

# TE Vwgh Erkenntnis 1997/5/28 94/13/0219

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.05.1997

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §34 Abs1;

BAO §35;

BAO §39 Z5;

BAO §41 Abs1;

ESTG 1972 §2 Abs3 Z3;

ESTG 1972 §23;

## 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 Vereines O in W, vertreten durch Dr. S, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat III, vom 13. Juli 1994, Zl. 6/2 - 2161/92-07, betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer für die Jahre 1986 und 1987, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Begründung

Der Beschwerdeführer ist ein Verein, dessen Bildung mit Bescheid der Vereinsbehörde vom 12. November 1985 nicht untersagt worden war. Seine Statuten hatten in ihrer Stammfassung im hier interessierenden Umfang folgenden Wortlaut:

"§ 2

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

1) die Hebung des allgemeinen Interesses an ernster Musik, insbesondere an Oper und Konzert;

2) die Erleichterung des Zuganges zu dieser Kulturgattung auch für die Bevölkerung außerhalb der großen Städte, insbesondere durch Aufführungen in kleineren Theatern und Freilichtbühnen in den Bundesländern;

- 3) die Belebung der österreichischen Kulturszene durch das Engagement von international bekannten Künstlern und von talentierten Nachwuchssängern und -musikern;
- 4) die finanzielle Unterstützung notleidender Menschen in aller Welt.

### § 3

#### Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes

Der Vereinszweck soll durch nachfolgende Tätigkeiten und Mittel erreicht werden:

- 1) Planung, Organisation und Veranstaltung von Opern und Konzertaufführungen, sowie die Herstellung von Film- und Schallplattenaufnahmen und überhaupt von audiovisuellen, elektronischen und anderen Aufzeichnungen solcher Veranstaltungen in Bild und Ton sowie die Vervielfältigung, der Verleih und der Vertrieb dieser Produkte und der Erwerb und die Auswertung der Film- und sonstigen Medienrechte.
- 2) Die Veranstaltung von Gruppenreisen zu den in Punkt 1) genannten Aufführungen, die Organisation von Diskussionsabenden und Autogrammstunden mit Künstlern aus dem Bereich Oper und Konzert, Herausgabe von Informations- und Bildmaterial, allenfalls auch Herausgabe einer Vereinszeitung.
- 3) Die finanziellen Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes werden durch Mitgliedsbeiträge, Spenden, durch den Erlös der genannten Veranstaltungen und insbesondere dadurch erzielt, daß die auftretenden Künstler nach dem Vorbild der im August 1985 in ... stattgefundenen Veranstaltung ..., welche von den Proponenten dieses Vereines organisiert wurde, auf die Entlohnung für ihre Tätigkeit verzichten.
- 4) Der Reinerlös aus sämtlichen oben genannten Veranstaltungen und Aktivitäten des Vereines soll zur Gänze anerkannten österreichischen oder internationalen Hilfsorganisationen mit der Widmung zur Verfügung gestellt werden, diese Mittel notleidenden Menschen, insbesondere in Afrika, zukommen zu lassen.

...

### § 16

#### Auflösung des Vereins

Die freiwillige Auflösung des Vereins kann nur in einer zu diesem Zweck einberufenen außerordentlichen Generalversammlung und nur mit Zweidrittelmehrheit der abgegebenen gültigen Stimmen beschlossen werden.

Sofern Vereinsmögen vorhanden ist, hat diese Generalversammlung auch über die Liquidation zu beschließen, einen Liquidator zu berufen und Beschluß darüber zu fassen, an wen dieser das nach Abdeckung der Passiven verbleibende Vereinsvermögen zu übertragen hat."

Nach einem in den Verwaltungsakten einliegenden Schreiben des Bundesministeriums für Finanzen an den Rechtsvertreter des Beschwerdeführers vom 31. Oktober 1985 wurde dem Beschwerdeführer auf Grund einer von ihm gestellten Anfrage mitgeteilt, daß keine Bedenken beständen, den Verein nach den Statuten als gemeinnützigen Verein anzuerkennen; lediglich die Auflösungsbestimmung entspreche nicht den Vereinsrichtlinien, weil bei Auflösung oder Wegfall des begünstigten Zweckes das vorhandene Vermögen für einen gemeinnützigen Zweck im Sinne der Bundesabgabenordnung verwendet werden müsse. Sofern der Verein in Zukunft Benefizveranstaltungen durchführe, um Mittel für notleidende Menschen bereitstellen zu können, müßte seitens des Vereines ein Ansuchen um Erteilung einer vollen Abgabenbefreiung gestellt werden.

