscheinen bzw. auch dann hier versteuert werden müssen.

Eine Verrechnung der Entwicklungsaufwendungen durch den OÖFV würde dann allerdings u.E. nicht mehr notwendig sein

Verrechnung nur für die Vergangenheit"

Die Beschwerdeführerin erstellte einen Jahresabschluss 2003, der einen Gewinn ausweist, und legte diesen am 6. Dezember 2004 dem Finanzamt vor.

Mit Eingabe vom 3. Oktober 2006 teilte die Beschwerdeführerin dem Finanzamt mit, aufgrund ihres Gesellschaftsvertrages sei sie als gemeinnützige Kapitalgesellschaft zu qualifizieren. Ihre Betätigung stelle zur Gänze einen unentbehrlichen Hilfsbetrieb iSd § 45 Abs. 2 BAO dar. Mit Eingabe vom 3. Oktober 2006 teilte die Beschwerdeführerin dem Finanzamt mit, aufgrund ihres Gesellschaftsvertrages sei sie als gemeinnützige Kapitalgesellschaft zu qualifizieren. Ihre Betätigung stelle zur Gänze einen unentbehrlichen Hilfsbetrieb iSd Paragraph 45, Absatz 2, BAO dar.

Das Finanzamt erließ den Körperschaftsteuerbescheid 2003 mit Ausfertigungsdatum 20. Oktober 2006. Ausgehend von positiven Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von 17.967,15 EUR setzte es Körperschaftsteuer fest.

Die Beschwerdeführerin brachte Berufung ein. Zur Begründung führte sie aus, sie sei gemäß Punkt 2.3 des Gesellschaftsvertrages eine gemeinnützige Gesellschaft. Sie sei nicht auf Gewinn ausgerichtet, sondern diene im Sinne der §§ 34 BAO ff ausschließlich und unmittelbar der Förderung gemeinnütziger Zwecke, nämlich der Förderung des Fußballsports in Oberösterreich. Eine Ausschüttung von Gewinnen an die Gesellschafter sei ausgeschlossen. Die Beschwerdeführerin brachte Berufung ein. Zur Begründung führte sie aus, sie sei gemäß Punkt 2.3 des Gesellschaftsvertrages eine gemeinnützige Gesellschaft. Sie sei nicht auf Gewinn ausgerichtet, sondern diene im Sinne der Paragraphen 34, BAO ff ausschließlich und unmittelbar der Förderung gemeinnütziger Zwecke, nämlich der Förderung des Fußballsports in Oberösterreich. Eine Ausschüttung von Gewinnen an die Gesellschafter sei ausgeschlossen.

Gemeinnützige Kapitalgesellschaften seien gemäß Rz 320 der Vereinsrichtlinien von der unbeschränkten Steuerpflicht befreit. Gemäß Rz 321 seien Körperschaften iSd § 1 Abs. 2 KStG 1988, die ihre Geschäftsleitung bzw. ihren Sitz im Inland hätten und der Förderung begünstigter Zwecke dienten, mit ihren Kapitalerträgen, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehörten und von denen ein Steuerabzug vorzunehmen sei, sowie mit ihren vergleichbaren ausländischen Kapitalerträgen beschränkt steuerpflichtig. Da die Beschwerdeführerin über keine Kapitalerträge verfüge, bestehe weder unbeschränkte noch beschränkte Steuerpflicht. Gemeinnützige Kapitalgesellschaften seien gemäß Rz 320 der Vereinsrichtlinien von der unbeschränkten Steuerpflicht befreit. Gemäß Rz 321 seien Körperschaften iSd Paragraph eins, Absatz 2, KStG 1988, die ihre Geschäftsleitung bzw. ihren Sitz im Inland hätten und der Förderung begünstigter Zwecke dienten, mit ihren Kapitalerträgen, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehörten und von denen ein Steuerabzug vorzunehmen sei, sowie mit ihren vergleichbaren ausländischen Kapitalerträgen beschränkt steuerpflichtig. Da die Beschwerdeführerin über keine Kapitalerträge verfüge, bestehe weder unbeschränkte noch beschränkte Steuerpflicht.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Für die rechtliche Würdigung seien neben dem Gesellschaftsvertrag das mit Eingabe des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin vom 3. Oktober 2006 dem Finanzamt vorgelegte Schreiben ihres Geschäftsführers (im Folgenden kurz: Schreiben des Geschäftsführers) und die Eingabe der Beschwerdeführerin vom 12. April 2007 miteinzubeziehen.

