jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2006/9/20 2001/14/0190

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.09.2006

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §18 Abs1 Z5;
EStG 1988 §4 Abs4 Z5;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des E M in P, vertreten durch Mag. Gertrude Froschauer, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 4020 Linz, Weingartshofstraße 37-39, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat III) vom 17. April 2000, Zl. RV-061.96/1-7/1996, betreffend Einkommensteuer 1991 und 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.172,88 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Anlässlich einer beim Beschwerdeführer durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung wurde u.a. festgestellt, dass von ihm in den Jahren 1991 und 1993 Zahlungen an die Theologische Hochschule in Linz als spendenbegünstigte Betriebsausgaben gemäß § 4 Abs. 4 Z. 5 EStG 1988 abgesetzt worden seien. Für derartige Spenden sei von der Theologischen Hochschule ein eigenes Konto mit der Nummer 212373 eingerichtet worden, um eine Unterscheidung zu den zweckgewidmeten Kirchenbeiträgen zu schaffen. Kirchenbeiträge könnten nämlich auch mit Zweckwidmung an die Theologische Hochschule bezahlt werden und würden auf den Kirchenbeitrag angerechnet. Die Zahlung müsse jedoch auf das Konto mit der Nummer 753780 erfolgen. Da die Zahlungen im Beschwerdefall in den Jahren 1991 und 1993 auf das Konto mit der Nummer 753780 und nicht auf das "Spendenbegünstigungskonto" (212373) einbezahlt und die "Zahlungsbeträge" bei der Kirchenbeitragsstelle zur "Kenntnisnahme" vorgelegt worden seien, könne es sich nur um zweckgewidmete private Kirchenbeitragszahlungen handeln. Einer Aufforderung, die Kirchenbeitragszahlungen nachzuweisen, sei nicht entsprochen worden.

Das Finanzamt folgte diesen Feststellungen nach Wiederaufnahme der Verfahren in neuen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1991 und 1993.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde vorgebracht, dass als Empfänger der fraglichen Zahlungen ausdrücklich die Theologische Hochschule bezeichnet und als Verwendungszweck "Zuwendung gemäß § 4 Abs. 4 Z. 5 EStG 1988" vermerkt worden sei. Damit habe der Beschwerdeführer seinen Willen und den Zweck der Überweisung eindeutig dokumentiert. Der Beschwerdeführer habe das ihm bekannte Konto 753780 benützt. Wäre dieses Konto falsch gewesen, hätte der Empfänger oder das Bankinstitut "eine Umleitung" vornehmen müssen. Aus dem Dankschreiben des Rektors Prof. Dr. R. gehe hervor, dass die Gelder die Theologische Hochschule in Linz erreicht hätten. Aus "keiner Norm" gehe hervor, dass ein bestimmtes Konto verwendet werden müsste, um die Abzugsfähigkeit einer Spende zu erreichen. Der Beschwerdeführer habe aus seinem Betriebsvermögen eine Spende an die Universität erbracht, eine gesetzeskonforme Verwendung könne bei einer Hochschule vorausgesetzt werden. Dass die Kirchenbeitragsstelle eventuell zu einer günstigeren Schätzung der Kirchenbeiträge des Beschwerdeführers gekommen sei, könne die Auslegung des Einkommensteuergesetzes nicht beeinflussen, weil die Kirchenbeitragsstelle keine rechtliche Verbindung zur Theologischen Hochschule habe. Die überwiesenen Geldbeträge seien der Theologischen Hochschule für wissenschaftliche Zwecke zugeflossen. Es dürfe nicht unterstellt werden, diese Beiträge seien an die Kirchenbeitragsstelle weitergeleitet worden.

In einer Stellungnahme des Prüfers wurde vorgebracht, dass es laut Auskunft der Kirchenbeitragsstelle Linz für eine Spende gemäß § 4 Abs. 4 Z. 5 EStG 1988 erforderlich sei, dass auf das Konto 212373 einbezahlt werde. Dies sei nicht der Fall gewesen. Das vom Beschwerdeführer benützte Konto sei für die Bezahlung des zweckgewidmeten Kirchenbeitrags eingerichtet worden. Es sei dem Beschwerdeführer zumutbar, eine Unterscheidung zu treffen, auf welches Konto er einzahle, um seinen Willen zu bestimmen. Bestehe die Absicht, eine Zuwendung gemäß § 4 Abs. 4 Z. 5 EStG durchzuführen, sei es notwendig, sich nach der vorgesehenen Kontonummer zu erkundigen. Es sei die Vorlage des Zahlungsbeleges bei der Kirchenbeitragsstelle und damit die willentliche Erfassung als zweckgewidmeter Kirchenbeitrag erfolgt. Der Aufforderung, seine Kirchenbeitragszahlungen nachzuweisen, sei der Beschwerdeführer nicht nachgekommen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Begründend wurde darauf hingewiesen, dass Betriebsausgaben gemäß § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen zu den dort genannten Zwecken seien. Diese Voraussetzungen seien durch einen Bescheid der zuständigen Finanzlandesdirektion (bis einschließlich 1993 des Bundesministeriums für Wissenschaft und Forschung) nachzuweisen. Diese Zuwendungen seien nur insoweit abzugsfähig, als sie 10 % des Gewinnes des unmittelbar vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht überstiegen. Für die Katholisch-Theologische Hochschule Linz gebe es einen entsprechenden Bescheid des Bundesministeriums für Wissenschaft und Forschung vom 22. September 1989 und einen der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 8. März 1994, welcher mit Wirksamkeit ab 1.1. 1994 erlassen worden sei.

