

# TE Vwgh Erkenntnis 2004/10/21 2001/13/0267

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 21.10.2004

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §34 Abs1;  
BAO §35 Abs2;  
BAO §39;  
EStG 1988 §22 Z1 lit a;  
EStG 1988 §23 Z1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerde des Kulturvereines S in W, vertreten durch Hauser Newole & Partner, Rechtsanwälte GmbH in 1010 Wien, Riemergasse 9, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat IX) vom 21. September 2001, GZ. RV/108- 06/09/2001, betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1994 und 1995, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer ist ein im Jahr 1994 gegründeter Verein im Sinne des Vereinsgesetzes. Strittig ist, ob er gemeinnützige Zwecke nach den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung (§§ 34 ff BAO) verfolgt und die entsprechenden abgabenrechtlichen Begünstigungen in Anspruch nehmen kann.

Nach § 2 seiner Statuten hat der beschwerdeführende Verein folgenden Vereinszweck:

"Der Verein, dessen Tätigkeit nicht auf Gewinn gerichtet ist, bezweckt

1.

Die Attraktivierung der öffentlichen Räume im Grätzl S.

2.

Die Organisation von Veranstaltungen, diverse kulturelle Tätigkeiten und die Koordination verschiedener Einzelaktivitäten.

3. Die Vorbereitung, behördliche Abwicklung, Organisation und Durchführung von verschiedenen Märkten, die Mitveranstaltung und Teilnahme an vergleichbaren Veranstaltungen im Grätzel S.

4.

Die Förderung des Kunsthandwerkes und Kunstgewerbes.

5.

Die Herstellung des Interessenausgleiches zwischen Anrainern, ansässigen Gewerbebetrieben und Marktteilnehmern im Grätzel S.

6. Die Förderung diverser kultureller Aktivitäten."

Für das Jahr 1994 erklärte der Verein einen Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe von 47.569 S, für das Jahr 1995 erklärte er einen Gewinn von 535.895 S. Das Finanzamt erhöhte in beiden Jahren die Einkünfte um die vom Verein in einer Beilage zu den Körperschaftsteuererklärungen vom "Gewinn lt. Bilanz" abgezogenen Subventionen des Wiener Wirtschaftsförderungsfonds und der Gemeinde Wien in der Höhe von insgesamt 723.869 S (1994) und 1,1 Mio. S (1995).

Gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1994 und 1995 erhob der beschwerdeführende Verein Berufung, in der er im Wesentlichen vorbrachte, dass er ein gemäß § 34 BAO gemeinnütziger Verein sei, weil er Aufgaben erfülle, die sonst von der öffentlichen Hand zu besorgen wären. So habe er Lesungen, musikalische Veranstaltungen und Theateraufführungen veranstaltet, die der Allgemeinheit zugänglich gewesen seien und der kulturellen Volksbildung, der "erweiterten Fortbildung" und Heimatkunde gedient hätten. Sämtliche Aktivitäten seien vom Kontrollamt der Stadt Wien als förderungswürdig eingestuft und kontrolliert worden. Es liege daher keine materielle Förderung der Mitglieder, sondern eine kulturelle Förderung vor. Die ausschließliche und unmittelbare Förderung der genannten Zwecke sei von der Satzung umfasst und decke sich auch mit der tatsächlichen Geschäftsführung. Es liege auch eine Förderung der Allgemeinheit vor, da der geförderte Personenkreis weder nach örtlichen oder beruflichen noch nach zahlenmäßigen Kriterien klein oder abgegrenzt sei. Soweit der Beschwerdeführer über einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb verfüge, habe dieser nur als Mittel zur Erreichung des gemeinnützigen bzw. mildtätigen Zwecks gedient. Sämtliche durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erzielten Überschüsse (Standmieten) seien zur Erfüllung des "zu begünstigenden Zweckes" verwendet worden. "Beweis: Einvernahme von K.L. und P.S., beide pA der Berufungswerberin".

