

# TE Vwgh Erkenntnis 2001/6/26 97/14/0170

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 26.06.2001

## Index

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

## Norm

BAO §34;  
BAO §39 Z5;  
BAO §41 Abs2;  
EStG 1988 §4 Abs4 Z5 lite;  
VwRallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Urtz, über die Beschwerde des T-Museums in I, vertreten durch Dr. Hermann Graus, Rechtsanwalt in 6020 Innsbruck, Templstraße 8, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 20. November 1996, ZI. 70.652-7/96, betreffend Ausstellung eines Bescheides nach § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der beschwerdeführende Verein beantragte mit Eingabe vom 18. Juli 1996 die Ausstellung eines Bescheides gemäß § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 in der Fassung BGBl. Nr. 818/1993.

Die Bestimmungen der angeschlossenen Vereinssatzungen lauten im hier interessierenden Umfang wie folgt:

"§ 1

Das "T-Museum" ist ein im Jahre 1823 gegründeter gemeinnütziger Verein, er hat seinen Sitz in Innsbruck. Seinen Namen führt er nach dem damaligen ..., der bei der Gründung das Protektorat über den Verein übernommen hat.

§ 2

Zweck des Vereines ist die Führung und Ausgestaltung des "T-Museums", das mit all seinen Sammlungen und dem gesamten Vermögen Eigentum des Vereines ist.

Seine wesentliche Aufgabe ist die wissenschaftliche Erforschung Tirols, seiner Natur, Geschichte, Kultur, Kunst, Wirtschaft und Technik, die Durchführung der wissenschaftlichen und künstlerischen Lehre und Bildung in Tirol - diesen Zwecken dient die damit verbundene Herausgabe von wissenschaftlichen Publikationen und Dokumentationen -, weiters die Sammlung, Dokumentation, Bewahrung und Schaustellung all dessen, was als Erzeugnis der Natur des Landes und als Werk für Wissenschaft und Kunst von Interesse und Bedeutung ist. Der Verein ist überwiegend in Tirol tätig. Er darf keinen Gewinn erstreben.

### § 3

Einkünfte zur Erreichung des Vereinszweckes sind:

- (1) Mitgliedsbeiträge und Spenden,
- (2) Eintrittsgelder zu den Schausammlungen, Ausstellungen und Sonderveranstaltungen,
- (3) Bearbeitungsgebühren, Leihgebühren und sonstige Gebühren,
- (4) Subventionen des Landes Tirol und anderer öffentlichrechtlicher Körperschaften,

...

### § 15

(1) Die Sammlungen und das Liegenschaftsvermögen des Vereins sind prinzipiell unveräußerlich.

(2) Einzelne Stücke der Sammlungen und entbehrliche Teile des sonstigen Vermögens (nicht jedoch wenn Letzteres in den Bereich der ordentlichen Verwaltung fällt) können auf Beschluss des Engeren Ausschusses verkauft oder getauscht werden.

Der Beschluss bedarf einer Mehrheit von 2/3 der abgegebenen Stimmen.

(3) Im Falle der Auflösung des Vereines gehen die Sammlungen (- soweit nicht Eigentumsvorbehalte bestehen -), und das sonstige Vermögen in das Eigentum des Landes Tirol über. Die Bestimmungen dieses Absatzes geltend auch bei Wegfall des begünstigten Vereinszweckes."

