

TE Vwgh Erkenntnis 1970/11/25 1073/69

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 25.11.1970

Index

Vermögenssteuer

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/03 Steuern vom Vermögen

53 Wirtschaftsförderung

Norm

BAO §34

BAO §35

BAO §36

BAO §37

BAO §38

BAO §39

BAO §40

BAO §41

BAO §42

BAO §43

BAO §44

BAO §45

BAO §46

BAO §47

ErbStÄquG §2 Z1

GewStrVG 1969 §6 Abs1

VermStG §3 Z7 Abs1

1. BAO § 34 heute
2. BAO § 34 gültig ab 10.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
3. BAO § 34 gültig von 14.12.1983 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
1. BAO § 35 heute
2. BAO § 35 gültig ab 01.01.1962
1. BAO § 36 heute
2. BAO § 36 gültig ab 30.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
3. BAO § 36 gültig von 01.01.1962 bis 29.12.1989

1. BAO § 37 heute
 2. BAO § 37 gültig ab 01.01.1962
-
1. BAO § 38 heute
 2. BAO § 38 gültig ab 01.01.1962
-
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 § 40 heute
 2. BAO § 40 gültig ab 01.01.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
 3. BAO § 40 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2023
-
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 § 42 heute
 2. BAO § 42 gültig ab 01.01.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
 3. BAO § 42 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2023
-
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
-
1. BAO § 44 heute
 2. BAO § 44 gültig ab 01.01.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
 3. BAO § 44 gültig von 20.12.2003 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
 4. BAO § 44 gültig von 26.06.2002 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
 5. BAO § 44 gültig von 01.07.1993 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 257/1993
 6. BAO § 44 gültig von 01.01.1962 bis 30.06.1993
-
1. BAO § 45 heute
 2. BAO § 45 gültig ab 02.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
 3. BAO § 45 gültig von 19.04.1980 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
-
1. BAO § 46 heute
 2. BAO § 46 gültig ab 01.01.1962
-
1. BAO § 47 heute
 2. BAO § 47 gültig ab 01.01.1962

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dkfm. DDr. Dorazil und die Hofräte Dr. Frühwald, Dr. Riedel, Dr. Schima und Dr. Reichel als Richter, im Beisein des Schriftführers Finanzkommissär Smekal über die Beschwerde des Bürgschaftsfonds der Kleingewerbekreditaktion des Bundesministeriums für Handel, Gewerbe und Industrie GesmbH in Wien, vertreten durch Dr. Otto REICH-ROHRWIG, Rechtsanwalt in Wien I, Nibelungengasse 3, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 19. Dezember 1968, GZ. GA XIV-352/14/68, betreffend Erbschaftssteueräquivalent, nach durchgeführter Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrages des Berichters der Ausführungen des Vertreters der Beschwerde, Rechtsanwalt Dr. Otto REICH-ROHRWIG, und des Vertreters der belangten Behörde, Oberfinanzrat Dr. EW, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dkfm. DDr. Dorazil und die Hofräte Dr. Frühwald, Dr. Riedel, Dr. Schima und Dr. Reichel als Richter, im Beisein des Schriftführers Finanzkommissär Smekal über die Beschwerde des Bürgschaftsfonds der Kleingewerbekreditaktion des Bundesministeriums für Handel, Gewerbe und Industrie GesmbH in Wien, vertreten durch Dr. Otto REICH-ROHRWIG, Rechtsanwalt in Wien römisch eins,

Nibelungengasse 3, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 19. Dezember 1968, GZ. GA XIV-352/14/68, betreffend Erbschaftssteueräquivalent, nach durchgeführter Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrages des Berichters der Ausführungen des Vertreters der Beschwerde, Rechtsanwalt Dr. Otto REICH-ROHRWIG, und des Vertreters der belangten Behörde, Oberfinanzrat Dr. EW, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund (Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland) Aufwendungen in der Höhe von S 790,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, deren alleinige Gesellschafterin die Republik Österreich ist. Gegenstand des Unternehmens ist nach § 2 des Gesellschaftsvertrages vom 21. Dezember 1954 in dem derzeit geltenden Wortlaut die Förderung des Gewerbes durch die Übernahme von Bürgschaften und Leistungen von Zinsenzuschüssen für Darlehen und Kredite im Rahmen von Richtlinien, die der Aufsichtsrat im Einvernehmen mit den zuständigen Bundesministerien aufstellt, unter Ausschluß aller übrigen Bankgeschäfte. Zudem verwaltet die Beschwerdeführerin treuhändig im Rahmen einer auslaufenden Aktion bestimmte von der Republik Österreich aus ERP-Mitteln zur Verfügung gestellte Beträge, Die Tätigkeit der Gesellschaft ist nicht auf Gewinn gerichtet. Die beschwerdeführende Gesellschaft wurde nach den unbekämpft gebliebenen Feststellungen der Abgabenbehörden mit einem Stammkapital von S 4,712.000,-- gegründet. Inzwischen wurde das Stammkapital mehrmals erhöht; zum 31. Dezember 1966 betrug es S 53,000.000. Im Jahre 1967 wurde es auf S 60,000.000,-- erhöht. Die Beschwerdeführerin ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, deren alleinige Gesellschafterin die Republik Österreich ist. Gegenstand des Unternehmens ist nach Paragraph 2, des Gesellschaftsvertrages vom 21. Dezember 1954 in dem derzeit geltenden Wortlaut die Förderung des Gewerbes durch die Übernahme von Bürgschaften und Leistungen von Zinsenzuschüssen für Darlehen und Kredite im Rahmen von Richtlinien, die der Aufsichtsrat im Einvernehmen mit den zuständigen Bundesministerien aufstellt, unter Ausschluß aller übrigen Bankgeschäfte. Zudem verwaltet die Beschwerdeführerin treuhändig im Rahmen einer auslaufenden Aktion bestimmte von der Republik Österreich aus ERP-Mitteln zur Verfügung gestellte Beträge, Die Tätigkeit der Gesellschaft ist nicht auf Gewinn gerichtet. Die beschwerdeführende Gesellschaft wurde nach den unbekämpft gebliebenen Feststellungen der Abgabenbehörden mit einem Stammkapital von S 4,712.000,-- gegründet. Inzwischen wurde das Stammkapital mehrmals erhöht; zum 31. Dezember 1966 betrug es S 53,000.000. Im Jahre 1967 wurde es auf S 60,000.000,-- erhöht.

Die Beschwerdeführerin erhielt mit Bescheid des Bundesministeriums für Finanzen vom 29. Dezember 1954, Zl. 145.340-17/54, gemäß § 3 des Kreditwesengesetzes vom 25. September 1933, DRGBL. I, S. 1955, die Genehmigung zum Betrieb von Bankgeschäften in den im § 2 des Gesellschaftsvertrages angeführten Umfang. Die Beschwerdeführerin erhielt mit Bescheid des Bundesministeriums für Finanzen vom 29. Dezember 1954, Zl. 145.340-17/54, gemäß Paragraph 3, des Kreditwesengesetzes vom 25. September 1933, DRGBL. römisch eins, S. 1955, die Genehmigung zum Betrieb von Bankgeschäften in den im Paragraph 2, des Gesellschaftsvertrages angeführten Umfang.