Aus dem Schreiben des Geschäftsführers ergebe sich, welche Aufgaben, der Beschwerdeführerin einerseits und der Sportstätten-GmbH, ebenfalls eine Tochter des Oberösterreichischen Fußballverbandes, zukomme: In diesem Schreiben werde festgehalten:

Sportstätten-GmbH: "Diese hat die Aufgabe, Sportstätten zu errichten/erhalten bzw. an andere Sportvereine (entgeltlich) für Trainings- und Wettkampfspele zur Verfügung zu stellen. Weiters hat diese Gesellschaft den Auftrag erhalten, ein Netzwerk zu errichten, das alle Fußballvereine bzw. Medien mit den notwendigen Daten/Ergebnissen versorgt."

Beschwerdeführerin: "Diese hat die Aufgabe das vorerwähnte Netzwerk allen Vereinen - gegen Lizenzgebühr - zur Verfügung zu stellen. Der Verkauf der Lizenzen wird auch auf die anderen Landesverbände (...) ausgedehnt. Die Verkaufserlöse werden bei der Gesellschaft einlangen, gleichzeitig wird vom (Oberösterreichischen Fußballverband) an die Gesellschaft eine Verrechnung der Entwicklungsaufwendungen durchgeführt.

Das Ergebnis der nächsten Jahre wird sich aufgrund der Änderung der Lizenzabwicklung bei rd. 15.000,00 EUR bewegen. Die entstandenen Gewinne werden in den nächsten Jahren für bestimmte Fußballereignisse und die Verrechnung der Entwicklungsaufwendungen verwendet."

In der Eingabe an das Finanzamt vom 12. April 2007 habe die Beschwerdeführerin ausgeführt, § 40 Abs. 1 BAO lasse eine Erfüllung gemeinnütziger Zwecke auch durch Dritte zu, wenn deren Wirken wie das Wirken der Körperschaft anzusehen sei. Die Beschwerdeführerin sei eine 100%-ige Tochter des Oberösterreichischen Fußballverbandes, der selbst gemeinnützig sei. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin habe beim Fußballverband Tätigkeiten übernommen. Die Terminvereinbarung, das Ansetzen von Spielen, die Hereinnahme von Ergebnissen und die Festlegung der Schiedsrichterbesetzung seien ureigenste Verbandsaufgabe, die nunmehr auf die Beschwerdeführerin ausgelagert worden sei und zwar deswegen, weil die EDV-mäßige Organisation außerhalb der Verbandsorganisation entstanden sei. Überdies liege eine Konstruktion vor, bei der es wie im Umsatzsteuergesetz den Begriff der Organschaft gebe. Das bedeute, dass die Beschwerdeführerin gleich einem Organ ihres Gesellschafters tätig werde. In der Eingabe an das Finanzamt vom 12. April 2007 habe die Beschwerdeführerin ausgeführt, Paragraph 40, Absatz eins, BAO lasse eine Erfüllung gemeinnütziger Zwecke auch durch Dritte zu, wenn deren Wirken wie das Wirken der Körperschaft anzusehen sei. Die Beschwerdeführerin sei eine 100%-ige Tochter des Oberösterreichischen Fußballverbandes, der selbst gemeinnützig sei. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin habe beim Fußballverband Tätigkeiten übernommen. Die Terminvereinbarung, das Ansetzen von Spielen, die Hereinnahme von Ergebnissen und die Festlegung der Schiedsrichterbesetzung seien ureigenste Verbandsaufgabe, die nunmehr auf die Beschwerdeführerin ausgelagert worden sei und zwar deswegen, weil die EDV-mäßige Organisation außerhalb der Verbandsorganisation entstanden sei. Überdies liege eine Konstruktion vor, bei der es wie im Umsatzsteuergesetz den Begriff der Organschaft gebe. Das bedeute, dass die Beschwerdeführerin gleich einem Organ ihres Gesellschafters tätig werde.

