

TE Vwgh Erkenntnis 2001/1/30 95/14/0135

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 30.01.2001

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §34;

BAO §35;

BAO §41 Abs1;

BAO §42;

EStG 1988 §4 Abs4 Z5 lite idF 1993/818;

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 F-Vereines in A, vertreten durch Dr. Peter Lechner, Rechtsanwalt in 6020 Innsbruck, Bürgerstraße 2/I, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 4. September 1995, Zl. 70.306-7/95, betreffend Ausstellung eines Bescheides nach § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1998, 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 21. Dezember 1994 die Ausstellung eines Bescheides gemäß § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 in der Fassung BGBl. Nr. 818/1993.

§ 2 der dem Antrag beigeschlossenen Statuten des Beschwerdeführers regelt den Zweck und § 4 die Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes wie folgt:

"§ 2 (Zweck)

Der Verein, dessen Tätigkeit nicht auf Gewinn gerichtet ist, bezweckt, im Interesse der Allgemeinheit und der Volksgesundheit wissenschaftliche Forschung zur Lösung von Umweltproblemen (Boden-, Luft- und Wasserreinhaltung, Lärmbekämpfung, Landschaftspflege und Raumplanung) zu fördern und durchzuführen.

§ 4 (Mittel zur Erreichung des Zweckes und deren Aufbringung)

Der Vereinszweck soll erreicht werden:

- (a) durch wissenschaftliche Untersuchungen
- (b) durch Fachvorträge und Fachveranstaltungen.

Die Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes sollen erreicht werden:

- (a) durch Mitgliedsbeiträge
- (b) durch Zuwendungen von öffentlicher und privater Seite."

In einem umfangreichen Vorhalt vom 24. März 1995 wies die belangte Behörde u.a. darauf hin, dass unter die Begünstigung lediglich Vereine fielen, deren ausschließlicher Zweck es sei, Wissenschaft zu betreiben. Der vorgelegten "Arbeitsstrategie mit Programm" könne keine ausschließlich wissenschaftliche Zweckausrichtung entnommen werden. Den dort gemachten Ausführungen sei vielmehr zu entnehmen, dass die überwiegende Tätigkeit des Vereines in der Wildbeobachtung zu erblicken sei. Auch stelle das Durchführen von Exkursionen mit Jagdbesitzern, Jägern, Forstleuten und Teilnehmern der deutschen Anwaltsakademie für Jagdrecht keine ausschließlich wissenschaftliche Tätigkeit dar. Aus den vorgelegten Prüfberichten der Rechnungsabschlüsse für die Jahre 1991 bis 1993 ergebe sich, dass der beschwerdeführende Verein Einnahmen aus Taxen und Wildbretverkäufen erziele. Den Statuten könne eine derartige Betätigung nicht entnommen werden.

In einer Vorhaltsbeantwortung von 8. Mai 1995 beschrieb der beschwerdeführende Verein seine Tätigkeit als Grundlagenforschung, anwendungsorientierte Ursachenforschung und Therapieforschung. Dem Verein gehe es u.a. darum, die Belastung von forstlichen Aufwuchsflächen objektiv festzustellen, um dadurch eine wissenschaftlich fundierte art- und umweltgerechte Regulierung von Wildbeständen zu erreichen. Die in den Jahren 1987 bis 1994 durchgeführten, nach einheitlich qualifizierten Methoden aufgenommenen und ausgewerteten Daten hätten eine Fülle von Ergebnissen und Vergleichsmöglichkeiten gebracht, die eine umfassende wissenschaftliche Analyse ermöglichen würden. Das Projekt setze die Regulierung der Wildbestände voraus. Da nach den in Mitteleuropa geltenden gesetzlichen Vorschriften juristische Personen Reviere nicht anpachten könnten, wäre die Anpachtung durch die maßgebenden Förderer erfolgt. Die Bewirtschaftung liege allerdings allein in den Händen des Forschungsprojektes, weswegen auch die Einnahmen aus Abschüssen im Rahmen des Projektes erfasst würden. Die Abschüsse und wissenschaftlichen Untersuchungen von Organen usw. würden den wissenschaftlichen Notwendigkeiten entsprechen. Die Einnahmen, die im Rahmen wissenschaftlicher Maßnahmen anfielen, würden den wissenschaftlichen Zwecken zugeführt. Der beschwerdeführende Verein achte im Rahmen der Projektdurchführung zudem darauf, dass niemandem daraus ein persönlicher Vorteil erwachse, weshalb auch entsprechende Taxen verrechnet würden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde den Antrag auf Ausstellung des genannten Bescheides ab.