Die Kreditmittel der beschwerdeführenden Partei können in allen Zweigen des Produktions-, des Dienstleistungs- und des Handelsgewerbes für die Anschaffung von Maschinen, Geräten, Werkzeugen oder Einrichtungen sowie für die Durchführung von baulichen Investitionen, die ausschließlich betrieblichen Zwecken dienen, verwendet werden. Berücksichtigt werden von der Beschwerdeführerin Gewerbetreibende, bei denen bestimmte Grenzwerte, nämlich bei der Bilanzsumme S 2,000.000,--, beim Umsatz S 8,000.000,-- und bei der Beschäftigtenzahl 40 Arbeitnehmer nicht überschritten werden. Die Höchstsumme für den einzelnen Bürgschaftskredit wurde ab 1. Jänner 1966 mit S 150.000,-- festgelegt und später neuerlich erhöht. Im Jahre 1966 übernahm die Beschwerdeführerin unentgeltlich für 4722 Gewerbetreibende die Haftung für Kredite in der Gesamthöhe von S 467,549.351,35. Das gesamte Haftungsbiligo betrug am Ende des genannten Jahres S 798,081.000,--.

Zur Deckung allfälliger Verluste aus diesen Bürgschaftsübernahmen steht der Beschwerdeführerin ein aus ERP-Mitteln dotiertes Haftungskapital zur Verfügung. Dieses wird in der Bilanz der Beschwerdeführerin als ERP-Treugut ausgewiesen und erreichte am Jahresende 1966 die Höhe von S 43,980.000,--. Die Beschwerdeführerin ist vertraglich verpflichtet, dieses Treugut mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes zinsbringend anzulegen. Verluste aus

Bürgschaftsübernahmen sind laut dem diesbezüglichen Treuhandvertrag mit dem ERP-Fonds aus dem Ertragnis des Treugutes, allenfalls aus dem Haftungskapital selbst abzudecken. Nach außen hin hat für die Erfüllung der Bürgschaft nicht der ERP-Fonds sondern nur die Beschwerdeführerin einzustehen.

Die Beschwerdeführerin wurde im Regreßwege von Kreditunternehmungen aus Bürgschaften wie folgt in Anspruch genommen.

Im Jahre 1964: mit S 6.896,25

· Im Jahre 1965: mit S 54.631,11

Im Jahre 1966: mit S 0,--

Im Jahre 1967: mit S 161.051,--.

Die Beschwerdeführerin gewährt Zinsenzuschüsse für Kredite an Gewerbetreibende in Höhe von 3 % p.a., die

im Jahre 1965: S 17.877.962,77

im Jahre 1966: S 22.312.566,39 und

im Jahre 1967: S 29.599.505,55 betrugen.

Die Beschwerdeführerin verwaltet ferner treuhändig von der Republik Österreich aus ERP-Mitteln für eine einmalige Kredit-Sonderaktion (zu 3 ½ % Zinsen) in der ursprünglichen Höhe von S 98.332.212,-- zur Verfügung gestellte Beträge. Einlaufende Kapitalsrückzahlungen und Zinsenleistungen hat die Beschwerdeführerin auf ein Konto des ERP-Fonds innerhalb bestimmter Frist abzuführen. Für die Verwaltung der Mittel ist die Beschwerdeführerin berechtigt, einen Zinsenanteil von 3/4 % p.a. als Vergütung (Dienstleistungsgebühr) für die treuhändige Verwaltung der Mittel aus der Kredit-Sonderaktion einzubehalten. Dagegen ist der restliche Zinsbetrag von 2 3/4 % p.a. an den ERP-Fonds abzuführen. Die gegenständliche Aktion ist im Auslaufen. Zum 31. Dezember 1966 betrug das Treuhandvermögen nur mehr S 3.657.552,76 (1967: S 1.442.000,--). Die Erträge der Beschwerdeführerin aus diesem Dienstleistungsgeschäft betrugen

im Jahre 1963: S 296.683,98

Im Jahre 1966: S 48.992,92

Im Jahre 1967: S 20.641,21.

Aus der Auflage und aus dem Verkauf von Formularen erzielte die Beschwerdeführerin folgende Erlöse:

im Jahre 1966: S 57.792,81

Im Jahre 1967: S 74.767,20.

Ab 1967 führt die Beschwerdeführerin schließlich eine „Fremdenverkehrs-Sonderkreditaktion“ durch. Hiebei kann sie Kredite im Einzelfall bis zu S 500.000,-- verbürgen und für die verbürgten Kredite ebenfalls Zinsenzuschüsse gewähren.

Die Beschwerdeführerin legt ihre Eigenkapitalien (1966: rund S 39,2 Millionen Schilling, 1967: rund 58,6 Millionen Schilling) sowie das ERP-Treugut (1966: 39,9 Millionen Schilling, 1967: rund 50 Millionen Schilling) überwiegend bei verschiedenen Kreditinstituten an, die diese Beträge entsprechend verzinsen. Daraus ergaben sich folgende Zinsenerträge:

für die Eigenkapitalien:

im Jahre 1966: S 1.946.149,--

im Jahre 1967: S 2.640.373,-

für das Treugut:

im Jahre 1966: S 1.980.000,-

im Jahre 1967: S 2.263.000,--

Die Zinsenerträge aus dem Treugut sind nach Abzug allfälliger Verluste aus Bürgschaftsübernahmen dem Treugut unmittelbar gutzuschreiben.

Ein sich am Jahresende aus der Tätigkeit der beschwerdeführenden Partei ergebender Fehlbetrag wird vom Alleingesellschafter abgedeckt, sodaß der Jahresabschluß ausgeglichen ist. Zum Gebahrungsausgleich wurden folgende Beträge angefordert:

im Jahre 1966: S 23,355.378,91

im Jahre 1967: S 30,175.477,54

Die Beschwerdeführerin beschäftigt 16 Angestellte mit einem Lohnaufwand von rund S 1,400.000,--. Der jährliche Sachaufwand beläuft sich auf rund S 400.000,--.

Nach der ursprünglichen Fassung des § 16 des Gesellschaftsvertrages war im Falle der Liquidation der Beschwerdeführerin das Gesellschaftsvermögen im Einvernehmen mit dem Bundesministerium für Finanzen wieder dem ursprünglichen Zweck, d. i. der Wirtschaftsförderung im Bereich des Bundesministeriums für Handel und Wiederaufbau“ zuzuführen. Mit Gesellschafterbeschuß vom 13. Juli 1965 wurde die Bestimmung des § 16 des Gesellschaftsvertrages dahingehend geändert, daß im Falle der Liquidation der Gesellschaft ein allfälliger Überschuß im Sinne des § 39 Z. 5 der Bundesabgabenordnung vom 28. Juni 1961, BGBl. Nr. 194, dem Verein S, Hauptverein mit dem Sitz in I, zuzuwenden ist. Nach der ursprünglichen Fassung des Paragraph 16, des Gesellschaftsvertrages war im Falle der Liquidation der Beschwerdeführerin das Gesellschaftsvermögen im Einvernehmen mit dem Bundesministerium für Finanzen wieder dem ursprünglichen Zweck, d. i. der Wirtschaftsförderung im Bereich des Bundesministeriums für Handel und Wiederaufbau“ zuzuführen. Mit Gesellschafterbeschuß vom 13. Juli 1965 wurde die Bestimmung des Paragraph 16, des Gesellschaftsvertrages dahingehend geändert, daß im Falle der Liquidation der Gesellschaft ein allfälliger Überschuß im Sinne des Paragraph 39, Ziffer 5, der Bundesabgabenordnung vom 28. Juni 1961, Bundesgesetzblatt, Nr. 194, dem Verein S, Hauptverein mit dem Sitz in römisch eins, zuzuwenden ist.