Nach Ansicht der belangten Behörde entspreche die Beschwerdeführerin den für die Steuerbefreiung bei gemeinnütziger Tätigkeit erforderlichen gesetzlichen Kriterien nicht:

Es fehle an der Ausschließlichkeit der Förderung nach § 39 BAO. Lasse schon die Satzung bzw der Gesellschaftsvertrag erkennen, dass die Körperschaft nicht den Kriterien der Gemeinnützigkeit nach der BAO entspreche, sei die Befreiung von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht nach § 5 Z 6 KStG 1988 schon aus diesem Grund nicht anzuwenden. Die Satzung müsse sicherstellen, dass nach der Beendigung der Tätigkeit das verbleibende Vermögen auch weiterhin steuerbegünstigten Zwecken zur Verfügung stehe. Eine andere Verwendung des Vermögens müsse ausgeschlossen sein. Daher sei eine Regelung nicht nur für den Fall der Auflösung der Körperschaft zu treffen, sondern auch für den Fall des Wegfalles des bisherigen gemeinnützigen Zweckes. Es fehle an der Ausschließlichkeit der Förderung nach Paragraph 39, BAO. Lasse schon die Satzung bzw der Gesellschaftsvertrag erkennen, dass die Körperschaft nicht den Kriterien der Gemeinnützigkeit nach der BAO entspreche, sei die Befreiung von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht nach Paragraph 5, Ziffer 6, KStG 1988 schon aus diesem Grund nicht anzuwenden. Die Satzung müsse sicherstellen, dass nach der Beendigung der Tätigkeit das verbleibende Vermögen auch weiterhin steuerbegünstigten Zwecken zur Verfügung stehe. Eine andere Verwendung des Vermögens müsse ausgeschlossen sein. Daher sei eine Regelung nicht nur für den Fall der Auflösung der Körperschaft zu treffen, sondern auch für den Fall des Wegfalles des bisherigen gemeinnützigen Zweckes.

Im gegenständlichen Fall finde sich im Gesellschaftsvertrag eine Regelung nur für den Fall der Auflösung der Gesellschaft. Geregelt sei aber nicht der Fall des Wegfalles des bisherigen gemeinnützigen Zweckes. Damit sei nicht ausdrücklich klargestellt, dass nach Wegfall des begünstigten Zweckes das Vermögen im Gemeinnützigkeitsbereich verbleibe.

Regele die Satzung diesen Punkt nicht eindeutig, fehle es schon aus diesem Grund an der vom Gesetz für die Befreiung von der Körperschaftsteuerpflicht geforderten engen Vermögensbindung.

Auch andere Voraussetzungen des § 39 BAO seien nicht verwirklicht. Die Regelung der begünstigten Zwecke müsse in der Satzung in einer Weise erfolgen, dass deren Verwirklichung aufgrund der Umschreibung ausreichend überprüft werden könne. Dem entspreche aber Punkt 2.1 des Gesellschaftsvertrages nur bedingt, weil die "Ausübung von

Marketing- und Sponsoringtätigkeiten zum Zweck der Förderung des Fußballsports" wohl zu den Mitteln, aber nicht zu den Zwecken der Gesellschaft gerechnet werden könne und mit dem eigentlichen Zweck, der Ausbreitung und Förderung des Fußballsports, in unzulässiger Weise vermischt werde. Auch andere Voraussetzungen des Paragraph 39, BAO seien nicht verwirklicht. Die Regelung der begünstigten Zwecke müsse in der Satzung in einer Weise erfolgen, dass deren Verwirklichung aufgrund der Umschreibung ausreichend überprüft werden könne. Dem entspreche aber Punkt 2.1 des Gesellschaftsvertrages nur bedingt, weil die "Ausübung von Marketing- und Sponsoringtätigkeiten zum Zweck der Förderung des Fußballsports" wohl zu den Mitteln, aber nicht zu den Zwecken der Gesellschaft gerechnet werden könne und mit dem eigentlichen Zweck, der Ausbreitung und Förderung des Fußballsports, in unzulässiger Weise vermischt werde.