Die belangte Behörde ging dabei von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt aus:

Der beschwerdeführende Verein führe in einem 63.000 ha großen Gebiet Untersuchungen zur Ermittlung wildbiologischer Grunddaten (Setzgewichte von Kälbern und Kitzen, Befruchtungs- und Zuwachsraten, Schädel-, Trophäenmaße, Abschussgewichte, Fettreserven und Ähnliches) sowie Ermittlungen über die Verursachung und den Umfang von Verbissschäden durch. Hierzu seien umfangreiche Pflanzen und Verbissinventuren sowie auch rund 1.000 botanische Pansenanalysen von Rot-, Reh- und Gamswild durchgeführt worden. Der Umfang der Verbissschäden werde u.a. im so genannten "Traktverfahren" ermittelt. Das Forschungsgebiet umfasse 15 Trakte mit typischen Verjüngungsflächen sowie Sondertrakte in Verbissschwerpunkt- und Waldweidegebieten. Hierbei würden auf je 1 m beidseitig der Mittellinie der Traktstrecke alle Pflanzen ab 10 cm Höhe ausgezählt und in Formularen nach vorgegebenen Kriterien protokolliert. Neben den jagdlichen Maßnahmen (Änderung der Abschusspläne) werde das Aufkommen der verbissbevorzugten Mischholzarten durch chemischen Einzelschutz sowie durch Schutzanstrich gefördert. Weiters sei in den Jahren 1978 bis 1982 eine umfangreiche Schälschadenanalyse erstellt worden. Der beschwerdeführende Verein führe darüber hinaus systematische Beobachtungen verschiedener wild lebender Tier- und Pflanzenarten sowie die Analyse der Bestandsentwicklung bestimmter Wildtierarten innerhalb der ca. 60.000 ha großen Reviergemeinschaft durch. Hierbei würden Erhebungen über Bestandszahlen bei Tieren, über die Zusammensetzung der Gruppierungen nach Geschlecht und Alter, über Standortverhältnisse und Aktivitätsmuster durchgeführt und EDVmäßig erfasst. Zu den Vereinstätigkeiten zählten auch die Erforschung der Auswirkungen der im

Alpenraum weit verbreiteten Viehweide sowie der Auswirkungen von Aufstiegshilfen, Skiabfahrten und des Massentourismus auf die Umwelt, Gewässeruntersuchungen, die Entwicklung von umweltschonenden Verfahren beim Forststraßenbau und der Holzernte, Untersuchungen von Auswirkungen land- und forstwirtschaftlicher Tätigkeiten zu den landeskulturellen Leistungen, die Wildtierernährung, die Wild- und Jagdforschung und Ähnliches.

Der beschwerdeführende Verein bewirtschaftete aber auch ein ca. 7.000 ha umfassendes Jagdgebiet. Die Jagdpachtverträge würden von Vereinsmitgliedern als Pächter abgeschlossen, das Pachtentgelt jedoch direkt vom Verein an die Verpächter bezahlt. Die tatsächliche Bewirtschaftung der Jagden erfolge ausschließlich durch den Verein. Die Erlöse aus den Abschüssen (1991 S 922.380,-- , 1992 S 1.160.330,-- und 1993 S 787.270,--) und Wildbretverkäufen (1991 S 273.370,--, 1992 S 419.588,-- und 1993 S 318.025,--) seien beim Verein erfasst worden. Die damit zusammenhängenden Aufwendungen (1991 S 5.115.789,--, 1992 S 5.212.945,-- und 1993 S 5.224.620,--) würden die Einnahmen bei weitem übersteigen. Neben dem Jagdpachtaufwand trage der Verein auch den Aufwand für Wildschäden, Verbrauchsmittel sowie für das Jagdpersonal. Mit der Übernahme der Rechte und Pflichten aus den Jagdpachtverträgen habe sich der Verein zur Jagdausübung in einer allgemein als waidgerecht anerkannten Weise verpflichtet. Ferner gehöre zu den Obliegenheiten des Vereines die Wildtierfütterung. Auch ergebe sich aus den abgeschlossenen Jagdpachtverträgen die Verpflichtung zur Instandhaltung der zu den Jagdgebieten gehörenden Jagdhütten und sonstigen Reviereinrichtungen. Daraus folge, dass der beschwerdeführende Verein nicht ausschließlich wissenschaftlich tätig werde. Daran könne auch der Umstand nichts ändern, dass im Rahmen des Jagdpachtbetriebes umweltschonende Methoden angewandt sowie auch wissenschaftliche Untersuchungen getätigt und Daten für eine Grundlagenforschung gesammelt würden. Der Jagdbetrieb sei in den Statuten weder als ideelles noch als materielles Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes verankert.