In einem Vorhalt vom 8. August 1996 wies die belangte Behörde darauf hin, dass unter die Begünstigung nach der ab 1994 geltenden Rechtslage lediglich Vereine fielen, die ausschließlich wissenschaftliche Zwecke verfolgten. Den Vereinsstatuten sei eine ausschließlich wissenschaftliche Ausrichtung des Vereines ebenso wenig zu entnehmen wie den Beilagen zu den eingereichten Umsatzsteuererklärungen im Zusammenhang mit der Erklärung vom 6. Februar 1995, wonach das Museum nach privatwirtschaftlichen Grundsätzen geführt werde und eine unechte Umsatzsteuerbefreiung größere Wettbewerbsverzerrungen nach sich ziehen würde. Nach der bestehenden Gesetzeslage müsse die Eigendurchführung von Forschungs- und Lehraufgaben vorrangige Aufgabe der Körperschaft sein. Der Betrieb eines Museums stelle, auch wenn damit in verschiedenem Umfang wissenschaftliche Arbeiten verbunden sein könnten, noch keine ausschließlich wissenschaftliche Tätigkeit dar. Darüber hinaus entspreche die Auflösungsbestimmung des § 15 Abs. 3 der vorgelegten Statuten nicht den gesetzlichen Erfordernissen im Sinne der §§ 39 und 41 BAO. Eine allfällige Stellungnahme möge binnen vier Wochen erfolgen. Von einer Beantwortung des Vorhaltes wurde in der Folge Abstand genommen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde den Antrag auf Ausstellung des genannten Bescheides ab. Der beschwerdeführende Verein stelle keine juristisch unselbständige Einrichtung einer Gebietskörperschaft (im Sinne des § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. d) bzw. Körperschaft des öffentlichen Rechts (im Sinne des § 4 Abs. 4 Z. 6 lit. b), sondern eine (eigenständige) juristische Person des privaten Rechtes dar. Für eine Aufnahme in den begünstigten Empfängerkreis müssten somit die Voraussetzungen des § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG erfüllt werden. Voraussetzung sei demnach die Verfolgung ausschließlich wissenschaftlicher Zwecke durch den beschwerdeführenden Verein als Körperschaft im Sinne der §§ 34 ff BAO. Der Umstand der Gemeinnützigkeit dürfe sich - ab der Novellierung des EStG 1988 durch das Steuerreformgesetz 1993, BGBl. Nr. 1993/818 - nur mehr aus dem Titel der Förderung wissenschaftlicher Zwecke ergeben. Den Vereinsstatuten sei die ausschließlich wissenschaftliche Ausrichtung der Körperschaft ebenso wenig zu entnehmen wie den Beilagen zu den eingereichten Umsatzsteuererklärungen des

Jahres 1995. Der Betrieb eines Museums stelle, auch wenn damit in verschiedenem Umfang wissenschaftliche Arbeiten verbunden sein können, noch keine ausschließlich wissenschaftliche Tätigkeit dar. Museen seien Einrichtungen, die der Sammlung, systematischen Aufbewahrung und Schaustellung von Gegenständen kultureller Bedeutung dienten. Der Erklärung vom 6. Februar 1995 entsprechend, seien für das Jahr 1995 steuerpflichtige Umsätze von rund 12,8 Millionen Schilling ausgewiesen und ein Vorsteuerabzug in Anspruch genommen worden. Da der beschwerdeführende Verein zum Vorhalt der belangten Behörde keine Stellungnahme abgegeben habe, könne unbedenklich davon ausgegangen werden, dass die Tätigkeit des Vereines nicht ausschließlich auf die Verfolgung wissenschaftlicher Zwecke gerichtet sei. Darüber hinaus bestimme § 15 Abs. 3 der Satzungen, dass bei Auflösung des Vereines die Sammlungen und das sonstige Vermögen in das Eigentum des Landes Tirol übergingen. Eine Verwendung der dem Verein gespendeten Mittel für ausschließlich wissenschaftliche Zwecke werde damit nicht gewährleistet.

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Beschluss vom 30. September 1997, B 20/97, die Behandlung der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde abgelehnt und sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 4 Abs. 4 Z. 5 EStG 1988 beschreibt Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen, die jedenfalls Betriebsausgaben sind, und hat in der Fassung des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818, folgenden Wortlaut:

"5. 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, Instituten 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 Dokumentation befasst sind. Weitere Voraussetzung ist, dass an diesen juristischen Personen entweder eine Gebietskörperschaft zumindest mehrheitlich beteiligt ist oder die juristische Person als Körperschaft im Sinne der §§ 34 ff der Bundesabgabenordnung ausschließlich wissenschaftliche Zwecke verfolgt.

Die Voraussetzungen der lit. d und e sind von der jeweiligen Einrichtung durch einen unter dem Vorbehalt des jederzeitigen Widerrufes erteilten Bescheid der Finanzlandesdirektion nachzuweisen. Sämtliche Einrichtungen, denen ein solcher Bescheid ausgestellt wurde, sind einmal jährlich durch den Bundesminister für Finanzen im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung zu veröffentlichen.

..."

