

# TE Vwgh Erkenntnis 1997/7/9 95/13/0110

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 09.07.1997

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);  
32 Steuerrecht;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

BAO §115 Abs1;  
BAO §115;  
BAO §119;  
BAO §138;  
BAO §182;  
BAO §183;  
BAO §93 Abs3 lita;  
B-VG Art18 Abs1;  
EStG 1988 §2 Abs1;  
EStG 1988 §2 Abs5;  
EStG 1988 §22 Abs1 Z1 lita;  
EStG 1988 §22 Z1 lita;  
EStG 1988 §4 Abs4 Z5 idF 1993/818;  
EStG 1988 §4 Abs4 Z5 lita;  
EStG 1988 §4 Abs4 Z5 litc;  
EStG 1988 §4 Abs4 Z5 lite idF 1993/818;  
EStG 1988 §4 Abs4 Z5 lite;  
SteuerreformG 1993 Art1 Z63;  
UStG 1972 §10 Abs2 Z7 litb;

VwRallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde des Institutes XY - Club B in W, vertreten durch Dr. D, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für

Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 29. Juli 1994, Zl. 6/5 - 7111/94, betreffend Ausstellung eines Bescheides nach § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988, zu Recht erkannt:

### **Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 12.950,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen; das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

### **Begründung**

Die beschwerdeführende Partei ist ein Verein, der seinen Sitz in W hat und seine Tätigkeit auf das ganze Bundesgebiet erstreckt. Die Bestimmung des Punktes II. seiner Statuten hat folgenden Wortlaut:

"II.

Vereinszweck:

1/ Zweck des Vereines ist die Verwirklichung von Forschungsprojekten auf den Gebieten der humanen Wissenschaften, der Bildung, der Erziehung und die damit verbundene Lehr- und Bildungstätigkeit.

2/ Der Verein verfolgt keine wirtschaftlichen und politischen Ziele, das heißt insbesondere, daß sein Streben absolut nicht auf die Gewinnerzielung gerichtet ist, sodaß er im Sinne des § 34 BAO als gemeinnützig anzusehen ist.

3/ Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes und ihre Aufbringung:

1/ Die hauptsächlichen ideellen Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes sind:

a)

Verwirklichung von wissenschaftlichen Forschungsprojekten,

b)

Veranstaltung von wissenschaftlichen Symposien, Seminaren, Kursen und Vorträgen.

c/ Herausgabe von wissenschaftlichen Publikationen, die mit den

obigen wissenschaftlichen Projekten verbunden sind, und die Durchführung wissenschaftlicher Dokumentationen.

2/ Die erforderlichen materiellen Mittel werden aufgebracht durch Erlangung von Zuschüssen, Spenden, Förderungsbeiträgen etc. von staatlichen Stellen, kulturellen Institutionen, juristischen Personen oder Privatpersonen."

Mit Bescheid vom 18. Oktober 1989 hatte der Bundesminister für Wissenschaft und Forschung ausgesprochen, daß der beschwerdeführende Verein dem begünstigten Empfängerkreis gemäß § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 (in seiner Stammfassung), und zwar ab Inkrafttreten dieser Bestimmung (§ 125 EStG 1988) und unter Vorbehalt des jederzeitigen Widerrufs angehöre. Der diesem Bescheid beigegebenen Begründung ist zu entnehmen, daß der Bundesminister für Wissenschaft und Forschung infolge Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen schon mit vorangegangenem Bescheid vom 10. Februar 1986 die Zugehörigkeit des beschwerdeführenden Vereins zum begünstigten Empfängerkreis gemäß § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1972 festgestellt habe. Da der Verein Änderungen des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes nicht mitgeteilt habe, seien der Entscheidung die Statuten in der vorliegenden Fassung zugrunde zu legen gewesen, von denen ausgehend sich ergebe, daß der beschwerdeführende Verein als nicht auf Erzielung von Gewinnen gerichtete juristische Person im wesentlichen mit der Durchführung von im Sinne des § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 (in seiner Stammfassung) begünstigten Aufgaben befaßt sei.

Mit Anbringen vom 4. Juli 1994 trat der Verein an die belangte Behörde mit dem Begehren um Erlassung eines Bescheides, der die Voraussetzungen des § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 nachweise, heran. Der Verein befasse sich mit verschiedenen Projekten der wissenschaftlichen Forschung und Lehre. In den vergangenen Jahren seien verschiedene Symposien und sonstige Tagungen abgehalten worden, die zu philosophischen, theologischen, medizinischen und wirtschaftlichen Themen eine wissenschaftliche Aufarbeitung versucht hätten. Es sei dabei fast ausschließlich auf Universitätsprofessoren und Dozenten als Vortragende zurückgegriffen worden, um die vom Gesetz geforderte Entsprechung zu dem Allgemeinen Hochschulstudien-gesetz gewährleisten zu können.