Zu bezweifeln sei auch die Behauptung, dass die Beschwerdeführerin dauerhaft keine Überschüsse erzielen wolle. Zwar sei in Punkt 2.3 des Gesellschaftsvertrages festgehalten, dass die Gesellschaft nicht auf Gewinn ausgerichtet sei. Dem widersprächen aber nicht nur die Darstellungen der Beschwerdeführerin selbst, wonach das Ergebnis der nächsten Jahre jeweils 15.000 EUR betragen werde, sondern auch die Bilanz des Jahres 2005, in der ein Jahresergebnis von 382.257,30 EUR ausgewiesen werde, was nicht bloß auf eine Mittelverwirklichung für den gemeinnützigen Zweck hindeute, sondern auf ein dauerhaftes Überschussstreben der Beschwerdeführerin.

Weiters liege auch die von § 40 BAO geforderte Unmittelbarkeit der Förderung der Allgemeinheit nicht vor. Die begünstigten Zwecke müsse die Körperschaft selbst erfüllen. Würden diese nur mit Hilfe Dritter erreicht, sei das Unmittelbarkeitsprinzip grundsätzlich nicht erfüllt (zB bei Fanclubs von Sportvereinen, die den Sport nur mittelbar förderten). Der begünstigte Zweck dürfe nur dann mit Hilfe Dritter erfüllt werden, wenn diese in einem Weisungs- und Abhängigkeitsverhältnis zu jener Körperschaft stünden, die gemeinnützig sein wolle, oder in ihrem Auftrag handelten. Die bloße Weiterleitung von Geldern sei nicht begünstigt. Weiters liege auch die von Paragraph 40, BAO geforderte Unmittelbarkeit der Förderung der Allgemeinheit nicht vor. Die begünstigten Zwecke müsse die Körperschaft selbst erfüllen. Würden diese nur mit Hilfe Dritter erreicht, sei das Unmittelbarkeitsprinzip grundsätzlich nicht erfüllt (zB bei Fanclubs von Sportvereinen, die den Sport nur mittelbar förderten). Der begünstigte Zweck dürfe nur dann mit Hilfe Dritter erfüllt werden, wenn diese in einem Weisungs- und Abhängigkeitsverhältnis zu jener Körperschaft stünden, die gemeinnützig sein wolle, oder in ihrem Auftrag handelten. Die bloße Weiterleitung von Geldern sei nicht begünstigt. Keine unmittelbare Förderung liege auch vor, wenn ein Verein nur von anderen Rechtsträgern unmittelbar geförderte, begünstigte Zwecke finanziere, also etwa Sportplätze errichte, aber den Sportbetrieb einem anderen Rechtsträger überlasse.

Geschäftsgegenstand der Beschwerdeführerin sei die Sammlung von Informationen aus dem Bereich Fußballsport, wobei sie Daten einer anderen Gesellschaft - der Sportstätten-GmbH - übernehme. In weiterer Folge stelle die Beschwerdeführerin dieses "Datennetzwerk" den Fußballvereinen gegen Lizenzgebühren zur Verfügung.

Zusammenfassend sei festzustellen, dass die Beschwerdeführerin den Fußballvereinen Informationen über fußballerische Aktivitäten überlasse. Eine unmittelbare Förderung der Allgemeinheit könne sie damit nicht dartun. Bestenfalls fördere sie mittelbar gemeinnützige Betätigungen (Fußballsport), weise aber selbst keine gemeinnützige Tätigkeit auf.