Mit Eingabe an das Finanzamt für Körperschaften vom 31. Jänner 1966 beantragte die Beschwerdeführerin unter Bezugnahme auf frühere Eingaben auf Grund der Gemeinnützigkeit im Sinne der §§ 34 bis 47 BAO, die Vermögensteuer und Erbschaftsteueräquivalent-Vorauszahlungen ab 1. Jänner 1966 „mit Null“ festzusetzen. Die Beschwerdeführerin brachte vor, daß infolge Änderung des § 16 ihres Gesellschaftsvertrages die Gemeinnützigkeit der Beschwerdeführerin außer Frage stehe. Der Ansicht der Beschwerdeführerin folgte das Finanzamt für Körperschaften nicht. Mit vorläufigem Bescheid vom 9. Juli 1968 forderte das Finanzamt für Körperschaften in Wien gemäß § 200 Abs. 1 BAO, ausgehend vom erklärten Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin zum 1. Jänner 1966 von S 33,332.000,-- von der Beschwerdeführerin Vermögensteuer und das Erbschaftsteueräquivalent mit einem Steuersatz von je 5 Promille, d. s. je S 166.660,-- an. Mit Eingabe an das Finanzamt für Körperschaften vom 31. Jänner 1966 beantragte die Beschwerdeführerin unter Bezugnahme auf frühere Eingaben auf Grund der Gemeinnützigkeit im Sinne der Paragraphen 34 bis 47 BAO, die Vermögensteuer und Erbschaftsteueräquivalent-Vorauszahlungen ab 1. Jänner 1966 „mit Null“ festzusetzen. Die Beschwerdeführerin brachte vor, daß infolge Änderung des Paragraph 16, ihres Gesellschaftsvertrages die Gemeinnützigkeit der Beschwerdeführerin außer Frage stehe. Der Ansicht der Beschwerdeführerin folgte das Finanzamt für Körperschaften nicht. Mit vorläufigem Bescheid vom 9. Juli 1968 forderte das Finanzamt für Körperschaften in Wien gemäß Paragraph 200, Absatz eins, BAO, ausgehend vom erklärten Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin zum 1. Jänner 1966 von S 33,332.000,-- von der Beschwerdeführerin Vermögensteuer und das Erbschaftsteueräquivalent mit einem Steuersatz von je 5 Promille, d. s. je S 166.660,-- an.

Bezüglich der Steuerpflicht verwies das Finanzamt auf die Begründung seines Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 1966.

Die Beschwerdeführerin bekämpfte alle einschlägigen Abgabenvorschreibungen, darunter auch den eben erwähnten vorläufigen Bescheid vom 9. Juli 1968.

In der Berufung wendete sie sich im besonderen dagegen, daß das Finanzamt die Gemeinnützigkeit der Beschwerdeführerin nicht anerkannt habe. Die Voraussetzung des § 35 BAO sei durch die Förderung der materiellen Belange der österreichischen Gewerbetreibenden und (seit 1967) der österreichischen Fremdenverkehrsgewerbetreibenden gegeben, weil den Gewerbetreibenden die Aufnahme von Investitionskrediten durch Gewährung von Zinszuschüssen erleichtert bzw. durch Übernahme von Bürgschaften mangels sonstiger Sicherheiten überhaupt erst ermöglicht werde. Durch Investitionskredite werde eine Strukturverbesserung der gewerblichen Klein- und Mittelbetriebe Österreichs ermöglicht, die über die Verbesserung der wirtschaftlichen Lage des einzelnen Gewerbetreibenden hinaus eine allgemeine volkswirtschaftliche Strukturverbesserung überhaupt

erbe. Auch für die österreichische Volkswirtschaft insgesamt resultiere daher aus der Tätigkeit der Beschwerdeführerin eine Stärkung der Wirtschaftslage. In der Berufung wendete sie sich im besonderen dagegen, daß das Finanzamt die Gemeinnützigkeit der Beschwerdeführerin nicht anerkannt habe. Die Voraussetzung des Paragraph 35, BAO sei durch die Förderung der materiellen Belange der österreichischen Gewerbetreibenden und (seit 1967) der österreichischen Fremdenverkehrsgewerbetreibenden gegeben, weil den Gewerbetreibenden die Aufnahme von Investitionskrediten durch Gewährung von Zinszuschüssen erleichtert bzw. durch Übernahme von Bürgschaften mangels sonstiger Sicherheiten überhaupt erst ermöglicht werde. Durch Investitionskredite werde eine Strukturverbesserung der gewerblichen Klein- und Mittelbetriebe Österreichs ermöglicht, die über die Verbesserung der wirtschaftlichen Lage des einzelnen Gewerbetreibenden hinaus eine allgemeine volkswirtschaftliche Strukturverbesserung überhaupt erbe. Auch für die österreichische Volkswirtschaft insgesamt resultiere daher aus der Tätigkeit der Beschwerdeführerin eine Stärkung der Wirtschaftslage.

Auch die Einnahmen aus der „ERP-Einmalige Kredit-Sonderaktion“ stünden der Gemeinnützigkeit nicht entgegen, denn der gemeinnützige Zweck könne nie auf der Einnahmenseite, sondern immer nur auf der Ausgabenseite liegen. Die Beschwerdeführerin verfolge mit den Einnahmen aus dieser einmaligen Kredit-Sonderaktion keine eigennützigen Zwecke, der Überschuß diene lediglich zur teilweisen Deckung der im Zuge der gemeinnützigen Haupttätigkeit anfallenden Kosten. Richtig sei, daß sich die Tätigkeit der Beschwerdeführerin im Rahmen der ERP-Kredit-Sonderaktion als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb darstelle, da die Tätigkeit auf Einnahmenerzielung abgestellt sei. Diese wirtschaftliche Tätigkeit der Beschwerdeführerin schade aber nicht, denn in ihrem Falle seien die im § 45 BAO geforderten Voraussetzungen gegeben. Auch die Einnahmen aus der „ERP-Einmalige Kredit-Sonderaktion“ stünden der Gemeinnützigkeit nicht entgegen, denn der gemeinnützige Zweck könne nie auf der Einnahmenseite, sondern immer nur auf der Ausgabenseite liegen. Die Beschwerdeführerin verfolge mit den Einnahmen aus dieser einmaligen Kredit-Sonderaktion keine eigennützigen Zwecke, der Überschuß diene lediglich zur teilweisen Deckung der im Zuge der gemeinnützigen Haupttätigkeit anfallenden Kosten. Richtig sei, daß sich die Tätigkeit der Beschwerdeführerin im Rahmen der ERP-Kredit-Sonderaktion als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb darstelle, da die Tätigkeit auf Einnahmenerzielung abgestellt sei. Diese wirtschaftliche Tätigkeit der Beschwerdeführerin schade aber nicht, denn in ihrem Falle seien die im Paragraph 45, BAO geforderten Voraussetzungen gegeben.