Die "Diözesanfinanzkammer für Oberösterreich der römischkatholischen Kirche" habe erlaubt, den in der Kirchenbeitragsordnung verpflichtend vorgesehenen Kirchenbeitrag auf speziell dafür eingerichtete Konten einzubezahlen, die einer Zweckwidmung für eine bestimmte kirchliche Organisation dienten. Für die Theologische Hochschule in Linz könne man zweckgewidmete Kirchenbeiträge auf das Konto 753780 überweisen, was der Beschwerdeführer auch getan habe.

Auf der Sachverhaltsebene sei zu prüfen, ob der Beschwerdeführer mit der Überweisung von S 50.000,-- und S 40.000,-

- in den Jahren 1991 und 1993 auf das für zweckgewidmete Kirchenbeiträge eingerichtete Konto der Katholisch Theologischen Hochschule Linz seine Kirchenbeiträge bezahlt habe oder ob dies als freiwillige Spende zu werten sei.

Auf der rechtlichen Ebene sei zu untersuchen, ob die Zahlung eines Kirchenbeitrages gleichzeitig die Voraussetzungen einer Zuwendung nach § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 erfüllen könne und umgekehrt.

Für die Annahme der beabsichtigten Zahlung als freiwillige Spende sprächen nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers die Bestätigung des Rektors der Katholisch-Theologischen Hochschule Linz, wonach eine großzügige Spende beim bischöflichen Fonds zur Förderung der Katholischen Theologischen Hochschule eingegangen sei und die Behauptung des Beschwerdeführers, dass er auf den Zahlscheinen jeweils den Vermerk "Spende nach § 4 Abs. 4 Z. 5 EStG" angeführt habe. Für die Ansicht des Beschwerdeführers hätte ebenfalls gesprochen, wenn er hätte belegen können, dass er neben den gegenständlichen Spenden Kirchenbeitrag bezahlt habe. Der Beschwerdeführer

habe jedoch jede Mitwirkung im Hinblick auf die Zahlung seines Kirchenbeitrages mehrmals ausdrücklich abgelehnt und eine Auskunftserteilung durch die Kirchenbeitragsstelle bzw. die "Diözesanfinanzkammer Oberösterreich" durch seine Drohungen mit gerichtlichen Schritten effektiv verhindert.

Auf der anderen Seite spreche für die ausschließliche Zahlung von Kirchenbeiträgen, dass genau jenes Konto verwendet worden sei, welches für die zweckgebundene Zahlung von Kirchenbeiträgen eingerichtet worden sei und man davon ausgehen könne, dass der Beschwerdeführer auch in seinen eigenen Angelegenheiten jene Sorgfalt walten lasse, zu welcher er beruflich als Steuerberater verpflichtet sei und es deshalb kein durch Unwissenheit ausgelöster Irrtum gewesen sei, welcher ihn das Konto für zweckgebundene Kirchenbeiträge habe benutzen lassen. Andererseits sei auch die Tatsache zu berücksichtigen, dass dem Prüfer von der Kirchenbeitragsstelle im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung die Auskunft erteilt worden sei, dass die "Zahlungen von S 50.000,-

- 1991 und S 40.000,-- im Jahr 1993" der Kirchenbeitragsstelle zur Kenntnisnahme vorgelegt worden seien. So gesehen spreche die überragende Wahrscheinlichkeit dafür, dass die auf ein Konto für zweckgebundene Kirchenbeiträge bezahlten Beiträge, welche auch der Kirchenbeitragsstelle bekannt gegeben worden seien, tatsächlich auch als Kirchenbeiträge verrechnet worden seien.

