

# TE Vwgh Erkenntnis 2004/2/26 2001/16/0366

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 26.02.2004

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/06 Verkehrsteuern;

## Norm

BAO §41 Abs1;  
ErbStG §12;  
VwRallg;

## Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2001/16/0367 2001/16/0368 Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2001/16/0369 E 26. Februar 2004

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Höfinger, Dr. Kail und Dr. Köller als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Siegl, über die Beschwerden des Vereins W in W, vertreten durch Dr. Reinhard Kohlhofer, Rechtsanwalt in 1130 Wien, Fasangartengasse 35, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 24. März 1999, Zlen. RV- 145.97/1-7/97, RV-144.97/1-7/97 und RV-146.97/1-7/97, betreffend Schenkungssteuer, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.042,70 (3 Gegenschriften und eine Aktenvorlage) binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der beschwerdeführende Verein erhielt von X S 15.000,--, von Y S 30.000,-- und von Z S 40.000,-- geschenkt. In seiner diesbezüglichen Anzeige an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Graz (im Folgenden: Finanzamt) vom 21. Jänner 1994 wies der Beschwerdeführer darauf hin, dass er seit 1. März 1993 nach seiner Satzung und tatsächlichen Geschäftsgebarung ausschließlich und unmittelbar der Förderung begünstigter Zwecke zumindest überwiegend im Bundesgebiet der Republik Österreich diene. Dies seien insbesondere die Förderung des Gemeinwohls auf geistigem und sittlichem Gebiet. Bezüglich der Anerkennung der Förderung ausschließlich

gemeinnütziger Ziele seien dem Finanzamt für Körperschaften die Statuten des Vereins vorgelegt worden, eine Überprüfung stehe noch aus. Es wurde ersucht, die Einhebung der Schenkungsteuer für diese Schenkungen bis zur endgültigen Entscheidung über die Gemeinnützigkeit auszusetzen.

Mit drei Bescheiden vom 8. August 1995 schrieb das Finanzamt dem Beschwerdeführer hinsichtlich dieser Schenkungen jeweils Schenkungssteuer (Steuerklasse V) gemäß § 8 Abs. 1 Erbschafts- und SchenkungssteuerG 1955 (ErbStG) ausgehend von einem Steuersatz von 14 % unter Abzug des Freibetrages vor.

Gegen diese Bescheide erhob der Beschwerdeführer Berufung. Darin führte er aus, der Verein erfülle gemäß § 3 der Satzung und der tatsächlichen Geschäftsführung die Voraussetzungen der §§ 35 und 36 BAO für die Gemeinnützigkeit. Zu seinem Argument, der Verein strebe vor allem die Förderung der Allgemeinheit auf geistigem, kulturellem und sittlichem Gebiet an, stellte er seine diesbezüglichen Aktivitäten dar. Seit 1. März 1993 würden keine begünstigungsschädlichen Hilfsbetriebe mehr geführt. Die Tätigkeit des Vereins werde ausschließlich durch freiwillige Spenden vorwiegend von Zeugen Jehovas aber auch zahlreichen anderen den Zielen des Vereins gegenüber positiv eingestellten Personen finanziert. Die Geschäftsführung des Vereins entspreche auch § 2 der Vereinsrichtlinien, wonach die Tätigkeit einer gemeinnützigen Vereinigung von einer selbstlosen, uneigennützigen Gesinnung getragen sein müsse. Es werde keinerlei Gewinn gemacht, noch würden Personen oder Vereinigungen begünstigt. Der Großteil der Mitarbeiter des Vereins sei ehrenamtlich tätig und stelle seine Arbeitskraft kostenlos zur Verfügung. Lediglich dauernd mit Vereinsangelegenheiten beschäftigte Mitarbeiter erhielten neben Kost und Quartier ein geringfügiges persönliches Taschengeld. Die Vereinsarbeit werde von einer selbstlosen Gesinnung aller Mitarbeiter getragen. Zusätzlich werde darauf verwiesen, dass die Religionsgemeinschaft der Zeugen Jehovas alle Voraussetzungen zur Anerkennung nach dem Anerkennungsgesetz erfülle, diese jedoch aus unsachlichen Gründen nicht gewährt worden sei.

Nach abweisenden Berufungsvorentscheidungen durch das Finanzamt beantragte der Beschwerdeführer die Vorlage seiner Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Zur Untermauerung des volkswirtschaftlichen Wertes des Wirkens des Beschwerdeführers wurde eine Zeitschrift des Beschwerdeführers vorgelegt.

Mit den angefochtenen Bescheiden wies die belangte Behörde die Berufungen als unbegründet ab.