Beigelegt war dem Anbringen eine Ausfertigung der Statuten des Vereines, eine Liste der Vorstandsmitglieder und der

Mitglieder des aus 16 Universitätsprofessoren bestehenden wissenschaftlichen Beirates des Vereines, die Rechnungsabschlüsse des Vereines für die Jahre 1992 und 1993, die Ausfertigung eines Bescheides der Sicherheitsdirektion für Wien vom 28. November 1985, mit welchem die Umbildung und Namensänderung des Vereines nicht untersagt wurde, eine zusammengefaßte Darstellung der zur Gründung des Vereines führenden Motive, eine Chronik der Veranstaltungen des Vereines vom Jahre 1975 bis zum Jahre 1992, eine Aufstellung der Tätigkeiten des Vereines in den Jahren 1992 und 1993 und der Projekte des Vereines für diese beiden Jahre, das Programm eines im Oktober 1993 veranstalteten Symposiums über Kunst und Ethos - Deutungsprobleme der modernen Kunst und eine Bestellkarte über ein im Ergebnis dieses Symposiums erscheinenden Buches; nachgereicht wurde eine Ausfertigung des erwähnten Bescheides des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung vom 18. Oktober 1989.

Die zusammengefaßte Darstellung der Motive für die Gründung des beschwerdeführenden Vereines führt aus:

"Die Sorge um den Menschen und seine Zukunft wird in allen gesellschaftlichen und kulturellen Kreisen immer drückender, denn Vermassung und Technisierung gefährden die Entfaltung und somit das Bestehen des menschlichen Daseins, indem sie die Freiheit des Menschen und seine Orientierung nach einer festen Wertskala spürbar einengen. Die Frage nach der Zukunft der Menschheit ist keine bloße Kuriosität mehr, sondern eine beunruhigende und zugleich stimulierende Herausforderung unseres Verantwortungsbewußtseins.

Naturwissenschaftler, Sozioökonomien, Erzieher, Gewerkschaftsführer, Kommunikationsexperten, Industrielle und Geisteswissenschaftler verbergen nicht diese Sorge, arbeiten aber oft nebeneinander, verstehen die respektiven Sprachen nicht und sehnen sich nach einer Integration des Wissens und der Bemühungen. Interdisziplinäre Zusammenarbeit wird ständig gefragt, aber kaum verwirklicht, denn überall spürbare Ideologien und starre Strukturen lassen sie in parteipolitischer Unsachlichkeit oder Einseitigkeit reinen Spezialistentums versanden.

Darüber hinaus können weder unsere kulturelle Arbeit noch unsere Sorge um den Menschen sich vom Schatz überlieferten menschlichen Wissens - in Kunst, Recht, Geschichte, Philosophie und Religion - loslösen, ohne sich zu entwerten oder bodenlos zu machen.

Aus diesem Motiv und dieser Aufgabe der Auseinander- und Zusammensetzung von altem und neuem Wissen, getragen von den Erfahrungen und Bestrebungen in den verschiedensten gesellschaftlichen und beruflichen Bereichen, wurde (der beschwerdeführende Verein) gegründet, um die den heutigen Menschen als Person und als Sozialwesen betreffenden relevantesten Themen zu behandeln, insbesondere jene, die sich auf Bildung, Erziehung, Berufsethos, Zukunftsplanung und wissenschaftliche Grenzgebiete beziehen und die, wie vielleicht nie zuvor, eine klare und verantwortliche Wertorientierung benötigen.

Da sich Österreich als historische Stätte der Begegnung von Völkern und Kulturen abendländischer und östlicher Herkunft immer wieder erwiesen hat, möchte (der) in Wien entstandene (beschwerdeführende Verein) zu einer Plattform im Dienste der Verständigung und Versöhnung werden über alle Grenzen hinweg, also im Geiste echt österreichischer Tradition.

Zu diesem Zweck werden einerseits Forschungsprojekte durchgeführt und andererseits Studienkurse, Seminare, Vorträge und Tagungen auf Hochschulniveau veranstaltet und deren Ergebnisse publiziert."

Die Liste der vom beschwerdeführenden Verein in den Jahren 1975 bis 1993 durchgeführten Veranstaltungen enthält eine Aufzählung zahlreicher Vorträge, Vortragsreihen, Seminare, Symposien, Tagungen, Workshops, Kamingespräche, Forumsdiskussionen und Studententreffen zu den unterschiedlichsten Themen aus den Gebieten der Philosophie, der Geistes-, Natur- und Gesellschaftswissenschaften, der Kunst, Religion, Wirtschaft, Geschichte und Wissenschaftstheorie. Unter den Projekten 1992/1993 sind Forschungsprojekte mit den Themen Kunst und Ethos, Bioethik, Ethik in der Wirtschaft genannt sowie ein humanistisches Sommerkolleg, ein europäisches Studentenforum, eine Akademie und ein Arbeitskreis für Universitätsfragen angeführt. Als vortragende und maßgebliche Mitwirkende an den durchgeführten Veranstaltungen sind in weitaus überwiegender Zahl Universitätsprofessoren aus dem In- und Ausland sowie daneben auch Personen des öffentlichen Lebens aus Politik, Wirtschaft und den Kirchen genannt.