Die Beschwerdeführerin sei kein Kreditinstitut, sie betreibe mangels Gewinnabsicht keine Bankgeschäfte im Sinne des § 1 Z. 4 HGB. Sie unterliege nur auf Grund des § 1 Abs. 1 lit. d des Kreditwesengesetzes den Vorschriften dieses Gesetzes. Schließlich sei auch die Rechtsform unerheblich, denn die Rechtsformen einer Gesellschaft m.b.H. habe nach der Rechtsprechung und Praxis auf die Möglichkeit der Zuerkennung der Gemeinnützigkeit keinen Einfluß. In Österreich seien derzeit rund 100 Wohnungsunternehmungen in der Rechtsform einer Aktiengesellschaft oder einer Gesellschaft m.b.H. steuerlich anerkannt. Die Beschwerdeführerin sei kein Kreditinstitut, sie betreibe mangels Gewinnabsicht keine Bankgeschäfte im Sinne des Paragraph eins, Ziffer 4, HGB. Sie unterliege nur auf Grund des Paragraph eins, Absatz eins, Litera d, des Kreditwesengesetzes den Vorschriften dieses Gesetzes. Schließlich sei auch die Rechtsform unerheblich, denn die Rechtsformen einer Gesellschaft m.b.H. habe nach der Rechtsprechung und Praxis auf die Möglichkeit der Zuerkennung der Gemeinnützigkeit keinen Einfluß. In Österreich seien derzeit rund 100 Wohnungsunternehmungen in der Rechtsform einer Aktiengesellschaft oder einer Gesellschaft m.b.H. steuerlich anerkannt.

Mit Berufungsentscheidung vom 19. Dezember 1968 hat die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland die gegenständliche Berufung, soweit sie sich gegen die Anforderung des Erbschaftssteueräquivalentes ab 1. Jänner 1966 richtete, abgewiesen. In der Begründung der Berufungsentscheidung führte die Rechtsmittelinstanz aus: Gemäß § 2 Z. 1 des Erbschaftssteueräquivalentgesetzes vom 15. Dezember 1960, BGBl. Nr. 286, sei eine Befreiung vom Erbschaftssteueräquivalent davon abhängig, daß die betreffende juristische Person nach Maßgabe des § 3 des Vermögensteuergesetzes 1954 vom 7. Juli 1954, BGBl. Nr. 192, von der Vermögensteuer befreit sei. Unter anderem seien nach § 3 Z. 7 dieses Gesetzes Körperschaften von der Vermögensteuer befreit, die nach der Satzung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken dienen. Mit Berufungsentscheidung vom 19. Dezember 1968 hat die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland die gegenständliche Berufung, soweit sie sich gegen die Anforderung des Erbschaftssteueräquivalentes ab 1. Jänner 1966 richtete, abgewiesen. In der Begründung der Berufungsentscheidung führte die Rechtsmittelinstanz aus: Gemäß Paragraph 2, Ziffer eins, des Erbschaftssteueräquivalentgesetzes vom 15. Dezember 1960,

Bundesgesetzblatt , Nr. 286, sei eine Befreiung vom Erbschaftssteueräquivalent davon abhängig, daß die betreffende juristische Person nach Maßgabe des Paragraph 3, des Vermögensteuergesetzes 1954 vom 7. Juli 1954, Bundesgesetzblatt , Nr. 192, von der Vermögensteuer befreit sei. Unter anderem seien nach Paragraph 3, Ziffer 7, dieses Gesetzes Körperschaften von der Vermögensteuer befreit, die nach der Satzung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken dienen.

Im vorliegenden Fall, so hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz weiter ausgeführt, stehe in Streit, ob die Beschwerdeführerin nach ihrer Satzung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken diene.

§ 35 Abs. 1 BAO bezeichne nun solche Zwecke als gemeinnützig, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. Eine Förderung der Allgemeinheit liege aber nur vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nütze. Den im § 35 Abs. 2 BAO aufgezählten Beispielen sei gemeinsam, daß sie ein selbstloses Handeln zum Gegenstand hätten, das einer gemeinsinnigen Einstellung der Förderer entspringe. Paragraph 35, Absatz eins, BAO bezeichne nun solche Zwecke als gemeinnützig, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. Eine Förderung der Allgemeinheit liege aber nur vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nütze. Den im Paragraph 35, Absatz 2, BAO aufgezählten Beispielen sei gemeinsam, daß sie ein selbstloses Handeln zum Gegenstand hätten, das einer gemeinsinnigen Einstellung der Förderer entspringe.

Die Beschwerdeführerin halte nun die Übernahme von Bürgschaften und die Gewährung von Zinsenzuschüssen für Kredite an Kleingewerbetreibende für eine Förderung der Allgemeinheit, weil diese Tätigkeit dem Gemeinwohl auf materiellem Gebiete nütze. Der Meinung der Beschwerdeführerin, daß die Förderung des Erwerbes und der Wirtschaft unter die gemeinnützigen Zwecke falle, könne die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht folgen. Der im Gesetz vorkommende Ausdruck „fördern auf materiellem Gebiet“ könne - im Zusammenhang gesehen - nur so verstanden werden, daß zur Erreichung gemeinnütziger Zwecke im Sinne des Gesetzes auch materielle Mittel eingesetzt und materielle Hilfeleistungen erbracht werden können. Die Förderung der Allgemeinheit müsse das unmittelbar angestrebte Ziel sein. Die Körperschaften bzw. die in ihr zusammengeschlossenen Personen müßten bei ihren Tätigkeiten selbstlos handeln. Es dürften nicht erwerbswirtschaftliche oder privatwirtschaftliche Erwägungen der eigentliche Anlaß ihrer Tätigkeit sein. Nur in diesem Sinne könne der Ausdruck „gemeinnützig“ verstanden werden. Diesbezüglich bezog sich die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland auf verschiedene Urteile des ehemaligen deutschen Reichsfinanzhofes sowie auf den Kommentar zur Bundesabgabenordnung von Reeger-Stoll, Seite 184, Anmerkung 4).

Diese Auslegung finde, so hat die belangte Behörde weiters begründend ausgeführt, auch in den übrigen die Gemeinnützigkeit behandelnden Bestimmungen der Bundesabgabenordnung ihre Bestätigung. So komme gemäß § 44 Abs. 1 BAO Körperschaften, die einen Gewerbebetrieb oder einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb unterhalten, eine Begünstigung wegen Betätigung für gemeinnützige Zwecke grundsätzlich nicht zu. Aber selbst bei gemeinnützigen Körperschaften werde die erwerbswirtschaftliche Tätigkeit, die ohne Gewinnerzielungsabsicht ausgeübt werde, gemäß § 45 BAO grundsätzlich von der Steuerbefreiung ausgeklammert. Daß die Förderung des Erwerbes und der Wirtschaft von Personen selbst dann, wenn sie kleineren Landwirten oder Kleingewerbetreibenden oder sonstigen kapitalsschwächeren Kreisen der Bevölkerung zugute kommen soll, nicht zu den gemeinnützigen Tätigkeiten gehöre, ergebe sich schließlich auch daraus, daß das Gesetz für jene Körperschaften, die eine diesbezügliche Tätigkeit entfalten - wie z. B. Erwerbs- und Wirtschafts-genossenschaften, Sparkassen, soziale Kassen, Wohnungs- und Siedlungsunternehmen - hinsichtlich Steuerbefreiungen und Steuerbegünstigungen eigene Regelungen getroffen habe, weil für sie die einschlägigen Begünstigungsbestimmungen wegen Verfolgung gemeinnütziger Zwecke nicht zum Zuge kämen (vgl. § 3 Abs. 1 Z. 4, 6 und 8 des Vermögensteuergesetzes 1954 in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 1968 vom 27. Jänner 1968, BGBl. Nr. 44, und Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz vom 29. Februar 1940, DRGBI. I, Seite 437). Aus den vorstehenden Ausführungen ergebe sich mithin, daß die Beschwerdeführerin weder nach ihren Satzungen noch nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung eine gemeinnützige Tätigkeit ausübe. Mag auch die Übernahme von Bürgschaften und die Gewährung von Zinsenzuschüssen für Kredite an Kleingewerbetreibende volkswirtschaftlich nützlich sein und im öffentlichen Interesse liegen, so sei sie deshalb noch nicht gemeinnützig im Sinne des Abgabenrechtes, denn die Erfordernisse für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit im steuerrechtlichen Sinne seien viel strenger. Die Beschwerdeführerin verwalte nicht nur ihr Eigenkapital in Höhe von