Die beschwerdeführende Partei bringt vor, die belangte Behörde hätte zum Ergebnis kommen müssen, dass an ihr "eine Gebietskörperschaft zumindest mehrheitlich beteiligt" sei. Gegenständlich bestehe die Beteiligung des Landes Tirol nicht im Eigentum, sondern darin, dass das Land den sehr erheblichen Abgang aus der Tätigkeit des

beschwerdeführenden Vereines trage.

Dieses Vorbringen ist nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Nach § 1 der Vereinssatzungen handelt es sich bei der beschwerdeführenden Partei um einen Verein, somit um die organisierte Vereinigung mehrerer Personen zur Erreichung des in § 2 näher umschriebenen Vereinszweckes. Die Subventionen des Landes Tirol (und anderer öffentlich-rechtlicher Körperschaften) sind nach § 3 der Vereinsstatuten eines der materiellen Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes. Eine Beteiligung des Landes Tirol ergibt sich aus der Rechtsgrundlage der beschwerdeführenden Partei nicht.

Tatbestandsmäßige Voraussetzung zur Erlangung eines Bescheides nach der angeführten Gesetzesstelle ist im Beschwerdefall daher, dass der Verein "als Körperschaft im Sinne der §§ 34 ff BAO" ausschließlich wissenschaftliche Zwecke verfolgt. § 34 leg. cit. enthält grundsätzliche Anordnungen, die in den folgenden Bestimmungen der §§ 35 bis 47 näher ausgeführt werden. Die satzungsmäßigen Voraussetzungen werden im § 41, die tatsächliche Umsetzung der satzungsmäßigen Ziele im § 42 leg. cit. beschrieben.

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. Abs. 2 bestimmt, dass eine ausreichende Bindung der Vermögensverwendung im Sinn des § 39 Z. 5 vorliegt, wenn der Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes zu verwenden ist, in der Fassung so genau bestimmt wird, dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck als gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich anzuerkennen ist.

Durch § 41 Abs. 2 BAO soll sichergestellt werden, dass das Vermögen der abgabenbegünstigten Körperschaft bei Auflösung oder Aufgabe (Wegfall) ihres Förderungsziels einem der im § 34 leg. cit. begünstigten Zwecke erhalten bleibt. Ausreichend ist auch, wenn das Vermögen einer anderen abgabenbegünstigten Körperschaft zur Erfüllung ihrer abgabenbegünstigten Zwecke vorbehalten wird. Wird als Nachfolgerechtsträger in der Rechtsgrundlage eine begünstigte Zwecke fördernde Körperschaft genannt, so erfüllt dies allein noch nicht die Anforderung des § 39 Z. 5 bzw. des § 42 Abs. 2 BAO; nötig ist vielmehr auch die Anordnung, wonach das Vermögen von diesem Rechtsträger nur für begünstigte Zwecke verwendet werden darf (vgl. Ritz, BAO2, Tz. 9ff zu § 39 und die dort angeführte hg. Judikatur).

Nach der herrschenden Auffassung in der Literatur (siehe etwa Ritz, BAO, § 39 Tz 10; Kohler/Quantschnigg/Wiesner, Besteuerung der Vereine, 8. Auflage, 67), der sich auch der Verwaltungsgerichtshof anschließt, ist der Vorschrift des § 39 Z. 5 BAO auch entsprochen, wenn als Nachfolgerechtsträger eine Körperschaft des öffentlichen Rechts (wie hier das Land Tirol) benannt wird. Allerdings bedarf es, wie im vorstehenden Absatz angeführt, in der Satzung des Vereins einer Anordnung bzw. Auflage, dass der Nachfolgerechtsträger, also die Körperschaft öffentlichen Rechts, das Vermögen wiederum für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verwenden wird. Im gegenständlichen Fall fehlt es in der Rechtsgrundlage des beschwerdeführenden Vereins in ihrer dem angefochtenen Bescheid der belangen Behörde zugrundeliegenden Fassung an einer solchen Anordnung bzw. Auflage.

Da wie oben ausgeführt, bereits nach der Rechtsgrundlage des Vereines eine entsprechende Vermögensbindung für begünstigte Zwecke im Sinne der Bundesabgabenordnung gewährleistet sein muss, bedurfte es der von der Beschwerde vermissten Ermittlungen darüber, ob das Land Tirol "eine so wertvolle Institution wie das T-Museum einfach aufgeben würde", nicht. Der im angefochtenen Bescheid (und zuvor schon im Vorhalt vom 8. August 1996) aufgezeigte, der beantragten Bescheiderlassung entgegenstehende, Satzungsmangel liegt daher vor.