Über Vorhalt des Finanzamtes legte der beschwerdeführende Verein den in der Berufung angesprochenen Kontrollbericht der Stadt Wien vor. Daraus geht hervor, dass der Verein seit seiner Gründung (bis Ende 1996) als Veranstalter von Märkten vor allem Konzepte und Programme erarbeitet, die notwendigen behördlichen Genehmigungen eingeholt, Vereinbarungen mit den Standbetreibern, allfälligen Professionisten, Aushilfskräften und Künstlern getroffen, für Werbemaßnahmen (Funk und Printmedien) und für den Auf- und Abbau von veranstaltungsnotwendigen Einrichtungen sowie für die Reinigung der Veranstaltungsflächen verantwortlich gezeichnet habe. Weiters findet sich in diesem Bericht u.a. folgende Darstellung der vom Verein durchgeführten Markt- und sonstigen Veranstaltungen der Jahre 1994 und 1995:

1994: Weihnachtsmarkt, Kunsthandwerksmarkt mit Begleitprogramm (Chöre etc.)

1995: Ostermarkt, Blumenmarkt, Kindermarkt, Pawlatschen-Spektakel, Herbstmarkt, Töpfer- und Weinmarkt, Weihnachtsmarkt, Kunsthandwerksmarkt mit Begleitprogramm, Silvester-Event, der "S. Lese-Sommer", Plakatausstellungen und ein Jazzfest.

Zu den Vereinsaktivitäten wird ausgeführt, "hinsichtlich der Vorgangsweise bei der Verrechnung der Marktstände war grundsätzlich festzustellen, dass der Verein nach der bescheidmäßigen Bewilligung durch die Magistratsabteilung 59 (Marktamt) für die einzelnen Standplätze Verträge abschließt, in denen eine Standbasisgebühr (aufgeteilt nach Zonen) zuzüglich Standflächenpreis (pro m<sup>2</sup>) sowie ein Ruhezonenpreis anlässlich der Weihnachtsmärkte (ebenfalls in m<sup>2</sup> für den den Stand umgebenden

Bereich) zuzüglich der Stromkosten vereinbart werden. ... Darüber

hinaus vermietet der Verein auch Hütten. ... Bei Bedarf stellt der

Verein karitativen Einrichtungen (z.B. Caritas, Österr. Blindenverband, Integrationshaus, Global 2000) unentgeltlich oder stark verbilligt Standplätze zur Verfügung."

Der Vorhaltsbeantwortung angeschlossen waren Listen der Vereinsmitglieder (1994 neun und 1995 acht namentlich und mit ihrer Funktion im Verein angeführte Personen), sowie namentliche Auflistungen jener Personen, die in den Jahren 1994 und 1995 vom Verein Marktstände angemietet hatten. Neben den jeweiligen Namen finden sich Vermerke, wie "Gastronomie, Kunsthändler, Schmuck, Holzspielzeug, Maroni, Biobauer".

Dazu erläuterte der beschwerdeführende Verein, die Marktstände seien vorwiegend nicht an Vereinsmitglieder vermietet worden. Das Entgelt setze sich aus den Marktgebühren zuzüglich anteiliger Organisationskosten, anteiliger Infrastruktur (z.B. Stromverkabelung) und Veranstaltungsbewerbung zusammen. Dadurch würden sich Standgebühren von 10.000 S ergeben. Die Märkte seien - wie sich schon aus den vergleichsweise niedrigen Entgelten für die Überlassung der Marktstände zeige - nicht in Gewinnabsicht veranstaltet worden. Mit den Entgelten für die Vermietung der Marktstände habe der Beschwerdeführer vor allem die für die Organisation, laufende Betreuung, Herstellung/Errichtung und Öffentlichkeitsarbeit entstehenden Kosten zu decken beabsichtigt. Überschüsse seien nicht den Vereinsmitgliedern zugute gekommen, sondern seien für Veranstaltungen (Ausstellungen - Straßengalerie, Lesungen/Veranstaltungen, Lyrikpreis, Kinderprogramme, Inserate - Stadtplan für Touristen, Kabarett) verwendet worden. "Beweis:

Einvernahme von K.L. und P.S., jeweils p.A. des Berufungswerbers."