rund S 40.000.000,--, sondern auch Fremdkapital in gleicher Höhe und stelle hiebei ein Kapital von zusammen rund S 80.000.00,-- dem allgemeinen Kreditmarkt zur Verfügung. Die Beschwerdeführerin gehe laufend Bürgschaftsverpflichtungen ein und erbringe bankmäßige Dienstleistungen. Sie sei unmittelbar als tätiges Organ in den allgemeinen Kreditverkehr eingeschaltet. Die Beschwerdeführerin entfalte mithin Tätigkeiten, die ihrer Natur nach gewerblicher Art seien und auch erwerbswirtschaftlichen Zwecken dienten. Die Beschwerdeführerin übe also keine Tätigkeit aus, die jenen Tätigkeiten ähnlich oder vergleichbar sei, die das Gesetz als Beispiele für gemeinnützige Betätigungen anführe. Diese Auslegung finde, so hat die belangte Behörde weiters begründend ausgeführt, auch in den übrigen die Gemeinnützigkeit behandelnden Bestimmungen der Bundesabgabenordnung ihre Bestätigung. So komme gemäß Paragraph 44, Absatz eins, BAO Körperschaften, die einen Gewerbebetrieb oder einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb unterhalten, eine Begünstigung wegen Betätigung für gemeinnützige Zwecke grundsätzlich nicht zu. Aber selbst bei gemeinnützigen Körperschaften werde die erwerbswirtschaftliche Tätigkeit, die ohne Gewinnerzielungsabsicht ausgeübt werde, gemäß Paragraph 45, BAO grundsätzlich von der Steuerbefreiung ausgeklammert. Daß die Förderung des Erwerbes und der Wirtschaft von Personen selbst dann, wenn sie kleineren Landwirten oder Kleingewerbetreibenden oder sonstigen kapitalsschwächeren Kreisen der Bevölkerung zugute kommen soll, nicht zu den gemeinnützigen Tätigkeiten gehöre, ergebe sich schließlich auch daraus, daß das Gesetz für jene Körperschaften, die eine diesbezügliche Tätigkeit entfalten - wie z. B. Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Sparkassen, soziale Kassen, Wohnungs- und Siedlungsunternehmen - hinsichtlich Steuerbefreiungen und Steuerbegünstigungen eigene Regelungen getroffen habe, weil für sie die einschlägigen Begünstigungsbestimmungen wegen Verfolgung gemeinnütziger Zwecke nicht zum Zuge kämen vergleiche , Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 4, 6 und 8 des Vermögensteuergesetzes 1954 in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 1968 vom 27. Jänner 1968, Bundesgesetzblatt , Nr. 44, und Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz vom 29. Februar 1940, DRGBL. römisch eins, Seite 437). Aus den vorstehenden Ausführungen ergebe sich mithin, daß die Beschwerdeführerin weder nach ihren Satzungen noch nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung eine gemeinnützige Tätigkeit ausübe. Mag auch die Übernahme von Bürgschaften und die Gewährung von Zinsenzuschüssen für Kredite an Kleingewerbetreibende volkswirtschaftlich nützlich sein und im öffentlichen Interesse liegen, so sei sie deshalb noch nicht gemeinnützig im Sinne des Abgabenrechtes, denn die Erfordernisse für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit im steuerrechtlichen Sinne seien viel strenger. Die Beschwerdeführerin verwalte nicht nur ihr Eigenkapital in Höhe von rund S 40.000.000,--, sondern auch Fremdkapital in gleicher Höhe und stelle hiebei ein Kapital von zusammen rund S 80.000.00,-- dem allgemeinen Kreditmarkt zur Verfügung. Die Beschwerdeführerin gehe laufend Bürgschaftsverpflichtungen ein und erbringe bankmäßige Dienstleistungen. Sie sei unmittelbar als tätiges Organ in den allgemeinen Kreditverkehr eingeschaltet. Die Beschwerdeführerin entfalte mithin Tätigkeiten, die ihrer Natur nach gewerblicher Art seien und auch erwerbswirtschaftlichen Zwecken dienten. Die Beschwerdeführerin übe also keine Tätigkeit aus, die jenen Tätigkeiten ähnlich oder vergleichbar sei, die das Gesetz als Beispiele für gemeinnützige Betätigungen anführe.

Im vorliegenden Fall seien aber auch außer der Gemeinnützigkeit die Voraussetzungen der Unmittelbarkeit und der Ausschließlichkeit nicht gegeben. Gemäß § 40 BAO müsse die Allgemeinheit unmittelbar gefördert werden. Nun komme aber die Tätigkeit der Beschwerdeführerin in erster Linie den antragstellenden gewerblichen Unternehmen zugute und erst in weiterer Folge ergäben sich Auswirkungen auf die gesamte Volkswirtschaft, somit auf die Allgemeinheit. Damit sei aber dem Erfordernis der Unmittelbarkeit nicht Genüge getan (vgl. Urteil des ehemals deutschen Reichsfinanzhofes vom 3. Dezember 1935, RStBl. 1936, Seite 205, und vom 25. Oktober 1938, RStBl. 1939, Seite 211, sowie Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. Dezember 1958, Zl. 2506/56, weiters Reeger-Stoll a. a. O. Seite 197, Anmerkung 3). Im vorliegenden Fall seien aber auch außer der Gemeinnützigkeit die Voraussetzungen der Unmittelbarkeit und der Ausschließlichkeit nicht gegeben. Gemäß Paragraph 40, BAO müsse die Allgemeinheit unmittelbar gefördert werden. Nun komme aber die Tätigkeit der Beschwerdeführerin in erster Linie den antragstellenden gewerblichen Unternehmen zugute und erst in weiterer Folge ergäben sich Auswirkungen auf die gesamte Volkswirtschaft, somit auf die Allgemeinheit. Damit sei aber dem Erfordernis der Unmittelbarkeit nicht Genüge getan vergleiche , Urteil des ehemals deutschen Reichsfinanzhofes vom 3. Dezember 1935, RStBl. 1936, Seite 205, und vom 25. Oktober 1938, RStBl. 1939, Seite 211, sowie Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. Dezember 1958, Zl. 2506/56, weiters Reeger-Stoll a. a. O. Seite 197, Anmerkung 3).