Mit Schreiben vom 18. Juli 1994 teilte die belangte Behörde dem beschwerdeführenden Verein mit, daß der Bescheid des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung vom 18. Oktober 1989 für das vorliegende Verfahren irrelevant sei. Der beschwerdeführende Verein habe für das Jahr 1994 keinen Tätigkeitsbericht vorgelegt; es werde bemerkt, daß

nur mehr die Verfolgung ausschließlicher wissenschaftlicher Zwecke begünstigt sei. Unter Hinweis auf § 161 Abs. 3 BAO sei auf Grund der vorgelegten Statuten mit einem negativen Bescheid zu rechnen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde den Antrag des Beschwerdeführers auf Ausstellung eines Bescheides gemäß § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 in der Fassung des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818, ab. In der Begründung ihres Bescheides vertrat die belangte Behörde die Auffassung, daß der beschwerdeführende Verein nicht ausschließlich wissenschaftliche Zwecke verfolge. Schon aus dem vom Verein gewählten Vereinsnamen gehe hervor, daß es ihm um kulturelle und wissenschaftliche Zusammenarbeit gehe. Kultur sei aber mit Wissenschaft nicht gleichzusetzen, wozu noch der aus der Wahl des Namens "Club X." ersichtliche "Clubcharakter" des Vereines komme. Ein Tätigkeitsbericht für das Jahr 1994 sei nicht vorgelegt worden, sondern lediglich solche für die Vorjahre, die sich in Vortragsthemen wie "Natur, Bevölkerung und Wirtschaftswachstum", "Die Donauländer - Vergangenheit und Zukunft", "Die österreichische Industrie vor schweren Aufgaben", "Das Leiden am sinnlos gewordenen Leben", "Zur Phänomenologie der existentiellen Frustration in der Industriegesellschaft", "Die Bevölkerungsentwicklung in Europa:

Was wird aus dem alten Kontinent", "Kultur und Gesellschaft", "Entwurf einer multikulturellen Gesellschaft", "Geistigkeit des Menschen", "Nach 1492, Das Christentum und die neue Welt", "Leid und Glück", "Evolutionäre Erkenntnistheorie", "Gleichberechtigung im Arbeitsrecht", "Kunst und Ethos - Deutungsprobleme der modernen Kunst", "etc.", "erschöpfen". Eine wissenschaftliche Tätigkeit sei im besonderen Maße mit Disziplinen verbunden, die an Hochschulen und Universitäten gelehrt würden. Lehrtätigkeit an den Universitäten entspreche im allgemeinen dem Begriff der wissenschaftlichen Lehre, was aber nicht bedeute, daß eine Tätigkeit schon deswegen wissenschaftlich wäre, weil das betreffende Fach an einer Hochschule gelehrt werde. Voraussetzung des wissenschaftlichen Charakters einer Lehrtätigkeit sei ein Vortrag, der seinem Inhalt, seiner Zielsetzung und Methodik nach der wissenschaftlichen Lehre entspreche, wie sie in aller Regel nur an Universitäten betrieben werde, der also die Vermittlung wissenschaftlicher Erkenntnisse unter Darstellung des vom Vortragenden als Wissenschaftler erarbeiteten Standpunktes biete, und ein Zuhörerkreis, der, wenn auch nicht notwendigerweise selbst wissenschaftlich tätig, so doch an der wissenschaftlichen Behandlung von Problemen interessiert und auf Grund seiner Ausbildung zur wissenschaftlichen Diskussion geeignet sei. Im Vordergrund der Tätigkeit des beschwerdeführenden Vereines stehe das Organisieren der in den Tätigkeitsberichten für die Vorjahre genannten Vorträge, wobei bereits aus dem Titel der Vorträge der Schluß zulässig sei, daß eher die Vermittlung von "Schöngeistigem" im Vordergrund stehe und nicht die Wissenschaft. Auch die anderen Themen ließen ein Eingehen in die Tiefe, wie sie der Wissenschaft eigen sei, vermissen. Schon der in den Statuten des Vereines verwendete Begriff der Bildungstätigkeit mache deutlich, daß der beschwerdeführende Verein nicht ausschließlich wissenschaftliche Zwecke verfolge. Da der Gesetzgeber jedoch eine ausschließlich wissenschaftliche Zweckverfolgung verlange, seien die Voraussetzungen zur Erlassung des beantragten Bescheides nicht gegeben.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, welcher deren Behandlung jedoch nach Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde und Vorlage der Akten mit seinem Beschluß vom 1. März 1995, B 1871/94, abgelehnt und sie gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten hat. Vor diesem Gerichtshof begehrt der Beschwerdeführer die Aufhebung des angefochtenen Bescheides aus dem Grunde der Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und jener infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mit der Erklärung, sich durch den angefochtenen Bescheid in seinem Rechtsanspruch auf Einräumung der im § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 vorgesehenen Rechtsstellung und in seinen Verfahrensrechten als verletzt zu erachten.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

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 Hochschulstudien-gesetz 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 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. Sämtliche Einrichtungen, denen ein solcher Bescheid ausgestellt wurde, sind einmal jährlich durch den Bundesminister für Finanzen im Amtsblatt der Österreichischen Finanzverwaltung zu veröffentlichen.

..."