Sie stellte den Inhalt des § 3 der von der Beschwerdeführerin vorgelegten Vereinssatzung fest, der wie folgt lautet:

"§ 3

1. Das Wirken des Vereins erstreckt sich überwiegend auf das österreichische Bundesgebiet. Der Verein, dessen Tätigkeit nicht auf Gewinn ausgerichtet ist, dient ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken im Sinne der Bundesabgabenordnung,

2. Der Zweck des Vereins ist die Verbreitung der Bibel und von Literatur, die die Bibel zum Gegenstand hat, sowie die Förderung des Bibellesens unter allen Bevölkerungskreisen zur Erziehung der Allgemeinheit, indem er

a) öffentliche Veranstaltungen wie Vorträge, Lichtbilder- und Filmvorträge, Gebetsstunden und Diskussionen frei zugänglich und kostenlos durchführt, die sich mit der Bibel und verwandten wissenschaftlichen, historischen und literarischen Themen befassen, und ebenfalls hierauf bezügliche Schulung abhält;

b) Bibeln und Literatur, sowie audiovisuelle und andere Hilfsmittel, die die Bibel und verwandte Themen zum Gegenstand haben, herstellt, herstellen lässt und unentgeltlich allen daran interessierten Personen zur Verfügung stellt;

c) im Rahmen der Gesetze Bibelschulen und Klassen zur unentgeltlichen Unterrichtung von Personen in der Lehre der Bibel, in biblischer Literatur und biblischer Geschichte gründet und unterhält; Personen zu Predigern, Missionaren, Evangelisten, Dienern und Lehrern ausbildet, unterrichtet, vorbereitet und fortbildet; Heime, Wohnungen und Gebäude für Studierende und Lehrende beschafft und unterhält; Predigern, Missionaren, Evangelisten, Lehrern, Studierenden und Personen in ähnlichen Diensten Wohngelegenheit, Nahrung und andere Unterstützung beschafft und unentgeltlich gewährt und Prediger, Missionare, Evangelisten und Lehrer und Unterweiser aussendet; örtlich, nationale und internationale öffentliche Versammlungen vorbereitet und abhält, um wahres Christentum und christliche Lebensweise in allen Bevölkerungskreisen zu fördern und auf diese Weise zur Hebung des geistigen und moralischen Niveaus der Bevölkerung beiträgt;

d) hierzu Räumlichkeiten beschafft, indem er Liegenschaften, Gebäude oder Räume erwirbt, mietet oder pachtet, Baulichkeiten errichtet oder umgestaltet und sie schließlich erhält, verwaltet und satzungsgemäß verwendet."

Ausgehend davon gelangte die belangte Behörde zum Ergebnis, dass die nach der Satzung verfolgten Ziele religiöser Natur seien. Es sollten die von den Zeugen Jehovas vertretenen religiösen Ansichten bzw. die von ihnen vertretene Auslegung der Bibel gefördert und verbreitert werden. Die in der Satzung verankerte Unterrichtung von Personen in der Lehre der Bibel, die Durchführung von Gebetsstunden sowie die Vorbereitung der Abhaltung von örtlichen, nationalen und internationalen Veranstaltungen, um wahres Christentum und christliche Lebensweise zu fördern, könnten nicht als gemeinnütziger Zweck qualifiziert werden. Jedenfalls seien Kirchen keine Einrichtungen, die ausschließlich gemeinnützige Zwecke verfolgen.

Soweit die Begünstigung für Vereine, die kirchliche Zwecke verfolgen, angesprochen werde, komme diese Begünstigung deshalb nicht in Betracht, weil der Beschwerdeführer nicht "gesetzlich anerkannt" sei.

Der Verfassungsgerichtshof lehnte mit Beschluss vom 11. Juni 2001, Zlen. B 814/99 - B 816/99, die Behandlung der ursprünglich an ihn gerichteten Beschwerden ab und trat die Beschwerden dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab. In seiner Ergänzung an den Verwaltungsgerichtshof stützt sich der Beschwerdeführer einerseits darauf, dass kirchliche Zwecke verfolgt würden, andererseits darauf, dass Gemeinnützigkeit vorläge. Er regt an, der Verwaltungsgerichtshof wolle den Antrag auf Aufhebung der Befreiungsbestimmungen des § 15 Abs. 1 Z. 14 lit. a und b ErbStG, in eventu der Worte "oder kirchliche" im § 15 Abs. 1 Z. 14 lit. a ErbStG und der gesamten lit. b dieser Bestimmung beim Verfassungsgerichtshof stellen. Durch die Aufhebung dieser Bestimmung würde die Verfassungswidrigkeit durch die Privilegierung einzelner Religionsgemeinschaften beseitigt. Er beantragt, die angefochtenen Bescheide wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Entsprechend dem Grundsatz der Zeitbezogenheit von Abgabentatbeständen ist für die Vorschreibung der Schenkungssteuer jene Rechtslage anzuwenden, die im Zeitpunkt der Verwirklichung jenes Sachverhaltes gegolten hat, der die Abgabepflicht auslöste (siehe beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 12. August 2002, Zl. 2001/17/0171). Daraus folgt zunächst, dass das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 (ErbStG) in der Fassung vor der Novelle BGBl. Nr. 797/1996 Anwendung findet. Nach § 1 Abs. 1 Z. 2 dieses Gesetzes unterliegen der Steuer Schenkungen unter Lebenden.