Aus § 39 BAO ergäbe sich, daß die Körperschaft ausschließlich begünstigte Zwecke verfolgen müsse. Die Beschwerdeführerin werde aber dem Gebot der Ausschließlichkeit nicht gerecht und sie entfalte begünstigungsschädliche Tätigkeiten. So verwalte die Beschwerdeführerin das ERP-Treugut, also Fremdkapital in Höhe

von rund S 40.000.000,-- sie führe Dienstleistungsgeschäfte durch („ERP-Einmalige Kredit-Sonderaktion“) und verkaufe Formulare. Bei diesen Tätigkeiten handle es sich nicht um einen unentbehrlichen Hilfsbetrieb im Sinne des § 45 Abs. 2 BAO, denn solche Tätigkeiten würden in gleicher Weise auch von steuerpflichtigen Kreditinstituten durchgeführt, sodaß die Beschwerdeführerin zu diesen in Wettbewerb trete. Die Beschwerdeführerin könne eine Haupttätigkeit ohne weiteres fortführen, wenn die „ERP-Einmalige Kredit-Sonderaktion“ wegfalle. Es sei schließlich auch ohne weiteres denkbar, daß die Beschwerdeführerin Bürgschaften für Kredite an Kleingewerbetreibende übernehme, ohne daß ihr ein eigenes Haftungskapital zur Verwaltung übergeben werde; denn sie besitze ein genügend hohes Eigenkapital, um die verhältnismäßig geringen Verluste aus den Bürgschaftsübernahmen abzudecken, zumal die Abgänge aus der Gewährung von Zinsenzuschüssen ohnedies vom Staat getragen würden. Das Finanzamt habe in den Bescheiden zutreffend ausgeführt, daß diese Tätigkeiten allein schon ein Hindernis für die Zuerkennung der Steuerbefreiung aus dem Titel der Gemeinnützigkeit seien, da auch eine Aufteilung in einen steuerfreien und steuerpflichtigen Teil bei einer Kapitalgesellschaft wegen der Einheitlichkeit des Betriebes nicht möglich sei. Aus Paragraph 39, BAO ergäbe sich, daß die Körperschaft ausschließlich begünstigte Zwecke verfolgen müsse. Die Beschwerdeführerin werde aber dem Gebot der Ausschließlichkeit nicht gerecht und sie entfalte begünstigungsschädliche Tätigkeiten. So verwalte die Beschwerdeführerin das ERP-Treugut, also Fremdkapital in Höhe von rund S 40.000.000,-- sie führe Dienstleistungsgeschäfte durch („ERP-Einmalige Kredit-Sonderaktion“) und verkaufe Formulare. Bei diesen Tätigkeiten handle es sich nicht um einen unentbehrlichen Hilfsbetrieb im Sinne des Paragraph 45, Absatz 2, BAO, denn solche Tätigkeiten würden in gleicher Weise auch von steuerpflichtigen Kreditinstituten durchgeführt, sodaß die Beschwerdeführerin zu diesen in Wettbewerb trete. Die Beschwerdeführerin könne eine Haupttätigkeit ohne weiteres fortführen, wenn die „ERP-Einmalige Kredit-Sonderaktion“ wegfalle. Es sei schließlich auch ohne weiteres denkbar, daß die Beschwerdeführerin Bürgschaften für Kredite an Kleingewerbetreibende übernehme, ohne daß ihr ein eigenes Haftungskapital zur Verwaltung übergeben werde; denn sie besitze ein genügend hohes Eigenkapital, um die verhältnismäßig geringen Verluste aus den Bürgschaftsübernahmen abzudecken, zumal die Abgänge aus der Gewährung von Zinsenzuschüssen ohnedies vom Staat getragen würden. Das Finanzamt habe in den Bescheiden zutreffend ausgeführt, daß diese Tätigkeiten allein schon ein Hindernis für die Zuerkennung der Steuerbefreiung aus dem Titel der Gemeinnützigkeit seien, da auch eine Aufteilung in einen steuerfreien und steuerpflichtigen Teil bei einer Kapitalgesellschaft wegen der Einheitlichkeit des Betriebes nicht möglich sei.

Bei der gegebenen Rechtslage habe nicht auf die Frage eingegangen werden müssen, ob die Beschwerdeführerin ein Kreditinstitut sei, und ob auch die Rechtsform der Gesellschaft m.b.H., weil deren Tätigkeit stets und in vollem Umfang als Gewerbebetrieb gelte (§ 2 richtig: § 1 Abs. 2 Z. 2 des Gewerbesteuergesetzes 1953 vom 3. Dezember 1953, BGBl. Nr. 2/1954) und als Wirtschaftsgüter bei ihr einen gewerblichen Betrieb bildeten (§ 59 Abs. 1 Z. 1 des Bewertungsgesetzes vom 13. Juli 1955, BGBl. Nr. 148), der Zuerkennung der Steuerbefreiung gemäß § 44 Abs. 1 BAO im Wege stünde. Bei der gegebenen Rechtslage habe nicht auf die Frage eingegangen werden müssen, ob die Beschwerdeführerin ein Kreditinstitut sei, und ob auch die Rechtsform der Gesellschaft m.b.H., weil deren Tätigkeit stets und in vollem Umfang als Gewerbebetrieb gelte (Paragraph 2, richtig: Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer 2, des Gewerbesteuergesetzes 1953 vom 3. Dezember 1953, Bundesgesetzblatt Nr. 2 aus 1954,) und als Wirtschaftsgüter bei ihr einen gewerblichen Betrieb bildeten (Paragraph 59, Absatz eins, Ziffer eins, des Bewertungsgesetzes vom 13. Juli 1955, Bundesgesetzblatt , Nr. 148), der Zuerkennung der Steuerbefreiung gemäß Paragraph 44, Absatz eins, BAO im Wege stünde.

Die Beschwerdeführerin hat gegen die Berufungsentscheidung gemäß Art. 144 Abs. 1 B.-VG zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof erhoben. Für den Fall der Abweisung der Beschwerde durch den Verfassungsgerichtshof hat sie gemäß Art. 144 Abs. 2 B.-VG den Antrag gestellt, die Beschwerde zur Entscheidung darüber, ob sie durch den angefochtenen Bescheid nicht in einem sonstigen, also nicht verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht verletzt wurde, dem Verwaltungsgerichtshof abzutreten. Die Beschwerdeführerin hat gegen die Berufungsentscheidung gemäß Artikel 144, Absatz eins, B.-VG zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof erhoben. Für den Fall der Abweisung der Beschwerde durch den Verfassungsgerichtshof hat sie gemäß Artikel 144, Absatz 2, B.-VG den Antrag gestellt, die Beschwerde zur Entscheidung darüber, ob sie durch den angefochtenen Bescheid nicht in einem sonstigen, also nicht verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht verletzt wurde, dem Verwaltungsgerichtshof abzutreten.

Mit Erkenntnis vom 14. Juni 1969, Zl. B 33/69-7, hat der Verfassungsgerichtshof erkannt, daß die Beschwerdeführerin durch den angefochtenen Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 19. Dezember 1968 in keinem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht verletzt worden ist. Zur Entscheidung darüber, ob die beschwerdeführende Gesellschaft in einem sonstigen Recht verletzt worden ist, hat er die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof abgetreten.

Zur Beschwerdeergänzung veranlaßt, macht die Beschwerdeführerin im verwaltungsgerichtlichen Verfahren Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Nach Durchführung der von der Beschwerdeführerin beantragten Verhandlung hat der Verwaltungsgerichtshof über die Beschwerde erwogen:

Gemäß § 2 Z. 1 des Erbschaftssteueräquivalentgesetzes sind die nach Maßgabe des § 3 des Vermögensteuergesetzes 1954 von der Vermögensteuer befreiten juristischen Personen auch vom Erbschaftssteueräquivalent befreit. Gemäß Paragraph 2, Ziffer eins, des Erbschaftssteueräquivalentgesetzes sind die nach Maßgabe des Paragraph 3, des Vermögensteuergesetzes 1954 von der Vermögensteuer befreiten juristischen Personen auch vom Erbschaftssteueräquivalent befreit.