Die solcherart gestaltete Rechtslage bewegt sich mit der gleichzeitigen Verwendung der Ausdrücke "im wesentlichen" und "ausschließlich" im ersten Absatz des § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 und mit dem gleichzeitigen Hinweis auf "Erwachsenenbildung", "wissenschaftliche oder künstlerische Lehre" und der Anforderung eines "Entsprechens" der Lehraufgaben dem Allgemeinen Hochschulstudien-gesetz oder dem Kunsthochschul-Studiengesetz im zweiten Teilstrich des Einleitungssatzes des § 4 Abs. 4 Z. 5 leg. cit. ebenso wie mit dem Terminus der "FORSCHUNGS- oder Lehraufgaben DER GENANNTEN ART" im ersten Absatz des § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 am äußersten Rand der Erfüllung der durch Art. 18 Abs. 1 B-VG an ein Gesetz zu stellenden Anforderungen an Verständlichkeit, Klarheit und Widerspruchsfreiheit (vgl. das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 14. März 1997, G 392, 398 und 399/96, RdW 1997, 4a). Es erweist sich die gesetzliche Regelung jedoch einer ihren Vollzug zulassenden Interpretation gerade noch zugänglich, wenn man sie dahin versteht, daß eine juristische Person, an der eine Gebietskörperschaft nicht zumindest mehrheitlich beteiligt ist, für die Erwirkung eines Bescheides im Sinne des ersten Satzes des letzten Absatzes des § 4 Abs. 4 Z. 5 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 818/1993 folgende Voraussetzungen erfüllen muß:

1) Der von der Körperschaft verfolgte ZWECK muß nach ihrer Rechtsgrundlage und ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ein AUSSCHLIEßLICH wissenschaftlicher sein.

2) Die MITTEL, mit denen die Körperschaft den ausschließlich wissenschaftlichen Zweck verfolgt, müssen im wesentlichen in der Befassung mit Forschungs- und/oder Lehraufgaben für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und/oder damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen bestehen.

3) Soweit sich die Körperschaft mit Lehraufgaben befaßt, müssen solche Lehraufgaben

a)

sich an Erwachsene richten,

b)

Fragen der Wissenschaft oder der Kunst zum Inhalt haben

und

c) nach Art ihrer Durchführung den Lehrveranstaltungstypen des Allgemeinen Hochschulstudiengesetzes oder des Kunsthochschul-Studiengesetzes entsprechen.

In der durch die gebotene sinngemäße Anwendung der §§ 115, 119, 138 und 183 BAO gekennzeichneten verfahrensrechtlichen Hinsicht obliegt der die Erlassung eines Bescheides nach § 4 Abs. 4 Z. 5 letzter Absatz erster Satz EStG 1988 idF BGBl. Nr. 818/1993 begehrenden Körperschaft Behauptung und Beweis der Erfüllung der Anspruchsvoraussetzungen nach allgemeinen Grundsätzen in der Weise, daß der Antragsteller der Finanzlandesdirektion alle solche Auskünfte zu erteilen und alle solche Unterlagen vorzulegen hat, aus denen das Vorliegen der dargestellten Tatbestandsvoraussetzungen beurteilt werden kann. Der Finanzlandesdirektion obliegt vor der rechtlichen Beurteilung der Erfüllung der Tatbestandsvoraussetzungen die Würdigung der vorgelegten Beweise, wobei sie in Wahrnehmung der sie treffenden amtswegigen Ermittlungspflicht sich fachkundiger Hilfe dann zu bedienen hat, wenn Fragen zur Beurteilung anstehen, die fachkundiger sachlicher Beurteilung bedürfen und die Sachkompetenz der nach dem Steuerreformgesetz 1993, BGBl. Nr. 818, mit der Entscheidung der vorliegenden Fragen betrauten Abgabenbehörde übersteigen. Die dem Antragsteller zumutbare Mitwirkungspflicht am Verfahren ist unter Setzung zumutbarer Fristen einzufordern, zu den behördlichen Ermittlungsergebnissen ist das Parteiengehör zu wahren.

Soweit der über das Anbringen einer Körperschaft auf Ausstellung eines Bescheides nach § 4 Abs. 4 Z. 5 letzter Absatz erster Satz EStG 1988 idF BGBl. Nr. 818/1993 zu erlassende Bescheid abschlägigen Inhaltes ist und deshalb gemäß § 93 Abs. 3 lit. a BAO einer Begründung bedarf, hat diese den von der Behörde festgestellten Sachverhalt, die behördlichen Erwägungen zur Beweiswürdigung und die rechtlichen Schlußfolgerungen darzustellen (vgl. für viele die eingehenden Darlegungen im hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200). In zeitlicher Hinsicht wird das Vorliegen der Tatbestandsvoraussetzungen des § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 idG nicht strikt für (allein) das Kalenderjahr zu fordern sein, in welchem das Anbringen auf Bescheidausstellung gestellt worden war, weil die das Abgabenrecht sonst kennzeichnende Periodenbetrachtung der Beurteilung der hier anstehenden Fragen nicht gerecht werden kann. Es wird daher für die Erlassung eines dem Anbringen einer Körperschaft stattgebenden Bescheides genügen, wenn die Erfüllung der dargestellten Tatbestandsvoraussetzungen in einem übergreifend zu beurteilenden zeitlichen Nahbereich zur Antragstellung und Bescheiderlassung bejaht werden kann.