§ 15 Abs. 1 Z. 14 ErbStG bestimmt, dass Zuwendungen unter Lebenden von körperlichen und beweglichen Sachen und Geldforderungen an inländische juristische Personen, die ausschließlich gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften selbst sowie an politische Parteien steuerfrei sind.

Ob die Befreiungsmerkmale "gemeinnützig" oder "kirchlich" vorliegen, ist anhand der Bestimmungen der §§ 34 ff BAO zu beurteilen. Die diesbezüglichen Bestimmungen der BAO in der wiederum anzuwendenden Fassung vor der Novelle BGBl. Nr. 797/1996 hierzu lauteten:

"§ 34. (1) Die Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke aus abgabenrechtlichen Gründen in einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, sind an die Voraussetzungen geknüpft, dass die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, der die Begünstigung zukommen soll, nach Gesetz, Satzung, Stiftungsbrief oder ihrer sonstigen Rechtsgrundlage und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke zumindest überwiegend im Bundesgebiet dient. Das Erfordernis der zumindest überwiegenden Förderung im Bundesgebiet entfällt für Entwicklungshilfe (§ 1 Abs. 1 Entwicklungshilfegesetz, BGBl. Nr. 474/1974).

(2) Die in den §§ 35 bis 47 für Körperschaften getroffenen Anordnungen gelten auch für Personenvereinigungen, Vermögensmassen und für Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechtes.

§ 35. (1) Gemeinnützig sind solche Zwecke, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird.

(2) Eine Förderung der Allgemeinheit liegt 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.

(...)

§ 38. (1) Kirchlich sind solche Zwecke, durch deren Erfüllung gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften gefördert werden.

(2) Zu den kirchlichen Zwecken gehören insbesondere die Errichtung, Erhaltung und Ausschmückung von Gottes(Bet)häusern und kirchlichen Gemeinde(Pfarr)häusern, die Abhaltung des Gottesdienstes, von kirchlichen Andachten und sonstigen religiösen oder seelsorglichen Veranstaltungen, die Ausbildung von Geistlichen und Ordenspersonen, die Erteilung von Religionsunterricht, die Beerdigung und Pflege des Andenkens der Toten in religiöser Hinsicht, ferner die Verwaltung des Kirchenvermögens, die Besoldung der Geistlichen und der kirchlichen Dienstnehmer, die Alters- und Invalidenversorgung dieser Personen und die Versorgung ihrer Witwen und Waisen einschließlich der Schaffung und Führung besonderer Einrichtungen (Heime) für diesen Personenkreis.

§ 39. Ausschließliche Förderung liegt vor, wenn folgende fünf Voraussetzungen zutreffen:

1. Die Körperschaft darf, abgesehen von völlig untergeordneten Nebenzwecken, keine anderen als gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen.
2. Die Körperschaft darf keinen Gewinn erstreben. Die Mitglieder dürfen keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten.
3. Die Mitglieder dürfen bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft nicht mehr als ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer Sacheinlagen zurückerhalten, der nach dem Zeitpunkt der Leistung der Einlagen zu berechnen ist.
4. Die Körperschaft darf keine Person durch Verwaltungsausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen (Vorstandsgehälter oder Aufsichtsratsvergütungen) begünstigen.

(...)

§ 41. (1) Die Satzung der Körperschaft muss eine ausschließliche und unmittelbare Betätigung für einen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck ausdrücklich vorsehen und diese Betätigung genau umschreiben; als Satzung im Sinn der §§ 41 bis 43 gilt auch jede andere sonst in Betracht kommende Rechtsgrundlage einer Körperschaft.

(...)"

Bezüglich des Befreiungstatbestandes zur Verfolgung "kirchlicher Zwecke" räumt der Beschwerdeführer ein, dass die Religionsgemeinschaft der Zeugen Jehovas keine gesetzlich anerkannte Kirche im Sinne des § 38 Abs. 1 BAO ist. Den weitwendigen Begründungsversuchen des Beschwerdeführers, diese Befreiungsbestimmung müsse auch auf Bekenntnisgemeinschaften Anwendung finden, ist unter Verweis auf den eingangs genannten Grundsatz der Zeitbezogenheit des Abgabenrechtes entgegen zu halten, dass das Bundesgesetz über die Rechtspersönlichkeit von religiösen Bekenntnisgemeinschaften, BGBl. I Nr. 19/1998, am 10. Jänner 1998 in Kraft getreten ist.