Mit Vorhalt vom 12. Oktober 1987 wurde der Beschwerdeführer darauf aufmerksam gemacht, daß seine Statuten insofern nicht den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung über die Gemeinnützigkeit von Vereinen entsprächen, als in der Auflösungsbestimmung die in § 39 Z. 5 BAO geforderte Zweckbindung des nach Liquidation bzw. bei Wegfall des begünstigten Zwecks verbleibenden Vermögens für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke fehle. Der Beschwerdeführer wurde deshalb ersucht, die Auflösungsbestimmung entsprechend zu ändern und innerhalb von zwei Jahren ab Zustellung dieses Vorhalts die geänderten Statuten vorzulegen, da ansonsten die Gemeinnützigkeit des Vereines nicht gegeben und die Besteuerung nach den allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften vorzunehmen wäre.

Am 19. Mai 1988 langte beim Finanzamt eine "Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 1986" für den Beschwerdeführer ein, welche nach Auflistung der Einnahmen und der Ausgaben folgende Angaben anführt:

"III. Überschuß der Einnahmen

über die Ausgaben 1986            S 2,191.592,65  
- Überschuß der Ausgaben  
über die Einnahmen 1985        - S 2,392.562,65  
   - S 200.970,--

Stand X - Kreditkonto

per 1.1.1986:        - S 2,392.562,65

Stand X - Kreditkonto

per 31.12.1986       - S 200.970,--"

Am 19. Juli 1989 langte beim Finanzamt eine "Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 1987" für den Beschwerdeführer ein, welche nach Auflistung der Einnahmen und der Ausgaben folgende Angaben enthält:

"III. Überschuß der Einnahmen

über die Ausgaben 1987            S 364.789,--  
- Überschuß der Ausgaben  
über die Einnahmen "1985"  
(gemeint wohl: "1986" bzw. Rest "1985" S 200.970,--  
   S 163.819,-- x)

Stand X - Kreditkonto

per 1.1.1987:        - S 200.970,--

Stand X - Kreditkonto

per 31.12.1987       S 163.819,--

x) Dieser Überschuß wird 1988 für ausstehende Zahlungen verwendet"

Mit seinen Bescheiden vom 4. September 1990 setzte das Finanzamt, ausgehend von den für die Jahre 1986 und 1987 in den Überschußrechnungen des Beschwerdeführers für die betroffenen Jahre angegebenen Überschüssen (ohne Berücksichtigung der jeweiligen Vorjahresergebnisse), Körperschaft- und Gewerbesteuer fest. Begründend verwies das Finanzamt auf seinen Vorhalt vom 12. Oktober 1987 ebenso wie auf das Schreiben des Bundesministeriums für Finanzen vom Oktober 1985. Dem Verein sei zur Vorlage geänderter Statuten im Vorhalt des Finanzamtes vom 12. Oktober 1987 eine Frist von zwei Jahren mit dem Bemerken gesetzt worden, daß dem Verein bei Wahrung dieser Frist die Gemeinnützigkeit auch für die Zeit vor der Änderung der Statuten zuerkannt werden würde. Die gesetzte Frist sei am 16. Oktober 1989 verstrichen, ohne daß sie durch den Verein genutzt worden sei, weshalb die Besteuerung des Vereines nach den allgemeinen abgabenrechtlichen Bestimmungen vorzunehmen gewesen sei. Die festgestellten Jahresergebnisse seien den vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen entnommen worden.

In seiner gegen diese Bescheide erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, daß die Statuten bereits in einer Generalversammlung vom 20. Oktober 1987 geändert worden seien; durch ein bedauerliches Versehen sei es verabsäumt worden, die Statuten an das Finanzamt und an die Vereinsbehörde abzusenden. Da eine Auflösung des Vereines nicht erfolgt sei, lägen keine materiell-rechtlichen Verstöße gegen die Bestimmungen über die Gemeinnützigkeit vor. Der Beschwerdeführer vertrete im übrigen die Auffassung, daß seine Statuten auch schon in der seinerzeit bestanden Fassung den Bestimmungen des § 39 Z. 5 BAO entsprochen hätten. Sei in § 3 Z. 4 der Statuten ausdrücklich festgehalten, daß der Reinerlös aus sämtlichen Veranstaltungen und Aktivitäten des Vereines zur Gänze anerkannten Hilfsorganisationen für mildtätige Zwecke zukommen müsse, dann müsse ein bei einer allfälligen Liquidierung des Vereines noch vorhandenes Vermögen aus den in § 3 der Statuten genannten Aktivitäten herrühren und daher "automatisch" den in § 3 Z. 4 genannten Zwecken zugeführt werden. Der Beschwerdeführer legte