Gemäß § 4 Abs. 4 Z. 5 EStG 1988 in seiner Stammfassung vor dem 1. Jänner 1994 erlassene Bescheide des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung verlieren gemäß Art. I Z. 63 des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818, für Zeiträume nach dem 31. Dezember 1993 ihre Wirksamkeit, sofern der jeweiligen Einrichtung nicht ein Bescheid der zuständigen Finanzlandesdirektion nach § 4 Abs. 4 Z. 5 in der Fassung des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818, ausgestellt wird. Wurde einer Körperschaft im Geltungsbereich der Rechtslage vor dem Steuerreformgesetz 1993, BGBl. Nr. 818, ein solcher Bescheid des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung ausgestellt, dann kann der Inhalt eines solchen Bescheides aus diesem Grund die nunmehr zuständige Finanzlandesdirektion nicht binden, wozu noch der Umstand tritt, daß das Steuerreformgesetz 1993, BGBl. Nr. 818, auch die materiellen Tatbestandsvoraussetzungen des § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 in einer bedeutsamen Hinsicht insofern geändert hat, als die für eine juristische Person, an der keine Gebietskörperschaft zumindest mehrheitlich beteiligt ist, normierte Bedingung, daß ihre Tätigkeit nicht auf die Erzielung von Gewinnen gerichtet ist, durch das Tatbestandsmerkmal ersetzt wurde, daß eine solche juristische Person als Körperschaft im Sinne der §§ 34 ff der Bundesabgabenordnung ausschließlich wissenschaftliche Zwecke verfolgt. Kommt einem Bescheid über das Vorliegen der Voraussetzungen des § 4 Abs. 4 Z. 5 EStG 1988 alter Fassung, der einer an die Finanzlandesdirektion herantretenden Körperschaft im Geltungsbereich der früheren Rechtslage vom Bundesminister für Wissenschaft und Forschung ausgestellt worden war, somit zwar keine rechtliche Bedeutung zu, wird die Finanzlandesdirektion dem Inhalt eines solchen Bescheides aber insofern Aufmerksamkeit zu widmen haben, als in seiner Begründung Sachverhaltselemente im Tatsachenbereich gewürdigt wurden, die auch nach der geänderten materiellen Rechtslage von Bedeutung geblieben sind. Wenn sich auch der Gesetzgeber des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818, dazu entschlossen hat, die Zuständigkeit zur Beurteilung der Förderungswürdigkeit von Institutionen aus dem Wissenschaftsbereich von einer Behörde, von der die für eine solche Beurteilung erforderliche Sachkompetenz typischerweise zu erwarten war, auf eine Behörde zu verlagern, für die dies nicht in der gleichen Weise zutrifft, dann

wird die nach der nunmehr geltenden Rechtslage zuständige Finanzlandesdirektion auf der Ebene der ihr auferlegten sachlichen Würdigung von Tatsachen die Ergebnisse einer vorangegangenen sachlichen Würdigung gleicher Sachverhalte durch die dazu typischerweise sachkompetentere Behörde gewissenhaft zu berücksichtigen und eine im Tatsachenbereich abweichende Beurteilung wissenschaftstheoretischer Fragen dementsprechend eingehend, sorgfältig und erforderlichenfalls in der nötigen Weise fachkundig unterstützt zu begründen haben.

Ob die belangte Behörde im Zusammenhang mit den in der Beschwerde genannten und auch in der Begründung des angefochtenen Bescheides angesprochenen Telefonaten zwischen ihrem Sachbearbeiter und dem Vertreter des Vereines Verfahrensvorschriften verletzt hat, bei deren Einhaltung sie zu einem anderslautenden Bescheid hätte gelangen können, kann der Verwaltungsgerichtshof mangels Aktenkundigkeit der von den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens angesprochenen Vorgänge nicht beurteilen. Es wäre eine der belangten Behörde vorzuwerfende Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften unter solchen Aspekten aber im Beschwerdefall ebensowenig von Bedeutung wie das vom Beschwerdeführer gerügte Unterbleiben der Einholung einer fachkundigen Äußerung durch den Bundesminister für Wissenschaft und Forschung und das Unterbleiben der Einholung einer - jedenfalls entbehrlichen - Auskunft des Bundesministers für Finanzen. Der angefochtene Bescheid ist nämlich aus nachstehenden Gründen als rechtswidrig zu beurteilen:

Daß der beschwerdeführende Verein schon auf der Basis der Rechtsgrundlage seiner Statuten nicht ausschließlich wissenschaftliche Zwecke verfolge, leitet die belangte Behörde (auch) aus seinem Namen ab, indem sie auf die Bezeichnung als "Club" und das im Namen auch zum Ausdruck kommende Ziel einer kulturellen Zusammenarbeit verweist; ebenso sei wegen der als Vereinszweck auch genannten Bildungstätigkeit die Verfolgung ausschließlich wissenschaftlicher Zwecke zu verneinen.