Eine "Organschaft" liege schon deshalb nicht vor, weil zu deren Voraussetzungen im Körperschaftsteuerbereich das Vorliegen eines Ergebnisabführungsvertrages gehöre. Dessen Abschluss habe die Beschwerdeführerin nicht behauptet. Sie habe ihre Erträge auch nicht an den Gesellschafter weitergeleitet.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

In der Beschwerde wird vorgebracht, die Beschwerdeführerin sei nicht auf Gewinn ausgerichtet. Sie sei Teil des Österreichischen Fußballverbandes und handle in fremdem Namen und auf fremde Rechnung. Der Fußballverband sei eine Vereinigung von rund 360 Vereinen, in welchen rund 1.600 Mannschaften den Fußballsport ausübten. Der Verband habe die Regeln für den Sport vorzugeben, die Ausbildung zu gewährleisten und den Spielbetrieb zu ordnen. Die wichtigste Aufgabe des Verbandes bestehe in der Organisation und Abwicklung der Fußballmeisterschaft, der Organisation der Heim- und Auswärtsspiele, der Einteilung der Spiele und der Exekution der Regelverletzungen (gelbe Karte, rote Karte, etc). Ein wesentlicher Teil dieser Organisation bestehe darin, den "Betroffenen" die Spielergebnisse schnell und richtig zu vermitteln. Das sei früher durch händisch geführte Tabellen erfolgt, die telefonisch an die Zeitungen weitergegeben und erst am Mittwoch nach dem Spielwochenende veröffentlicht worden seien. Nunmehr gebe es das EDV-unterstützte Netzwerk Fußball Österreich. Alle Vereine verfügten über einen Laptop, seien vernetzt und würden unmittelbar nach dem Ende eines Spiels alle relevanten

Daten in das Netz einspeisen. Bereits am Ende des Wochenendes seien daher alle Ergebnisse verarbeitet und Tabellen erstellt, die Veröffentlichung in Zeitungen erfolge bereits am Montag. Es gebe jeweils bereits am Sonntag 20.000 Internetzugriffe auf diese Daten. Die Ausgaben zur Schaffung des Netzwerkes seien durch die Einnahmen in Form eines gesonderten Mitgliedsbeitrages der rund 360 am Spielbetrieb teilnehmenden Vereine zu decken. Daher werde zur Kostenabdeckung von jedem Verein monatlich mittels Dauerauftrag der Betrag von 35 EUR eingehoben. Zur Entrichtung dieser 35 EUR bestehe eine Zwangsverpflichtung der Vereine, welche der Verband festgelegt habe. Die gestiegenen Einnahmen bei der Beschwerdeführerin hingen damit zusammen, dass dieses oberösterreichische Netzwerk in Folgejahren auch von den Fußballverbänden zweier anderer Bundesländer verwendet worden sei. Durch die größere Anzahl der Anwender reduziere sich aber künftig der Betrag für jeden einzelnen Verein. Durch die Gründung der Beschwerdeführerin habe (bloß) für das Netzwerk ein eigener Rechnungskreis geschaffen werden sollen, und zwar zunächst für die Einnahmen, und, wenn es funktioniere, auch für die Ausgaben. Die Ausgaben, insbesondere der Personalaufwand, seien bis zum Funktionieren des Netzwerkes vom Verband getragen worden, zumal das alte Informationssystem und das Netzwerk nebeneinander gelaufen seien und eine Trennung der Kosten nicht möglich gewesen sei. Die Einnahmen seien demgegenüber bei der Beschwerdeführerin angesetzt worden. Weil das Netzwerk funktioniere, werde auch der Verband, der bisher die Kosten getragen habe, diese dem Netzwerk in Rechnung stellen. Zu diesen Kosten des Verbandes gehörten der Personalaufwand, die Betriebskosten und die Abschreibung. Da der größte Teil der Einnahmen Vereinsbeiträge seien, sei es ausgeschlossen, dass dauerhaft Überschüsse erzielt würden. Die Vereine seien ja die Mitglieder des Verbandes und fassten in der Hauptversammlung des Verbandes (mit einfacher Mehrheit) den Beschluss über die in Rede stehenden Pflichtbeiträge (an das Netzwerk). Sobald positive Ergebnisse der Beschwerdeführerin bekannt seien, würden die Beiträge der Vereine durch einen entsprechenden Beschluss der Vereine in der Hauptversammlung des Verbandes reduziert werden.