Die belangte Behörde gelange daher in freier Beweiswürdigung zur Ansicht, dass die Zahlungen von S 50.000,-- im Jahr 1991 und S 40.000,-- im Jahr 1993 jeweils auf das Konto 753780 als Kirchenbeiträge entsprechend der Kirchenbeitragsordnung bezahlt worden seien, da dies in Summe auch mit den nach dem tatsächlichen Einkommen des Beschwerdeführers berechneten Kirchenbeitrag übereingestimmt habe. Zu klären sei allerdings, ob eine Zahlung von Kirchenbeiträgen gemäß § 18 Abs. 1 Z. 5 EStG 1988 gleichzeitig auch die Voraussetzung des § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 erfüllen könne. § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 spreche in diesem Zusammenhang von einer Zuwendung, § 18 Abs. 1 Z. 5 EStG 1988 von "Beiträgen". Nach dem allgemeinen Sprachgebrauch sei unter dem Begriff "Zuwendung" ein Vermögensvorteil, den man einem anderen zukommen lasse, bzw. unter dem Begriff "Beitrag" eine einseitig festgesetzte Abgabe, die der Finanzierung gemeinsamer Zwecke diene, zu verstehen. Das wesentliche Unterscheidungsmerkmal dieser beiden Formen der Hingabe eines bestimmten Geldbetrages sei somit, dass die Zuwendung freiwillig, die Beitragsleistung jedoch auf Grund einer Verpflichtung (z.B. Gesetz, Verordnung, Statuten o.ä.) erfolge. Nach der eindeutigen Textierung der oben angeführten Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes sei die mit 10 % des Vorjahresgewinnes begrenzte Betriebsausgabe eine freiwillig erfolgende Zuwendung (Spende), während die als Sonderausgabe mit S 1.000,-- limitierte Leistung des Kirchenbeitrages in seiner Gesamtheit (also auch mit dem S 1.000,-- übersteigenden Betrag) nicht freiwillig, sondern auf Grund der Kirchenbeitragsordnung erfolge. Bei der letztgenannten Leistung des Geldbetrages könne somit nach Ansicht der belangten Behörde eine Berücksichtigung als freiwillige Zuwendung jedenfalls nicht erfolgen, selbst wenn nach der Verwaltungspraxis der Diözesanfinanzkammer eine Widmungsverwendung dahingehend möglich sei, dass der entsprechende Geldbetrag einem begünstigten Spendenempfänger zukomme, weil mit dieser gewünschten Zweckwidmung aus einem Beitrag noch keine Zuwendung bzw. Spende werde. In diesem Sinne, nämlich, dass Spende und Beitrag sich gegenseitig ausschlössen, verwies die belangte Behörde auf Fritz-Schmid/Urnik, Sonderausgaben (noch) gerechtfertigt, ÖStZ 1999, 485. Schließe aber die Leistung des Kirchenbeitrages nach § 18 Abs. 1 Z. 5 EStG schon begrifflich das Vorliegen einer "Zuwendung" im Sinne einer freiwilligen Spende nach § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG aus, so sei davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer mit den Zahlungen von S 50.000,-- 1991 und S 40.000,-- 1993 ausschließlich seinen Kirchenbeitrag geleistet habe. Dieser sei im angefochtenen Bescheid auch als Sonderausgabe in Höhe von S 1.000,-- berücksichtigt worden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Nach § 4 Abs. 4 Z. 5 EStG 1988 in der für die Streitzeiträume geltenden Fassung sind Betriebsausgaben jedenfalls Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen zur Durchführung von

-

Forschungsaufgaben oder

-

der Erwachsenenbildung dienenden Lehraufgaben, welche die wissenschaftliche oder künstlerische Lehre betreffen und dem allgemeinen Hochschulstudiengesetz oder dem Kunsthochschul-Studiengesetz entsprechen,

sowie damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen und Dokumentationen an folgende Einrichtungen:

a) Universitäten, Kunsthochschulen und die Akademie der bildenden Künste, deren Fakultäten, Institute und besondere Einrichtungen.

b) Durch Bundes- oder Landesgesetz errichtete Fonds, die mit Aufgaben der Forschungsförderung betraut sind.

c)

Die Österreichische Akademie der Wissenschaften.

d)

Juristisch unselbständige Einrichtungen von Gebietskörperschaften, die im wesentlichen mit Forschungs- oder Lehraufgaben der genannten Art für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen befasst sind.

e) Juristische Personen, die im wesentlichen mit Forschungs- oder Lehraufgaben der genannten Art für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen befasst sind. Weitere Voraussetzung ist, dass an diesen juristischen Personen entweder eine Gebietskörperschaft zumindest mehrheitlich beteiligt ist oder dass ihre Tätigkeit nicht auf die Erzielung von Gewinnen gerichtet ist.