Vereinszweck ist nach Punkt II./1 der Statuten des beschwerdeführenden Vereines die Verwirklichung von Forschungsprojekten auf den Gebieten der humanen Wissenschaften, der Bildung, der Erziehung, und die damit verbundene Lehr- und Bildungstätigkeit. Weshalb die Aufnahme auch des Wortes "Bildungstätigkeit" im Zusammenhang mit der Lehrtätigkeit gegen das Vorliegen statutengemäß ausschließlich verfolgter wissenschaftlicher Zwecke sprechen sollte, ist nicht einsichtig. Daß Lehre Bildung bewirkt, läßt sich nicht bezweifeln. Nichts anderes ist der Beifügung des Ausdruckes "Bildungstätigkeit" zum Ausdruck "Lehrtätigkeit" in der Zweckbestimmung der Vereinsstatuten zu entnehmen. Es verstieße zudem die Auffassung, Bildungstätigkeit schlosse die Verfolgung ausschließlich wissenschaftlicher Zwecke im Sinne des § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 idgF aus, auch gegen das Gebot der verfassungskonformen Interpretation der in Rede stehenden Gesetzesbestimmung. Geriete eine solche Auffassung doch in unauflöselichen Widerspruch mit der Bestimmung des Einleitungssatzes des § 4 Abs. 4 Z. 5 leg. cit. mit der Anforderung an "der Erwachsenenbildung" dienenden Lehraufgaben. Schlosse eine Befassung mit "Lehr- und Bildungstätigkeit" statt bloß mit "Lehrtätigkeit" die Verfolgung ausschließlich wissenschaftlicher Zwecke im Sinne des § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 bereits aus, dann wäre die Gesetzesbestimmung des § 4 Abs. 4 Z. 5 EStG 1988 im Grunde eines Verstoßes gegen Art. 18 Abs. 1 B-VG als verfassungswidrig zu beurteilen.

Wenngleich die Argumentation der belangten Behörde aus dem Vereinsnamen von vornherein nicht tragfähig sein konnte, weil sich der vom Verein verfolgte Zweck von der Rechtsgrundlage her nur aus der statutenmäßigen Zweckbestimmung, nicht aber aus dem Namen bestimmen läßt, sei der belangten Behörde dennoch auch die Unstimmigkeit ihrer diesbezüglichen Argumentation aufgezeigt. Soweit die belangte Behörde am Begriff der "kulturellen Zusammenarbeit" Anstoß nimmt, ist ihr zwar insoweit beizupflichten, als Kultur mit Wissenschaft nicht schlechthin gleichzusetzen ist. Die belangte Behörde hat allerdings nicht aufgezeigt, von welchem Kulturbegriff sie ausgeht. Sollte sie dem weitverbreiteten Kulturbegriff verpflichtet sein, der in einer Einengung dieses Begriffes auf bestimmte Kunstbereiche besteht, wäre die belangte Behörde auf die vorstehenden Überlegungen zum Gebot der verfassungskonformen Interpretation der in Rede stehenden Gesetzesbestimmung zu verweisen, weil der Einleitungssatz des § 4 Abs. 4 Z. 5 EStG 1988 ausdrücklich auf solche Lehraufgaben Bezug nimmt, welche die wissenschaftliche oder KÜNSTLERISCHE Lehre betreffen und dem Allgemeinen Hochschulstudengesetz oder dem KUNSTHOCHSCHUL-Studiengesetz entsprechen. Die Verwendung des Ausdruckes "Club" im Vereinsnamen mag vom allgemein gebräuchlichen Verständnis dieses Wortes her geeignet sein, Assoziationen zu erwecken, die der Geselligkeit näher liegen als der Wissenschaft. Schon die Lektüre des Statutenpunktes II. aber mußte deutlich machen, daß dem Ausdruck "Club" im Vereinsnamen tatsächlich das Programm der Begegnung wissenschaftlich Tätiger zum Zwecke wechselseitiger wissenschaftlicher Befruchtung und gemeinsamer Forschung und Lehre zugrundeliegt.

Was die belangte Behörde mit ihrer in der Gegenschrift gemachten Bemerkung meint, daß auch "die Identität des Beschwerdeführers nicht feststehe", ist dem Verwaltungsgerichtshof nicht verständlich. Der Beschwerdeführer ist der belangten Behörde gegenüber unter seinem in den Statuten festgelegten Vereinsnamen aufgetreten, es wurde ihm gegenüber mit diesem statutengemäßen Namen der angefochtene Bescheid erlassen; auch die Beschwerde ist vom Verein unter diesem seinem statutengemäßen Namen erhoben worden. Daß sich auf einem in den Verwaltungsakten einliegenden Hochglanzumschlag - offenbar für die Aufbewahrung von Unterlagen - nur der zweite Teil des Vereinsnamens findet, bietet keinen Grund, an der "Identität des Beschwerdeführers" zu zweifeln oder etwa gar anzunehmen, daß die von ihm dargestellten Aktivitäten tatsächlich nicht von ihm entfaltet worden seien. Letzteres hat allerdings selbst die belangte Behörde nicht unterstellt.