Die belangte Behörde stützt ihre Entscheidung weiters (und primär) darauf, dass der Vereinssatzung auch nicht die ausschließlich wissenschaftliche Ausrichtung der Körperschaft zu entnehmen sei.

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgeführt hat, gehören zur wissenschaftlichen Tätigkeit jedenfalls die wissenschaftliche Forschung und die wissenschaftliche Lehre, aber auch die praktische Anwendung wissenschaftlicher Erkenntnisse, wenn sie das Merkmal der Wissenschaftlichkeit aufweist. Der im Bereich der Forschung wissenschaftlich Tätige muss eine schwierige Aufgabe nach streng sachlichen und objektiven Gesichtspunkten zu lösen versuchen, wobei er sich in qualifizierter Form wissenschaftlicher Methoden bedienen und das Ergebnis seiner Arbeit geeignet sein muss, der Erweiterung wissenschaftlicher Erkenntnisse zu dienen. Eine Tätigkeit ist nicht schon dann wissenschaftlich, wenn sie auf Erkenntnissen einer Wissenschaft aufbaut, diese verwertet und sich wissenschaftlicher Methoden bedient, sondern erst, wenn sie ausschließlich oder nahezu ausschließlich der Forschung, d.h. dem Erringen neuer wissenschaftlicher Erkenntnisse, oder/und der Lehre, d.h. der Vermittlung einer Wissenschaft an andere

(Lernende) zum Zweck der Erweiterung ihres Wissensstandes dient; es ist für die Wissenschaft charakteristisch, dass sie sich die Vermehrung des menschlichen Wissens im Interesse der Allgemeinheit zum Ziel setzt. Dabei wird "angewandte Wissenschaft" zu einer wissenschaftlichen Tätigkeit, wenn grundsätzliche Fragen oder konkrete Vorgänge methodisch nach streng objektiven und sachlichen Gesichtspunkten in ihren Ursachen erforscht, begründet und in einen Verständniszusammenhang gebracht werden, wozu auch gehört, dass die Tätigkeit von der Methodik her nachprüfbar und nachvollziehbar ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. Oktober 1997, 95/13/0275, mwN).

In dem angeführten Erkenntnis vom 22. Oktober 1997 setzt der Gerichtshof fort, dass die Gestaltung historischer Ausstellungen grundsätzlich geeignet sei, neue wissenschaftliche Erkenntnisse zu gewinnen, die eine tatsächliche Vermehrung des menschlichen Wissens im Interesse der Allgemeinheit bedeuten. Der belannten Behörde ist einzuräumen, dass in der bloßen Sammlung und Schaustellung von Gegenständen kultureller Bedeutung noch keine wissenschaftliche Betätigung liegt. Dass die Gestaltung eines Museums aber von vornherein nicht geeignet ist, der Vermehrung des menschlichen Wissens im Interesse der Allgemeinheit zu dienen, kann der Verwaltungsgerichtshof nicht erkennen. Vielmehr wird es im Einzelfall darauf ankommen, ob die Ausgestaltung dem Aufbau (ihrer Methode) und dem Inhalt (ihrem Niveau) nach einer wissenschaftlichen Arbeit gleichzuhalten ist (vgl. dazu auch Kohler-Quantschnigg-Wiesner, Besteuerung der Vereine<sup>7</sup>, S. 46).

Im Hinblick auf das Fehlen einer dem § 39 Z. 5 BAO entsprechenden Vermögensbindung, kam es im Beschwerdefall jedoch nicht mehr entscheidend darauf an, ob der beschwerdeführende Verein die Tatbestandsvoraussetzungen des § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 im Übrigen erfüllte. Im Ergebnis kann es daher nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn die belannte Behörde dem Antrag des beschwerdeführenden Vereines nicht entsprochen hat.

Die Beschwerde war demnach gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBI. Nr. 416/1994.

Wien, am 26. Juni 2001

#### **Schlagworte**

Definition von Begriffen mit allgemeiner Bedeutung VwRallg<sup>7</sup>

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

ECLI:AT:VWGH:2001:1997140170.X00

#### **Im RIS seit**

06.12.2001

#### **Zuletzt aktualisiert am**

17.05.2013

**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)