Soweit die Veranstaltung von Märkten als betriebliche Tätigkeit angesehen werde, sei sie als Zweckverwirklichungsbetrieb gemäß § 45 Abs. 2 BAO zu qualifizieren, wodurch die Abgabepflicht entfalle. Zur Aussage des Kontrollamtsberichts der Stadt Wien, der Beschwerdeführer habe dem Finanzamt gegenüber seine Gewinnabsicht erklärt, sei festzuhalten, dass dies erst die Jahre ab 1996 betreffe. In den Jahren 1994 und 1995 habe der Beschwerdeführer die zur Verwirklichung seiner Zwecke notwendigen Mittel vorwiegend aus Subventionen und Vereinsmitgliedsbeiträgen aufgebracht. Es werde daher beantragt, sämtliche Subventionen und Förderungen aus der Gewinnermittlung auszuscheiden und die Körperschaftsteuer 1994 und 1995 mit Null festzusetzen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurden die Berufungen abgewiesen. Begründend führte die belangte Behörde aus, da eine Attraktivierung des "Grätzels S." wohl nur den in diesem Raum Ansässigen bzw. Tätigen zugute kommen könne und die Fördertätigkeit damit auf einen relativ kleinen Personenkreis eingeschränkt werde, sei schon mangels Förderung der Allgemeinheit dem Beschwerdeführer die Gemeinnützigkeit im Sinne der §§ 34 BAO abzusprechen. Aber auch der Vereinszweck "Veranstaltung von Märkten" sehe eine Förderung des Erwerbes und der Wirtschaft vor und sei somit nicht geeignet, eine Gemeinnützigkeit zu belegen. In der Förderung des Erwerbes und der Wirtschaft, gesellschaftlicher, privater und eigenwirtschaftlicher Interessen der Vereinsmitglieder, beruflicher und wirtschaftlicher Interessen bestimmter Stände oder Personengruppen liege kein gemeinnütziger Zweck. Der Umstand, dass durch die Förderung bestimmter Gewerbetreibender auch die Volkswirtschaft gefördert werde, stelle eine bloß mittelbare Förderung der Allgemeinheit dar. Die Organisation und Abhaltung von Märkten sei somit nicht als Förderung des Gemeinwohles anzusehen. Da laut Satzung die Förderung eines bestimmten und genau abgegrenzten "Grätzels" bezeichnet werde, somit eigenwirtschaftliche Interessen der Wirtschaftsbetriebe einer bestimmten Region im Mittelpunkt stünden, könne auch nicht davon gesprochen werden, dass davon unmittelbar eine Förderung der Allgemeinheit ausgehe. Schließlich widerspreche auch die tatsächliche Geschäftsführung den § 2 der Statuten, in welchem erklärt werde, dass die Tätigkeit des Vereins nicht auf Gewinn gerichtet sei, weil auf Grund der erzielten Höhe der Gewinne nicht mehr von Zufallsgewinnen gesprochen werden könne und damit von einer Betätigung mit Gewinnerzielungsabsicht auszugehen sei. Die ausgedehnten Markttätigkeiten ließen eine Gewinnausrichtung des Vereines erkennen. So seien etwa im Jahr 1995 den Aufwendungen für Standgebühren von 606.960 S Erlöse aus Standgebühren von 2.416.402,31 S gegenüber gestanden. Von Zufallsüberschüssen könne keine Rede sein, da der Beschwerdeführer das Marktrecht für ein genau abgegrenztes Gebiet erhalten und den über 100 "Marktständlern" nach einem genau festgelegten Preiskatalog die Teilnahmekosten verrechnet habe. Auch das Kontrollamt der Stadt Wien komme in seinem Bericht zum Schluss, dass die Statuten hinsichtlich der Festlegung, dass der Verein nicht auf

Gewinn gerichtet sei, berichtigt werden sollten. Damit sei aber ein weiteres Merkmal der Gemeinnützigkeit, nämlich jenes der Ausschließlichkeit der Förderung nicht erfüllt. Bei "diesen Gewinnrealisierungen" könne auch nicht mehr von völlig untergeordneten Zwecken gesprochen werden.