Es mag sein, dass die Beschwerdeführerin gar keine Einkünfte iSd § 7 Abs. 2 und 3 KStG 1988 iVm § 2 Abs. 3 EStG 1988 erzielt hat. Solche würden grundsätzlich voraussetzen, dass die Beschwerdeführerin entgeltlich Leistungen erbracht hat. Dem Schreiben des Geschäftsführers, auf das sich der angefochtene Bescheid stützt, ist zu entnehmen, dass es die Schwestergesellschaft der Beschwerdeführerin gewesen ist, welche das Netzwerk entwickelt hat, sodass nicht ohne weiteres nachvollziehbar ist, dass der Beschwerdeführerin Rechte an diesem Netzwerk zugekommen wären, die sie hätte (entgeltlich) Dritten überlassen können. Der bloße Zufluss von Einnahmen erfüllt jedenfalls keinen Einkunftstatbestand. Für den Beschwerdefall ist allerdings entscheidend, dass in der Beschwerde als Beschwerdepunkt ausschließlich das Recht auf die Steuerbefreiung nach § 5 Z 6 KStG 1988 iVm §§ 34 ff BAO bezeichnet wird und eine Verletzung in diesem Recht nicht gegeben ist: Es mag sein, dass die Beschwerdeführerin gar keine Einkünfte iSd Paragraph 7, Absatz 2, und 3 KStG 1988 in Verbindung mit Paragraph 2, Absatz 3, EStG 1988 erzielt hat. Solche würden grundsätzlich voraussetzen, dass die Beschwerdeführerin entgeltlich Leistungen erbracht hat. Dem Schreiben des Geschäftsführers, auf das sich der angefochtene Bescheid stützt, ist zu entnehmen, dass es die Schwestergesellschaft der Beschwerdeführerin gewesen ist, welche das Netzwerk entwickelt hat, sodass nicht ohne weiteres nachvollziehbar ist, dass der Beschwerdeführerin Rechte an diesem Netzwerk zugekommen wären, die sie hätte (entgeltlich) Dritten überlassen können. Der bloße Zufluss von Einnahmen erfüllt jedenfalls keinen Einkunftstatbestand. Für den Beschwerdefall ist allerdings entscheidend, dass in der Beschwerde als Beschwerdepunkt ausschließlich das Recht auf die Steuerbefreiung nach Paragraph 5, Ziffer 6, KStG 1988 in Verbindung mit Paragraphen 34, ff BAO bezeichnet wird und eine Verletzung in diesem Recht nicht gegeben ist:

Gemäß § 41 Abs. 2 BAO liegt eine - gemäß § 34 BAO für die Gewährung der bei gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Betätigungen vorgesehenen Begünstigungen - ausreichende Bindung der Vermögensverwendung im Sinn des § 39 Z 5 BAO nur 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 so genau bestimmt wird, dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck als gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich anzuerkennen ist. Gemäß Paragraph 41, Absatz 2, BAO liegt eine - gemäß Paragraph 34, BAO für die Gewährung der bei gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Betätigungen vorgesehenen Begünstigungen - ausreichende Bindung der Vermögensverwendung im Sinn des Paragraph 39, Ziffer 5, BAO nur 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 so genau bestimmt wird, dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck als gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich anzuerkennen ist.

§ 39 Z 5 BAO normiert das Erfordernis, dass das Vermögen nach Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft sowie bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes für die begünstigten Zwecke gebunden bleibt (vgl. Stoll, BAO Kommentar, 470). § 39 Z 5 BAO will verhindern, dass Vermögen, das sich auf Grund und mit Hilfe von Steuerbegünstigungen gebildet hat, später für nicht begünstigte Zwecke verwendet wird. Diese Zweckwidmung des Vermögens hat gemäß § 41 Abs. 2 BAO in der Rechtsgrundlage der Körperschaft zu erfolgen (Ritz, BAO3, § 39 Tz 9). Paragraph 39, Ziffer 5, BAO normiert das Erfordernis, dass das Vermögen nach Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft sowie bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes für die begünstigten Zwecke gebunden bleibt vergleiche , Stoll, BAO Kommentar, 470). Paragraph 39, Ziffer 5, BAO will verhindern, dass Vermögen, das sich auf Grund und mit Hilfe von Steuerbegünstigungen gebildet hat, später für nicht begünstigte Zwecke verwendet wird. Diese Zweckwidmung des Vermögens hat gemäß Paragraph 41, Absatz 2, BAO in der Rechtsgrundlage der Körperschaft zu erfolgen (Ritz, BAO3, Paragraph 39, Tz 9).