Gemäß § 3 Z. 7 des Vermögensteuergesetzes 1954 sind Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar kirchlichen, gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dienen, von der Vermögensteuer befreit. Unterhalten sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, der über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht, so sind sie insoweit steuerpflichtig. Gemäß Paragraph 3, Ziffer 7, des Vermögensteuergesetzes 1954 sind Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar kirchlichen, gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dienen, von der Vermögensteuer befreit. Unterhalten sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, der über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht, so sind sie insoweit steuerpflichtig.

Zwischen der Beschwerdeführerin und der belangten Behörde besteht Streit darüber, ob die Beschwerdeführerin nach ihrer Satzung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken dient.

Gemäß § 35 Abs. 1 BAO sind gemeinnützig solche Zwecke, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. Gemäß § 35 Abs. 2 BAO liegt eine Förderung der Allgemeinheit nur vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützt. Dies gilt insbesondere für die Förderung der Kunst und Wissenschaft, der Gesundheitspflege, der Kinder-, Jugend- und Familienfürsorge, der Fürsorge für alte, kranke oder mit körperlichen Gebrechen behaftete Personen, des Körpersports, des Volkswohnungswesens, der Schulbildung, der Erziehung, der Volksbildung, der Berufsausbildung, der Denkmalpflege, des Natur-, Tier- und Höhlenschutzes, der Heimatkunde, der Heimatpflege und der Bekämpfung von Elementarschäden. Gemäß Paragraph 35, Absatz eins, BAO sind gemeinnützig solche Zwecke, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. Gemäß Paragraph 35, Absatz 2, BAO liegt eine Förderung der Allgemeinheit nur vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützt. Dies gilt insbesondere für die Förderung der Kunst und Wissenschaft, der Gesundheitspflege, der Kinder-, Jugend- und Familienfürsorge, der Fürsorge für alte, kranke oder mit körperlichen Gebrechen behaftete Personen, des Körpersports, des Volkswohnungswesens, der Schulbildung, der Erziehung, der Volksbildung, der Berufsausbildung, der Denkmalpflege, des Natur-, Tier- und Höhlenschutzes, der Heimatkunde, der Heimatpflege und der Bekämpfung von Elementarschäden,

Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid die eine streitentscheidende Frage, nämlich ob die Beschwerdeführerin nach ihrer Satzung und ihrer tatsächlichen Geschäftsführung gemeinnützigen Zwecken dient, verneint. Sie hat aber auch das Vorliegen der Ausschließlichkeit und der Unmittelbarkeit einer Förderung verneint.

§ 39 BAO umschreibt den Begriff der ausschließlichen Förderung anhand von fünf verschiedenen im Gesetz aufgezählten kumulativ erforderlichen Voraussetzungen. Paragraph 39, BAO umschreibt den Begriff der ausschließlichen Förderung anhand von fünf verschiedenen im Gesetz aufgezählten kumulativ erforderlichen Voraussetzungen.

Nach § 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 geschehen, wenn dessen Wirken wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist. Nach Paragraph 40, Absatz eins, BAO liegt eine 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.

In der angefochtenen Berufungsentscheidung und in ihrer Gegenschrift hat sich die belangte Behörde auf den Standpunkt gestellt, daß sich die Tätigkeit der Beschwerdeführerin darauf beschränke, über Antrag einzelner Gewerbetreibender Zinsenzuschüsse zu gewähren und Bürgschaften zu übernehmen. Dadurch würden in erster Linie die privatwirtschaftlichen Belange des einzelnen antragstellenden Gewerbetreibenden gefördert; daß diese Förderung letzten Endes wie jede vernünftige wirtschaftliche Betätigung auch dem allgemeinen Wohl dienen könne, reiche aber nicht hin, das unabdingbare Erfordernis der Unmittelbarkeit zu erfüllen. Diese Überlegungen sucht die Beschwerdeführerin damit zu entkräften, daß sie der belangten Behörde den Fehler anlastet, dies stelle volkswirtschaftliche Momente in den Vordergrund; die Volkswirtschaft aber erfahre selbstverständlich nur mittelbar durch die Förderung des einzelnen selbst eine Förderung. Im Gesetz sei aber nicht - so die Beschwerdeführerin - von der Volkswirtschaft gesprochen, sondern die Unmittelbarkeit der Förderung einzelner Personen, also hier von Klein- und Mittelbetrieben gefordert. Diese Unmittelbarkeit ergebe sich aus dem Sachverhalt und aus der unbestrittenen Tatsache der unentgeltlichen Haftungsübernahme und der beträchtlichen Zinsenzuschüsse zugunsten des einzelnen Geförderten.

Mit diesen Ausführungen verkennt freilich die Beschwerdeführerin die Bedeutung des Erfordernisses der Unmittelbarkeit der Förderung; sie vermag mit ihren Ausführungen eine inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzuzeigen. Denn, wie immer man die Frage beurteilen mag, ob nämlich die Beschwerdeführerin tatsächlich solche Zwecke verfolgt, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird, und ob sie damit dem Erfordernis der Gemeinnützigkeit gerecht wird, die Beschwerdeführerin hätte nämlich die ausschließliche und unmittelbare Förderung des begünstigten Zweckes dartun müssen.

Im gegenständlichen Fall muß nämlich die Förderung der Allgemeinheit mit der Förderung der Volkswirtschaft gleichgesetzt werden. Nimmt man an, daß die Tätigkeit der Beschwerdeführerin dem Gemeinwohl auf materiellem Gebiet im Sinne des § 35 Abs. 2 BAO nützt, dann offenbar dergestalt, daß durch die Förderung bestimmter Gewerbetreibender eben auch die Volkswirtschaft eine Förderung erfährt. Dies - das kann auch die Beschwerdeführerin nicht in Abrede stellen - geschieht aber nur, wenn man dem Standpunkt der Beschwerdeführerin folgt, auf mittelbarem Weg. Unmittelbar gefördert wird der einzelne Betrieb, also die Tätigkeit einzelner Wirtschaftssubjekte. Diese Überlegung kann auch nicht mit dem Hinweis entkräftet werden, daß, ausgehend von dieser Rechtsansicht, bei Maßnahmen der Gesundheitspflege zunächst ebenfalls nur das einzelne Individuum und die Allgemeinheit immer nur mittelbar gefördert würde und daß dann auch den Einrichtungen des Gesundheitsdienstes nicht die Begünstigung der §§ 34 ff BAO zugute kommen könnte. Dort ist die Sachlage aber anders: Das Optimum an Gesundheit der einzelnen Einwohner kann begrifflich sehr wohl als optimaler Stand der allgemeinen Gesundheitspflege verstanden werden. Die optimale Förderung bestimmter Betriebe kann aber im Bereiche der sozialen Marktwirtschaft nicht mit einer optimalen Beeinflussung der Situation der Allgemeinheit auf materiellem Gebiet gleichgesetzt werden, sie ist nicht deren unmittelbare Förderung. Im gegenständlichen Fall muß nämlich die Förderung der Allgemeinheit mit der Förderung der Volkswirtschaft gleichgesetzt werden. Nimmt man an, daß die Tätigkeit der Beschwerdeführerin dem Gemeinwohl auf materiellem Gebiet im Sinne des Paragraph 35, Absatz 2, BAO nützt, dann offenbar dergestalt, daß durch die Förderung bestimmter Gewerbetreibender eben auch die Volkswirtschaft eine Förderung erfährt. Dies - das kann auch die Beschwerdeführerin nicht in Abrede stellen - geschieht aber nur, wenn man dem Standpunkt der Beschwerdeführerin folgt, auf mittelbarem Weg. Unmittelbar gefördert wird der einzelne Betrieb, also die Tätigkeit einzelner Wirtschaftssubjekte. Diese Überlegung kann auch nicht mit dem Hinweis entkräftet werden, daß, ausgehend von dieser Rechtsansicht, bei Maßnahmen der Gesundheitspflege zunächst ebenfalls nur das einzelne Individuum und die Allgemeinheit immer nur mittelbar gefördert würde und daß dann auch den Einrichtungen des Gesundheitsdienstes nicht die Begünstigung der Paragraphen 34, ff BAO zugute kommen könnte. Dort ist die Sachlage aber anders: Das Optimum an Gesundheit der einzelnen Einwohner kann begrifflich sehr wohl als optimaler Stand der allgemeinen Gesundheitspflege verstanden werden. Die optimale