Dem Beweisantrag, K.L. und P.S. als Zeugen zu vernehmen, sei nicht entsprochen worden, weil der belangten Behörde der Sachverhalt ausreichend bekannt sei. Ein Beweisantrag sei nur dann erheblich, wenn Beweisthema eine Tatsache sei, deren Klärung dazu beitragen könne, Klarheit über eine sachverhaltserhebliche Tatsache zu gewinnen. Ein derartiges taugliches Beweisthema habe der Beschwerdeführer nicht genannt.

Da bereits aus den Statuten keine Gemeinnützigkeit hervorgehe, seien sämtliche Einnahmen (einschließlich der erhaltenen, nicht unter § 3 EStG 1988 fallenden Subventionen) des Vereins als steuerpflichtige Einkünfte der Besteuerung zu unterziehen.

Über die dagegen erhobenen Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Die in den Abgabengesetzen enthaltenen Befreiungen und sonstigen Abgabenbegünstigungen bei Betätigungen für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke stehen der jeweiligen Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse dann zu, wenn die in den §§ 34 bis 47 BAO genannten Voraussetzungen erfüllt sind.

§ 34 Abs. 1 BAO (i.d.F. vor dem AbgÄG 1997, BGBl. I Nr. 9/1998) normiert die Voraussetzung, dass die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse nach Gesetz, Satzung, Stiftungsbrief oder ihrer sonstigen Rechtsgrundlage und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke zumindest überwiegend im Bundesgebiet dient.

Gemäß § 35 Abs. 1 BAO sind 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 § 39 BAO liegt ausschließliche Förderung u.a. nur dann vor, wenn die Körperschaft, abgesehen von völlig untergeordneten Nebenzwecken, keine anderen als gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgt.

Gemäß § 41 Abs. 1 BAO muss die Satzung der Körperschaft eine ausschließliche und unmittelbare Betätigung für einen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck ausdrücklich vorsehen und diese Betätigung genau umschreiben.

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

Der beschwerdeführende Verein bringt vor, die belangte Behörde habe sich zu Unrecht nur mit der durchgeführten Organisation von Märkten befasst und die anderen in Punkt 2 und 6 der Satzung verankerten Vereinszwecke wie "Organisation von Veranstaltungen, diversen kulturellen Tätigkeiten und deren Koordinierung" und "Förderung diverser kultureller Aktivitäten" nicht berücksichtigt. Damit verkennt der Beschwerdeführer, dass Voraussetzung für die Begünstigungen, die bei Betätigungen für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke gewährt werden, die ausschließliche und unmittelbare Förderung der genannten Zwecke ist.

Eine ausschließliche Förderung liegt nicht vor, wenn die Körperschaft, abgesehen von völlig untergeordneten Nebenzwecken, andere als gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgt. Die Ansicht der belangten Behörde, der in der Veranstaltung von Märkten gelegene Vereinszweck stelle einen begünstigungsschädlichen, weil nicht dem Gemeinwohl verpflichteten Zweck dar, ist zu teilen. Das Berufungsvorbringen, die gegenständlich verrechnete Standmiete sei niedriger als bei vergleichbaren Märkten gewesen, ließ allenfalls eine Begünstigung der vom Verein einen Stand mietenden Wirtschaftstreibenden, nicht aber eine Förderung der Allgemeinheit auf den in § 35 Abs. 2 BAO angesprochenen Gebieten erkennen. Dass in der Förderung des Erwerbes und der Wirtschaft kein gemeinnütziger Zweck liegt, hat der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen (vgl. die bei Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar2, Tz. 3 zu § 35 BAO wiedergegebene Judikatur, sowie das hg. Erkenntnis vom 20. Juli 1999, 99/13/0078).