Hat die belangte Behörde schon in der Verneinung der Verfolgung ausschließlich wissenschaftlicher Zwecke nach den Rechtsgrundlagen des beschwerdeführenden Vereines die Rechtslage verkannt, so gilt dies erst recht für jene Beurteilung, mit welcher die belangte Behörde dem beschwerdeführenden Verein seiner tatsächlichen Geschäftsführung nach die ausschließliche Verfolgung wissenschaftlicher Zwecke abgesprochen hat.

Soweit die belangte Behörde ausführt, daß im Vordergrund der Tätigkeit des Vereines das Organisieren der in den Tätigkeitsberichten "für die Vorjahre" genannten Vorträge stehe, und an anderer Stelle bemängelt, daß der Beschwerdeführer einen Tätigkeitsbericht für das Jahr 1994 nicht vorgelegt habe, hat die belangte Behörde die Rechtslage mit diesen Ausführungen in zweifacher Hinsicht unrichtig beurteilt. Mit dem Hinweis auf die Tätigkeitsberichte für bloße "Vorjahre" und dem Fehlen eines solchen Berichtes für das Jahr 1994 vertritt die belangte Behörde die Auffassung von der Maßgeblichkeit jenes Jahres, in welchem der Antrag auf Bescheiderlassung im Sinne des ersten Satzes des letzten Absatzes des § 4 Abs. 4 Z. 5 EStG 1988 idgF gestellt worden war. Daß eine solche Betrachtungsweise verfehlt ist, wurde bereits an früherer Stelle dargelegt. Mit dem Hinweis auf die Bedeutsamkeit des Organisierens der betroffenen Veranstaltungen verkennt die belangte Behörde die Rechtslage deswegen, weil die im § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. e EStG 1988 angeführte "im wesentlichen" als vorliegend geforderte Befassung mit Forschungs- oder Lehraufgaben nun einmal auch die organisatorische Leistung erfordert, ohne die eine Erfüllung zumal von Lehraufgaben nicht möglich ist. Auch die in § 4 Abs. 4 Z. 5 lit. a und lit. c EStG 1988 genannten Einrichtungen müssen jene organisatorischen Leistungen erbringen, welche die von ihnen erbrachten Forschungs- und Lehraufgaben erst ermöglichen.

Eine erneute Verkennung der Rechtslage bedeutet schließlich die Beurteilung der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid, daß aus dem Titel der vom beschwerdeführenden Verein durchgeführten Veranstaltungen bereits der Schluß zulässig sei, daß "eher die Vermittlung von "Schöngestigem" im Vordergrund" stehe und "nicht die Wissenschaft". Diese Beurteilung ist angesichts selbst der im angefochtenen Bescheid angeführten Veranstaltungstitel und erst recht der weiteren Veranstaltungstitel in den vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen nicht nur grob aktenwidrig; es läßt diese behördliche Beurteilung darüber hinaus auch einen zu beengten Wissenschaftsbegriff erkennen. Daß der Verwaltungsgerichtshof den "Wissenschaftsbegriff" der belangten Behörde in seinem Erkenntnis vom 28. September 1994, 94/13/0143, gebilligt hätte, wie die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift an den Verfassungsgerichtshof ausgeführt hat, trifft in keiner Weise zu. Im genannten Erkenntnis war es nicht als rechtswidrig erkannt worden, daß die belangte Behörde den Satzungszweck des Erwerbes und der Adaptierung eines bestimmten Hauses zur Durchführung von Veranstaltungen nicht als ausschließliche Verfolgung wissenschaftlicher Zwecke gewertet hatte. Der Gerichtshof hat im genannten Erkenntnis darüber hinaus klargestellt, daß nicht jede Veranstaltung zu Fragen der internationalen Politik und Wirtschaft und jede der Erwachsenenbildung dienende Lehraufgabe einen wissenschaftlichen Zweck verfolgt. Daß der Verwaltungsgerichtshof im genannten Erkenntnis hingegen eine rechtliche Beurteilung gebilligt hätte, welche "schöngestigen" Lehrinhalten den Wissenschaftscharakter absprechen oder überhaupt Lehrinhalte nach den auch im angefochtenen Bescheid zitierten Titeln dem nicht näher definierten Bereich des "Schöngestigen" zuordnen wollte, ist dem genannten Erkenntnis in keiner Weise zu entnehmen. Daß die vom beschwerdeführenden Verein durchgeführten Lehrveranstaltungen Fragen der Wissenschaft oder der Kunst zum Inhalt hatten, ist auf der Basis der Veranstaltungstitel in den vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen nicht zu bezweifeln.