Förderung bestimmter Betriebe kann aber im Bereiche der sozialen Marktwirtschaft nicht mit einer optimalen Beeinflussung der Situation der Allgemeinheit auf materiellem Gebiet gleichgesetzt werden, sie ist nicht deren unmittelbare Förderung.

Diese Rechtsauffassung deckt sich auch mit der Auffassung des Gesetzgebers. Denn nach § 6 Abs. 1 des Gewerbestrukturverbesserungsgesetzes 1969, BGBl. Nr. 453, hat sich der Bund zur Durchführung bestimmter Aufgaben nach diesem Bundesgesetz der Beschwerdeführerin zu bedienen. Gemäß § 11 des zitierten Bundesgesetzes ist die Beschwerdeführerin, soweit sie Aufgaben nach diesem Bundesgesetz erfüllt, von bestimmten Abgaben, darunter auch vom Erbschaftssteuer-äquivalent befreit. Die begünstigende Behandlung der Beschwerdeführerin findet nach den Erläuternden Bemerkungen der Regierungsvorlage zum Gewerbestrukturverbesserungsgesetz 1969 (Nr. 1393 der Beilagen zu den stenographischen Protokollen des Nationalrates, XI. GP.) ihre sachliche Rechtfertigung darin, daß die für die Vorhaben der Beschwerdeführerin nicht allzu reich bemessenen Mittel nicht noch weiter durch Abgaben und Gebühren beschnitten werden, sondern in vollem Umfang der Strukturverbesserung im Bereich der gewerblichen Wirtschaft zugute kommen sollen. Diese Rechtsauffassung deckt sich auch mit der Auffassung des Gesetzgebers. Denn nach Paragraph 6, Absatz eins, des Gewerbestrukturverbesserungsgesetzes 1969, Bundesgesetzblatt, Nr. 453, hat sich der Bund zur Durchführung bestimmter Aufgaben nach diesem Bundesgesetz der Beschwerdeführerin zu bedienen. Gemäß Paragraph 11, des zitierten Bundesgesetzes ist die Beschwerdeführerin, soweit sie Aufgaben nach diesem Bundesgesetz erfüllt, von bestimmten Abgaben, darunter auch vom Erbschaftssteuer-äquivalent befreit. Die begünstigende Behandlung der Beschwerdeführerin findet nach den Erläuternden Bemerkungen der Regierungsvorlage zum Gewerbestrukturverbesserungsgesetz 1969 (Nr. 1393 der Beilagen zu den stenographischen Protokollen des Nationalrates, römisch elf. Gesetzgebungsperiode ihre sachliche Rechtfertigung darin, daß die für die Vorhaben der Beschwerdeführerin nicht allzu reich bemessenen Mittel nicht noch weiter durch Abgaben und Gebühren beschnitten werden, sondern in vollem Umfang der Strukturverbesserung im Bereich der gewerblichen Wirtschaft zugute kommen sollen.

Daraus erhellt, daß die von der Beschwerdeführerin verlangte Befreiung vom Erbschaftssteueräquivalent nach dem Willen des Gesetzgebers nicht schon auf Grund der einschlägigen Bestimmungen der Bundesabgabenordnung, sondern erst mit der Wirksamwerden des Gewerbestrukturverbesserungsgesetzes 1969 eintrat; andernfalls hätte es, wollte man der Rechtsmeinung der Beschwerdeführerin folgen, einer besonderen gesetzlichen Befreiungsbestimmung im eben bezogenen Gesetz erst gar nicht bedurft. Die Bestimmungen der Bundesabgabenordnung bilden also für die angestrebte Befreiung keine ausreichende gesetzliche Grundlage.

Da es auf Grund des Vorgesagten an dem gesetzlichen Erfordernis der Unmittelbarkeit der Förderung jedenfalls fehlt, vermochte die Beschwerdeführerin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht darzutun. Die gegenständliche Beschwerde war sohin, zumal der zur Entscheidung wesentliche Sachverhalt unbestritten ist und daher der belangten Behörde gegenüber auch der Vorwurf einer Verletzung von Verfahrensvorschriften zu Unrecht erhoben wurde, gemäß § 42 Abs. 1 VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen. Da es auf Grund des Vorgesagten an dem gesetzlichen Erfordernis der Unmittelbarkeit der Förderung jedenfalls fehlt, vermochte die Beschwerdeführerin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht darzutun. Die gegenständliche Beschwerde war sohin, zumal der zur Entscheidung wesentliche Sachverhalt unbestritten ist und daher der belangten Behörde gegenüber auch der Vorwurf einer Verletzung von Verfahrensvorschriften zu Unrecht erhoben wurde, gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen.

Die belangte Behörde hat für den Fall ihres Obsiegens S 60,-- an Vorlageaufwand, S 330,-- an Schriftsatzaufwand und S 400,-- an Verhandlungsaufwand geltend gemacht. Dieses Begehren erweist sich gemäß § 47 Abs. 1 und Abs. 2 lit. b, § 48 Abs. 2 lit a, b und d, § 49 Abs. 2, sowie § 59 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a, b und c VwGG 1965 und gemäß Art. I B Z. 4, 5 und 6 der Verordnung des Bundeskanzleramtes vom 4. Jänner 1965, BGBl. Nr. 4, als begründet. Die zweiwöchige Leistungsfrist ergibt sich aus § 59 Abs. 4 VwGG 1965. Die belangte Behörde hat für den Fall ihres Obsiegens S 60,-- an Vorlageaufwand, S 330,-- an Schriftsatzaufwand und S 400,-- an Verhandlungsaufwand geltend gemacht. Dieses Begehren erweist sich gemäß Paragraph 47, Absatz eins und Absatz 2, Litera b,, Paragraph 48, Absatz 2, Litera a, b und d, Paragraph 49, Absatz 2,, sowie Paragraph 59, Absatz eins und Absatz 2, Litera a, b und c VwGG 1965 und gemäß Artikel römisch eins, B Ziffer 4, 5 und 6 der Verordnung des Bundeskanzleramtes vom 4. Jänner 1965, Bundesgesetzblatt, Nr. 4, als begründet. Die zweiwöchige Leistungsfrist ergibt sich aus Paragraph 59, Absatz 4, VwGG 1965.

Wien, am 25. November 1970

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1970:1969001073.X00

Im RIS seit

25.04.2001

Zuletzt aktualisiert am

22.08.2023

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at