Dem Beschwerdevorbringen, in der Rechtsprechung sei anerkannt, dass die Förderung eines Berufsstandes begünstigungswürdig sei, ist zu erwidern, dass die vom Beschwerdeführer zitierten Erkenntnisse vom 19. September 1990, 89/13/0177, und vom 8. September 1992, 88/14/0014, lediglich die Förderung der Berufsausbildung als gemeinnützigen Zweck beurteilen und festhalten, dass das Ziel einer gediengenen Berufsausbildung zwar in erster Linie dem Personenkreis dient, der diesen Beruf erlernt, aber aus diesem Umstand noch keine unmittelbare Förderung des jeweiligen Gewerbes abgeleitet werden könne.

Nach der Lage des Falles kann aber auch keine Rede davon sein, dass die "Organisation und Durchführung von verschiedenen Märkten" als völlig untergeordneter Nebenzweck anzusehen gewesen wäre. Weder der unstrittig beträchtliche Umfang der Marktaktivitäten noch der tatsächlich vom Beschwerdeführer im Zusammenhang mit der Organisation der Märkte erzielte Gewinn weisen auf eine untergeordnete Bedeutung dieses in der Satzung normierten Zweckes hin. Vor diesem Hintergrund erübrigt sich eine Auseinandersetzung mit der Frage, ob die belangte Behörde bei ihrer Beurteilung, die Förderung eines Stadtviertels bzw. der "dort Ansässigen und Tätigen" stelle keine Förderung der Allgemeinheit im Sinne des § 35 BAO dar, die Rechtslage verkannt hat.

Auf die Beschwerdeaufführungen, in der Organisation der Märkte liege ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb zur Erreichung des Vereinszwecks "Förderung des Kunsthandwerkes und Kunstgewerbes" und zur Schaffung des nötigen Rahmens für die kulturellen Veranstaltungen, ist nicht einzugehen, weil sich die Frage nach dem Vorliegen eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes erst stellt, wenn der Verein nach seiner Satzung und seiner tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke dient, was nach dem Gesagten im Beschwerdefall nicht zutrifft.

Davon abgesehen ist in der "Förderung des Kunsthandwerkes und Kunstgewerbes" gleichfalls kein begünstigter Förderungszweck im Sinne des § 35 Abs. 2 BAO zu erblicken. "Kunsthandwerk und Kunstgewerbe" stellen gewerbliche Tätigkeiten dar (vgl. mit zahlreichen Hinweisen auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 22, Tz. 11.1.3), weil dabei handwerkliches Können und Geschick und nicht die künstlerische Ausbildung, Begabung und Schaffenskraft im Vordergrund stehen, sodass sich der in Punkt 4 der Vereinsstatuten formulierte Vereinszweck gleichfalls überwiegend als Förderung der erwerbswirtschaftlichen Betätigung erweist.

Die Verfahrensrüge, die belangte Behörde habe es unterlassen, den maßgeblichen Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln, verfängt schon deshalb nicht, weil die belangte Behörde bereits auf Grund der vom Verein vorgelegten Statuten (somit nach seiner Rechtsgrundlage i.S.d. § 34 Abs. 1 BAO) zum Schluss kommen durfte, dass der Beschwerdeführer nicht ausschließlich gemeinnützige Zwecke verfolgt. Aus diesem Grund bedurfte es auch der vom Beschwerdeführer beantragten Vernehmung der beiden Vereinsmitglieder nicht.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden.

Der Ausspruch über den Kostenersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 21. Oktober 2004

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2004:2001130267.X00

**Im RIS seit**

18.11.2004

**Zuletzt aktualisiert am**

16.05.2013

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)