gleichzeitig mit seinen Berufungen einen Auszug aus dem Protokoll der Generalversammlung des Vereins vom 20. Oktober 1987 vor, in welcher die Bestimmung des § 16 der Vereinsstatuten dahin abgeändert worden war, daß sie im Hinkunft folgenden Wortlaut haben sollte:

"§ 16

#### Auflösung des Vereines

Die freiwillige Auflösung des Vereins kann nur in einer zu diesem Zweck einberufenen außerordentlichen Generalversammlung und nur mit Zweidrittelmehrheit der abgegebenen gültigen Stimmen beschlossen werden.

Sofern Vereinsvermögen vorhanden ist, hat diese Generalversammlung auch über die Liquidation zu beschließen, einen Liquidator zu berufen und Beschluß darüber zu fassen, an wen dieser das nach Abdeckung der Passiven verbleibende Vereinsvermögen zu übertragen hat. Die Übertragung dieses allfällig verbleibenden Vereinsvermögens hat im Sinne des § 3 Z. 4 der Statuten an die dort genannten gemeinnützigen oder mildtätigen oder auch an kirchliche Organisationen, sohin für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke zu erfolgen. Gleiches gilt für den Fall des Wegfalles des begünstigten Zweckes."

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 5. März 1992 gab das Finanzamt den Berufungen des Beschwerdeführers lediglich in einem hier nicht interessierenden Punkt teilweise Folge, hielt aber an der Abgabefestsetzung mit der Begründung fest, daß "hinsichtlich der Zuerkennung der Gemeinnützigkeit der Berufung stattzugeben" gewesen sei, die in den Streitjahren durch den Verein betriebenen Tätigkeiten (Verkauf von Tonträgern, Verwertung von Urheberrechten) jedoch sich als ein zur Erreichung des Vereinszweckes im Sinne des § 2 der Statuten nicht unumgänglich notwendiger Betrieb darstellten und daher als entbehrlicher Hilfsbetrieb im Sinne des § 45 Abs. 1 BAO zu beurteilen seien.

In seinen Anträgen auf Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz führte der Beschwerdeführer ins Treffen, daß dem in Punkt 4 des § 2 der Statuten angegebenen Vereinszweck der finanziellen Unterstützung notleidender Menschen in aller Welt jene Aktivitäten dienten, die in der Begründung der Berufungsvorentscheidungen als zur Erreichung des Vereinszweckes nicht unumgänglich notwendig bezeichnet worden seien. Gerade durch den Verkauf von Tonträgern und die Verwertung von Urheberrechten habe sich der Verein die Erzielung jener Mittel erhofft, die für die Erreichung dieses Zweckes dienen sollten. Daß sich in der Folge herausgestellt habe, daß die hiezu erforderlichen Aufwendungen die erzielten Erlöse praktisch aufwögen, könne den Organen des Vereines nicht zur Last gelegt werden. Um nachteilige Folgen und insbesondere das Entstehen von Verlusten zu vermeiden, seien in der Folge die entsprechenden Aktivitäten zunächst eingeschränkt und dann eingestellt worden, sobald sich die schlechten Erfolgsaussichten abgezeichnet hätten. Der Verein sei nicht dazu verpflichtet, von Anfang an sämtliche möglichen Vereinszwecke zu verfolgen.

Mit Vorhalt vom 15. Juli 1993 ersuchte die belangte Behörde den Beschwerdeführer um die Vorlage einer Mitgliederliste und um Information darüber, inwieweit der Vereinszweck nach § 2 der Satzung verwirklicht werde. In diesem Zusammenhang begehrte die belangte Behörde Auskunft darüber, ob Nachwuchsmusiker bei der Schallplattenherstellung zum Zuge kämen, ob international anerkannte Künstler für ihre Mitwirkung ein Entgelt und bejahendenfalls in welcher Höhe erhielten, ob vom Verein auch Benefizveranstaltungen abgehalten würden, in welchem Zusammenhang auch ein Veranstaltungskalender vorzulegen sei, und ob Aufführungen außerhalb der großen Städte in kleineren Theatern und Freilichtbühnen durchgeführt worden seien. Des weiteren ersuchte die belangte Behörde um Vorlage der vertraglichen Vereinbarungen bezüglich einer bestimmten Ausgabenposition.