Nach den oben aufgelisteten Tatbestandsvoraussetzungen für die Erwirkung eines Bescheides im Sinne des ersten Satzes des letzten Absatzes des § 4 Abs. 4 Z. 5 EStG 1988 in der Fassung BGBl. Nr. 818/1993 müssen, soweit sich die Körperschaft mit Lehraufgaben befaßt, solche Lehraufgaben auch nach Art ihrer Durchführung den

Lehrveranstaltungstypen des Allgemeinen Hochschulstudiengesetzes oder des Kunsthochschul-Studiengesetzes entsprechen. Auf die Verneinung dieses Tatbestandselementes im Umfang des für eine solche Entsprechung zu fordernden Niveaus der Veranstaltungen zielt offensichtlich jene Begründung des angefochtenen Bescheides ab, mit welcher die belangte Behörde gemeint hat, "auch" die anderen Themen ließen "ein Eingehen in die Tiefe, wie sie der Wissenschaft eigen ist", vermissen. Wie die belangte Behörde allerdings zu einer solchen Beurteilung kommt, kann der Verwaltungsgerichtshof nicht nachvollziehen.

Nach der vom Verwaltungsgerichtshof zur Bestimmung des § 10 Abs. 2 Z. 7 UStG 1972 aber auch zu jener des § 21 der Einkommensteuergesetzes entwickelten Judikatur zu den sachlichen Voraussetzungen einer als wissenschaftlich zu beurteilenden Vortragstätigkeit setzt die Beurteilung, ob eine Vortrags- und Seminartätigkeit als wissenschaftlich anzusehen ist, zum einen einen Vortrag voraus, der seinem Inhalt, seiner Zielsetzung und Methodik nach der wissenschaftlichen Lehre entspricht, wie sie in aller Regel nur an Universitäten und wissenschaftlichen Hochschulen betrieben wird, der also die Vermittlung wissenschaftlicher Erkenntnisse unter Darstellung des vom Vortragenden als Wissenschaftler erarbeiteten Standpunktes bietet, und zum anderen einen Zuhörerkreis, der, wenn auch nicht notwendigerweise selbst wissenschaftlich tätig, so doch an der wissenschaftlichen Behandlung von Problemen interessiert und auf Grund seiner Ausbildung zur wissenschaftlichen Diskussion geeignet ist (vgl. neben der im angefochtenen Bescheid zitierten Judikatur etwa auch die hg. Erkenntnisse vom 21. Juli 1993, 91/13/0059, und vom 19. Mai 1993, 92/13/0119, mit weiteren Nachweisen). Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid diese Grundsätze zwar zutreffend wiedergegeben, jedoch nicht ansatzweise zu begründen vermocht, weshalb die dort genannten Voraussetzungen bei den vom beschwerdeführenden Verein durchgeführten Veranstaltungen nicht vorgelegen sein sollten. Hatte sie an der Erfüllung dieser Bedingungen im Umfang des Entsprechens der Art der durchgeführten Lehrveranstaltungen jenen des Allgemeinen Hochschulstudiengesetzes oder des Kunsthochschul-Studiengesetzes in Betrachtung der gewählten Themen und der Qualifikation der Vortragenden und maßgeblich Mitwirkenden immer noch Zweifel, dann wäre es an ihr gelegen, sich durch eine gebotene Ergänzung des Ermittlungsverfahrens über das Vorliegen auch dieses Tatbestandsmerkmals zu vergewissern.

Soweit die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift schließlich der Verfolgung ausschließlich wissenschaftlicher Zwecke durch den beschwerdeführenden Verein nach seiner tatsächlichen Geschäftsführung noch entgegenhält, daß sich Gegenteiliges aus der Zusammenfassung der Motive für die Vereinsgründung insoweit ergebe, als darin ausgeführt werde, daß der Beschwerdeführer zu einer Plattform im Dienste der Verständigung und Versöhnung werden wolle, sei der belangte Behörde erwidert, daß die Verfolgung wissenschaftlicher Zwecke durch Tätigkeit auf den Gebieten zumal der sich mit dem Menschen befassenden Wissenschaften nicht dadurch ausgeschlossen wird, daß sie mit dem Motiv eines Dienstes der Verständigung und der Versöhnung betrieben wird. Ist doch der vom beschwerdeführenden Verein genannte Dienst vielmehr ein anerkanntes Ziel, für das Wissenschaft betrieben werden kann.

Der angefochtene Bescheid war somit gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994. Die Abweisung des Kostenmehrbegehrens beruht auf überhöht verzeichnetem Stempelgebührenaufwand insofern, als zur zweckentsprechenden Rechtsverfolgung vor dem Verwaltungsgerichtshof lediglich die Vorlage des Mängelverbesserungsschriftsatzes in dreifacher Ausfertigung und des angefochtenen Bescheides in einfacher Ausfertigung erforderlich war.

### **Schlagworte**

Verfahrensgrundsätze außerhalb des Anwendungsbereiches des AVG VwRallg10/2  
Verfahrensgrundsätze im Anwendungsbereich des AVG  
Offizialmaxime Mitwirkungspflicht  
Manuduktionspflicht VwRallg10/1/1  
Rechtsgrundsätze Fristen VwRallg6/5  
Auslegung Gesetzeskonforme Auslegung von Verordnungen  
Verfassungskonforme Auslegung von Gesetzen VwRallg3/3  
Wissenschaftler

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

ECLI:AT:VWGH:1997:1995130110.X00

### **Im RIS seit**

11.07.2001

### **Zuletzt aktualisiert am**

21.12.2009

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

© 2025 JUSLINE

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

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