Eine Körperschaft kann somit die Befreiung von der Körperschaftsteuer wegen Verfolgung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke nur dann beanspruchen, wenn sie sicherstellt, dass nach Beendigung ihrer Tätigkeit, worunter auch ein Wegfall des bisherigen begünstigten Zwecks zu verstehen ist, das Vermögen auch weiterhin steuerbegünstigten Zwecken erhalten bleibt, wobei diese Sicherung nur durch eindeutige Satzungsbestimmungen erreicht werden kann (vgl. das hg. Erkenntnis vom 9. August 2001, 98/16/0395). Eine Körperschaft kann somit die Befreiung von der Körperschaftsteuer wegen Verfolgung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke nur dann beanspruchen, wenn sie sicherstellt, dass nach Beendigung ihrer Tätigkeit, worunter auch ein Wegfall des bisherigen begünstigten Zwecks zu verstehen ist, das Vermögen auch weiterhin steuerbegünstigten Zwecken erhalten bleibt, wobei diese Sicherung nur durch eindeutige Satzungsbestimmungen erreicht werden kann vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 9. August 2001, 98/16/0395).

Die Beschwerde bringt hiezu vor, der angefochtene Bescheid verweigere die Anwendung der Körperschaftsteuerbefreiung nach § 5 Z 6 KStG 1988 iVm §§ 34 ff BAO, welche bei Betätigung für gemeinnützige Zwecke zustehe, u.a. deshalb, weil der Gesellschaftsvertrag der Beschwerdeführerin entgegen der Vorschrift des § 39 Z 5 BAO keine Regelung über die Vermögenswidmung im Fall eines Wegfalles des gemeinnützigen Zweckes enthalte. Die Beschwerdeführerin habe allerdings mittlerweile (mit Gesellschafterbeschluss vom 23. Mai 2007) den Gesellschaftsvertrag geändert und den Halbsatz "Wegfall des begünstigten Zweckes" eingefügt. Im Übrigen enthalte auch die - als Beilage vorgelegte - Mustersatzung für Vereine des Bundesministeriums für Inneres keine Vermögensbindung für den Fall der Änderung des Vereinszweckes. Zudem sei zu bedenken, dass der Wegfall des gemeinnützigen Zwecks bei einer GmbH wie der Beschwerdeführerin oder dem Fußballverband beinahe denkunmöglich sei. Die Beschwerde bringt hiezu vor, der angefochtene Bescheid verweigere die Anwendung der Körperschaftsteuerbefreiung nach Paragraph 5, Ziffer 6, KStG 1988 in Verbindung mit Paragraphen 34, ff BAO, welche bei Betätigung für gemeinnützige Zwecke zustehe, u.a. deshalb, weil der Gesellschaftsvertrag der Beschwerdeführerin entgegen der Vorschrift des Paragraph 39, Ziffer 5, BAO keine Regelung über die Vermögenswidmung im Fall eines Wegfalles des gemeinnützigen Zweckes enthalte. Die Beschwerdeführerin habe allerdings mittlerweile (mit Gesellschafterbeschluss vom 23. Mai 2007) den Gesellschaftsvertrag geändert und den Halbsatz "Wegfall des begünstigten Zweckes" eingefügt. Im Übrigen enthalte auch die - als Beilage vorgelegte - Mustersatzung für Vereine des Bundesministeriums für Inneres keine Vermögensbindung für den Fall der Änderung des Vereinszweckes. Zudem sei zu bedenken, dass der Wegfall des gemeinnützigen Zwecks bei einer GmbH wie der Beschwerdeführerin oder dem Fußballverband beinahe denkunmöglich sei.