Soweit der Beschwerdeführer anregt, der Verwaltungsgerichtshof wolle die gegenständliche Befreiungsbestimmung des ErbStG beim Verfassungsgerichtshof anfechten, damit auch andere Religionsgemeinschaften nicht in den Genuss der Befreiung kämen, ist ihm entgegen zu halten, dass der Verfassungsgerichtshof im Erkenntnis vom 12. Dezember 1988, VfSlg. 11.931, ausgeführt hat, dass gegen die Unterscheidung zwischen anerkannten und nicht anerkannten Religionsgemeinschaften (im Sinne des § 38 Abs. 1 BAO) keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestünden. Es wurde insbesondere dem Gesetzgeber nicht entgegen getreten, wenn er, schon um einen Missbrauch hintanzuhalten, für die Einräumung abgabenrechtlicher Begünstigungen die bloße Behauptung einer steuerpflichtigen Vereinigung, sie sei eine Religionsgemeinschaft, nicht ausreichend sein lässt, sondern hierfür eine entsprechende Prüfung vorsieht, die aber nicht den Finanzbehörden überlassen werden kann. Die Anerkennung sei bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen rechtlich durchsetzbar.

Was den weiters geltend gemachten Befreiungstatbestand des gemeinnützigen Zwecks betrifft, ist zunächst auf § 41

Abs. 1 BAO zu verweisen, wonach die Satzung der Körperschaft die ausschließliche und unmittelbare Betätigung für einen solchen Zweck ausdrücklich vorsehen muss. Dazu hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 28. Februar 2002, Zl. 2001/16/0563, betont, dass die rein formale programmatische Anführung der Begriffe "religiöse, gemeinnützige und mildtätige Zwecke" in der Satzung nicht ausreicht, was im vorliegenden Fall bedeutet, dass anhand der Z. 1 des § 3 der Satzung die Gemeinnützigkeit noch nicht bejaht werden kann.

Was die Z. 2 dieser Statutenbestimmung betrifft, ist ein entscheidender Unterschied zu jenen Statuten, die der Verwaltungsgerichtshof im zuletzt zitierten Erkenntnis zu beurteilen hatte, nicht auszumachen. Genau wie im Fall jenes Erkenntnisses muss auch hier anhand des § 3 der Satzungen davon ausgegangen werden, dass die dortigen Aktivitäten in erster Linie der Förderung und Verbreitung eines bestimmten Glaubens mit dem eindeutigen Schwerpunkt der Missionierung dienen. Dies erhellt schon aus der Formulierung, Zweck des Vereins sei die Förderung des Bibellesens unter allen Bevölkerungskreisen zur Erziehung der Allgemeinheit. Insbesondere der im § 3 Z. 2 lit. c getroffene Verweis auf "wahres" Christentum bringt die Abhebung dieser Religionsgemeinschaft von anderen Religionsgemeinschaften deutlich zum Ausdruck; damit, dass "wahres" Christentum gefördert wird, soll letztlich ein bestimmter Glaube mit dem Schwerpunkt der Missionierung verbreitet werden.

Es bedarf daher keiner Erörterung, ob durch die Förderung des Bibellesens die Allgemeinheit im Sinne des im § 35 Abs. 2 BAO aufgestellten Kriterienkatalogs gefördert wird; entscheidend ist vielmehr, dass offenkundig ein bestimmter Glaube verbreitet werden soll, sodass die Ausschließlichkeit des in § 35 BAO beschriebenen Zwecks keinesfalls bejaht werden kann. Eine ausschließliche Förderung liegt nach § 39 Z. 1 BAO ja nur vor, wenn die Körperschaft, abgesehen von völlig untergeordneten Zwecken, keine anderen als gemeinnützige Zwecke verfolgt.

Da somit auch der gemeinnützige Zweck in der vom Gesetz geforderten Qualifikation nicht zu bejahen ist, haftet den angefochtenen Bescheiden keine Rechtswidrigkeit an. Die Beschwerden waren daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Ausspruch über den Kostenersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003, insbesondere deren § 3 Abs. 2.

Wien, am 26. Februar 2004

#### **Schlagworte**

Anzuwendendes Recht Maßgebende Rechtslage VwRallg2

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2004:2001160366.X00

#### **Im RIS seit**

13.04.2004

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

© 2026 JUSLINE

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

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