Die Voraussetzungen der lit. d und e sind von der jeweiligen Einrichtung durch einen unter dem Vorbehalt des jederzeitigen Widerrufs erteilten Bescheid des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung nachzuweisen. Sämtliche Einrichtungen, denen ein solcher Bescheid ausgestellt wurde, sind einmal jährlich durch den Bundesminister für Wissenschaft und Forschung im Amtsblatt zur Wiener Zeitung zu veröffentlichen. Die Zuwendungen sind nur insoweit abzugsfähig, als sie zusammen mit Zuwendungen im Sinne der Z 6 insgesamt 10 % des Gewinnes des unmittelbar vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht übersteigen.

Der Verwaltungsgerichtshof teilt die im angefochtenen Bescheid zum Ausdruck gebrachte Ansicht der belangten Behörde, dass die Beurteilung einer Zahlung als Beitrag an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften im Sinne des § 18 Abs. 1 Z. 5 EStG eine Beurteilung derselben Zahlung als Zuwendung im Sinne des § 4 Abs. 4 Z. 5 EStG 1988 und umgekehrt ausschließt. Es trifft nämlich zu, dass unter einem Beitrag im Sinne des § 18 Abs. 1 Z. 5 EStG die nach den entsprechenden Regelungen der anerkannten Kirchen und Religionsgemeinschaften verpflichtend zu leistenden Zahlungen zu verstehen sind, während es sich bei den Zuwendungen im Sinne des § 4 Abs. 4 Z. 5 EStG 1988 um freiwillige Zahlungen handelt.

Im Beschwerdefall ist unbestritten, dass die Katholisch Theologische Hochschule Linz die Voraussetzungen des § 18 Abs. 1 Z. 5 EStG als begünstigter Rechtsträger erfüllt.

Unbestritten ist auch, dass der Beschwerdeführer Zahlungen an den Empfänger "Theologische Hochschule, Bethlehemstraße 20, 4020 Linz" leistete und als Verwendungszweck "Spende nach § 4 Abs. 4 Z. 5 EStG 1988" angab. Von der belangten Behörde wird auch nicht in Abrede gestellt, dass die Zahlungen die im Gesetz genannte 10 %-Grenze nicht überschritten haben.

Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde ihre Beurteilung, dass es sich bei den strittigen Zahlungen um Kirchenbeitrag im Sinne des § 18 Abs. 1 Z. 5 EStG 1988 und - nach dem Vorgesagten grundsätzlich folgerichtig - demnach nicht um Zuwendungen im Sinne des § 4 Abs. 4 Z. 5 EStG 1988 gehandelt habe, neben dem Umstand, dass für die Zahlungen "genau jenes Konto verwendet wurde, welches für die zweckgebundene Zahlung von Kirchenbeitrag" eingerichtet worden sei, vornehmlich darauf gestützt, dass der Beschwerdeführer - nach Ansicht der belangten Behörde überdies in Verletzung einer ihm obliegenden Mitwirkungspflicht - neben den in Rede stehenden Zahlungen andere zweifelsfrei als Kirchenbeitrag zu beurteilende Zahlungen nicht nachgewiesen habe.

Hinzuweisen ist dazu zunächst darauf, dass die Spendenbegünstigung des§ 4 Abs. 4 Z. 5 EStG 1988 nicht an die Voraussetzung geknüpft ist, dass ein allfälliger Spender auch Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften leistet. Bei der entsprechenden Beurteilung durch die belangte Behörde in Bezug auf die Verwendung des entsprechenden Kontos ist aber insbesondere die Frage unbeantwortet geblieben, ob und aus welchen Gründen im Beschwerdefall davon ausgegangen werden könnte, dass der Beschwerdeführer die von ihm - unbestritten - vorgenommene Widmung der Zahlungen als "Spende nach "§ 4 Abs. 4 Z. 5 EStG 1988" dadurch etwa

widerrufen habe, dass er die Zahlungen auf das Konto 753780 und somit nicht auf das laut den Feststellungen des Prüfers zur Schaffung einer "Unterscheidung zu den zweckgewidmeten Kirchenbeiträgen" eingerichtete "Spendenbegünstigungskonto" (212373) geleistet hat. Zur abschließenden Beurteilung dieser und auch der Frage, ob es sich bei den jedenfalls erfolgten Zahlungen um Beiträge im Sinne des § 18 Abs. 1 Z. 5 EStG 1988 gehandelt habe, fehlen aber vor allem hinreichende Feststellungen dazu, welche Vereinbarungen zwischen der Finanzkammer der Diözese Linz und der Katholisch Theologischen Hochschule Linz abgeschlossen wurden und unter welchen - den Beitragspflichtigen bekannten - Voraussetzungen die Finanzkammer der Diözese Linz Zahlungen als Erfüllung der Kirchenbeitragspflicht anerkennt.

Der angefochtene Bescheid war somit wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 20. September 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2001140190.X00

Im RIS seit

08.11.2006

Zuletzt aktualisiert am

01.06.2010

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at