Im Beschwerdefall hat der Gesellschaftsvertrag in der im Streitjahr 2003 geltenden Fassung keine Regelung für den Fall der Änderung des Gesellschaftszweckes enthalten. Solcherart kann der belangten Behörde nicht erfolgreich entgegen getreten werden, wenn sie zum Ergebnis gelangt ist, der Gesellschaftsvertrag erfülle nicht alle Voraussetzungen des § 41 Abs. 2 iVm § 39 Z 5 BAO. Im Beschwerdefall hat der Gesellschaftsvertrag in der im Streitjahr 2003 geltenden Fassung keine Regelung für den Fall der Änderung des Gesellschaftszweckes enthalten. Solcherart kann der belangten Behörde nicht erfolgreich entgegen getreten werden, wenn sie zum Ergebnis gelangt ist, der Gesellschaftsvertrag erfülle nicht alle Voraussetzungen des Paragraph 41, Absatz 2, in Verbindung mit Paragraph 39, Ziffer 5, BAO.

Dem Beschwerdevorbringen, wonach mittlerweile (im Jahr 2007) eine Anpassung des Gesellschaftsvertrages vorgenommen worden ist, ist entgegen zu halten, dass der angefochtene Bescheid ausschließlich über die Festsetzung von Körperschaftsteuer 2003 abspricht und es daher nur darauf ankommt, ob im Jahr 2003 die Voraussetzungen der Körperschaftsteuerbefreiung nach § 5 Z 6 KStG iVm §§ 34 ff BAO erfüllt waren. Nach der ausdrücklichen Anordnung

des § 43 BAO muss hinsichtlich der Körperschaftsteuer die Satzung den Erfordernissen des § 41 BAO während des ganzen Veranlagungszeitraumes entsprechen. Änderungen zu einem späteren Zeitpunkt führen daher nicht rückwirkend zu einer Begünstigung (vgl. Stoll, aaO, 482, und das hg. Erkenntnis vom 9. August 2001, 98/16/0395). Dem Beschwerdevorbringen, wonach mittlerweile (im Jahr 2007) eine Anpassung des Gesellschaftsvertrages vorgenommen worden ist, ist entgegen zu halten, dass der angefochtene Bescheid ausschließlich über die Festsetzung von Körperschaftsteuer 003 abspricht und es daher nur darauf ankommt, ob im Jahr 2003 die Voraussetzungen der Körperschaftsteuerbefreiung nach Paragraph 5, Ziffer 6, KStG in Verbindung mit Paragraphen 34, ff BAO erfüllt waren. Nach der ausdrücklichen Anordnung des Paragraph 43, BAO muss hinsichtlich der Körperschaftsteuer die Satzung den Erfordernissen des Paragraph 41, BAO während des ganzen Veranlagungszeitraumes entsprechen. Änderungen zu einem späteren Zeitpunkt führen daher nicht rückwirkend zu einer Begünstigung vergleiche , Stoll, aaO, 482, und das hg. Erkenntnis vom 9. August 2001, 98/16/0395).

Ob eine (mit der Beschwerde vorgelegte) Mustersatzung für Vereine - diese ist offensichtlich zu dem Zweck erstellt worden, dem Vereinsgesetz 2002, BGBl I Nr. 66/2002, entsprechende Vereinsgründungen zu erleichtern - den Vorgaben der §§ 34 ff BAO entspricht, ist im gegenständlichen Fall nicht zu beurteilen. Ob eine (mit der Beschwerde vorgelegte) Mustersatzung für Vereine - diese ist offensichtlich zu dem Zweck erstellt worden, dem Vereinsgesetz 2002, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 66 aus 2002,, entsprechende Vereinsgründungen zu erleichtern - den Vorgaben der Paragraphen 34, ff BAO entspricht, ist im gegenständlichen Fall nicht zu beurteilen.

Dass der bisherige Zweck der beschwerdeführenden GmbH eine Änderung erfährt, ist entgegen dem Beschwerdevorbringen nicht denkunmöglich, zumal auch ein Wechsel in der Person ihres Gesellschafters nicht von vornherein dauerhaft ausgeschlossen ist.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47ff VwGG iVm der Verordnung BGBl II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47 f, f, VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 29. Juli 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2007150137.X00

Im RIS seit

26.08.2010

Zuletzt aktualisiert am

07.11.2016

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at