Auch die sonstigen Vereinstätigkeiten ließen eine ausschließliche wissenschaftliche Ausrichtung des Vereines nicht erkennen. Die übermittelten Publikationen der Reihe "Beiträge zur Umweltgestaltung" stammten aus den Jahren 1977, 1980, 1984, 1986, 1989 und könnten daher die laufende wissenschaftliche Tätigkeit des Vereines nicht erweisen. Weiters seien diverse Projekte nicht vom Verein selbst durchgeführt, sondern nur organisatorisch betreut worden. Soweit Wissenschaftler in den vom Verein bewirtschafteten Jagden Untersuchungen durchführten bzw. forschten, läge darin kein Nachweis der eigenen wissenschaftlichen Tätigkeit des Vereines. Die mit der Vorhaltsbeantwortung vom 8. Mai 1995 vorgelegte Liste durchgeführter Fachtagungen und Publikationen betreffe die 70er und 80er-Jahre und lasse einen aktuellen Bezug zur gegenwärtigen Tätigkeit des Vereines nicht erkennen.

Da die der tatsächlichen Geschäftsführung zuzurechnenden Aktivitäten des Vereines einen zweifelsfreien Nachweis der ausschließlichen oder zumindest überwiegenden Wissenschaftlichkeit nicht zu erbringen vermochten und der Verein zudem mit der Bewirtschaftung von Jagden Tätigkeiten wahrnehme, die in seiner Rechtsgrundlage nicht verankert seien, lägen die Voraussetzungen zur Erlassung des beantragten Bescheides nicht vor.

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)

...

b)

...

c)

...

d)

...

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 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 Widerrufs erteilten Bescheid der Finanzlandesdirektion nachzuweisen."

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

Die tatsächliche Geschäftsführung muss somit in den Rechtsgrundlagen Deckung finden und der ausschließlichen und unmittelbaren Verwirklichung der begünstigten Zwecke dienen. Die für die Streitjahre maßgebliche Fassung der Statuten des beschwerdeführenden Vereines sieht, worauf die belangte Behörde zutreffend hingewiesen hat, den vom Verein tatsächlich unterhaltenen (umfangreichen) Jagdbetrieb nicht vor. Es liegt daher insoweit ein - auch vom Beschwerdeführer eingeräumter - Satzungsmangel vor. Wenn der beschwerdeführende Verein dazu vorbringt, der Jagdbetrieb stelle ein ideelles und materielles Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes dar, während die belangte Behörde im Jagdbetrieb einen weiteren vom Verein verfolgten (begünstigungsschädlichen) Zweck erblickt, hat diese unterschiedliche Beurteilung ihre Wurzeln letztlich in der fehlenden statutarischen Verankerung der Jagdausübung.

Abgesehen von dem aufgezeigten Satzungsmangel hat die belangte Behörde der Jagd aber auch zu Recht die Eignung abgesprochen, ausschließlich auf die Erfüllung begünstigter Zwecke abgestellt zu sein. Primäre Zielsetzung einer Jagdpacht ist die waidgerechte Erlegung von Wild. Daran mag der Umstand nichts zu ändern, dass im Jagdgebiet des beschwerdeführenden Vereines "experimentelle Maßnahmen" (gemeint zur Erforschung von Methoden zur Wildschadenminimierung) gesetzt werden. Auch machen allfällige durch den Einsatz "experimenteller Maßnahmen" verursachte höhere Kosten die Bewirtschaftung einer Jagd nicht zu einer Betätigung, die ausschließlich wissenschaftlichen Zwecken dient. Sofern dem "experimentellen Mehraufwand" nicht ohnedies ein entsprechender Zusatznutzen der Jagdberechtigten (verminderte Schadenersatzzahlungen für Wildschäden, höhere Trophäenqualität) gegenübersteht, kann dem wissenschaftlichen Anspruch des Vereines auch mit der Übernahme der gegenüber einer "Normaljagd" anfallenden Mehrkosten Genüge getan werden, ohne dass deshalb ein Eintritt in die Pachtverträge erfolgen müsste.

Es kann daher nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn die belangte Behörde die Jagdpacht zum einen als nicht durch die Satzung gedeckt, zum anderen als nicht ausschließlich der Verwirklichung des begünstigten Zweckes (der Umweltforschung) dienend angesehen hat.

Erfüllt der beschwerdeführende Verein aber bereits die allgemeinen in den § 34 ff BAO enthaltenen Anforderungen an die Gemeinnützigkeit nicht, kann es dahingestellt bleiben, welche im Verwaltungsverfahren geschilderten Forschungsprojekte unmittelbar dem beschwerdeführenden Verein zugerechnet werden können bzw. inwieweit diese

den an die Wissenschaftlichkeit zu stellenden Anforderungen gerecht werden. Aus dem selben Grund bedurfte es auch nicht der Einholung des vom Beschwerdeführer vermissten Sachverständigen- oder Zeugenbeweises zur Wissenschaftlichkeit der vom Verein sonst ausgeübten Tätigkeiten.

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

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

Wien, am 30. Jänner 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:1995140135.X00

Im RIS seit

12.07.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at