Diesen Vorhalt beantwortete der Beschwerdeführer mit der Mitteilung, daß der Verein derzeit außer den Vorstandsmitgliedern keine Mitglieder mehr habe und mit Angaben über Aktivitäten des Vereines in den Jahren 1990 bis 1993. Ein Vertriebsvertrag zwischen dem Beschwerdeführer und einem Tonträgervertriebsunternehmen vom 3. März 1986 wurde vorgelegt.

Mit Schreiben vom 3. Februar 1994 hielt die belangte Behörde dem Beschwerdeführer vor, daß seine Vorhaltsbeantwortung insofern unzureichend sei, als die darin angeführten Aktivitäten nicht die Streitjahre betroffen hätten. Es werde deshalb ersucht, die Vorhaltsbeantwortung insoweit zu ergänzen. Des weiteren ersuchte die belangte Behörde um Angabe, welche Beträge aus Veranstaltungen und Aktivitäten des Vereines im Sinne seiner Satzung wem wann zugeflossen seien. Es möge die Frage beantwortet werden, wie die Finanzierung der Ausgaben des Vereines

erfolge, da dieser doch mangels Mitgliedern keine Mitgliedsbeiträge mehr vereinnahmen könne. Die den Aufwandszinsen für 1986 in Höhe von S 216.585,28 zugrundeliegenden Vereinbarungen seien vorzulegen. Welches Musikstück jeweils Gegenstand einer bestimmten Produktion gewesen sei, möge angegeben, die diesbezüglich geltend gemachten Aufwandspositionen mögen sach- und ziffernmäßig aufgegliedert werden. Wofür, an wen und in welcher Höhe im Jahre 1986 Provisionen in Höhe von S 115.450,-- bezahlt worden seien, möge angegeben werden.

Mit Schreiben vom 10. März 1994 ersuchte der Beschwerdeführer um Erstreckung der Frist zur Beantwortung dieses Vorhaltes bis zum 30. April 1994. Eine Beantwortung dieses Vorhaltes erfolgte indessen nicht.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung des Beschwerdeführers gegen die Bescheide über Körperschaft- und Gewerbesteuer 1986 und 1987 als unbegründet ab. Nach Darstellung des Verwaltungsgeschehens und der maßgebenden Rechtsvorschriften führte die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides aus, daß der in den Statuten genannte Vereinszweck wohl geeignet sei, die Allgemeinheit auf kulturellem und materiellem Gebiet zu fördern. Es erfülle der beschwerdeführende Verein jedoch materiell-rechtlich nicht die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit, da die tatsächliche Geschäftsführung nicht ausschließlich und unmittelbar auf die Förderung der gemeinnützigen Zwecke ausgerichtet sei. Abgesehen davon, daß der Beschwerdeführer außer den Vorstandsmitgliedern keine weiteren Mitglieder habe, seien im Berufszeitraum 1986 und 1987 Einnahmenüberschüsse erzielt worden, welche aus Einnahmen aus Radio- und TV-Übertragungen in alle Welt sowie aus Plattenverkauf hergerührt hätten. Diese Überschüsse seien entgegen der in § 2.4 der Statuten festgelegten bestimmungsgemäßen Verwendung nicht Hilfsorganisationen zur Unterstützung notleidender Menschen insbesondere in Afrika zugewendet, sondern zur Verlustabdeckung verwendet worden. Es seien die Aktivitäten des Beschwerdeführers im Streitzeitraum daher als Gewerbebetrieb zu beurteilen, der auf Gewinnerzielung ausgerichtet sei und mit gleichartigen Betrieben in Wettbewerb trete. Die vom Beschwerdeführer laut vorgelegtem Veranstaltungskalender neben seiner Tätigkeit mit Gewinnerzielungsabsicht durchgeführten Veranstaltungen im gemeinnützigen Sinn hätten nicht die Streitjahre betroffen. Die dem Beschwerdeführer gestellte Frage danach, ob Beträge im Sinne des § 2.4 der Statuten verwendet worden seien, sei von ihm unbeantwortet geblieben. Da der Beschwerdeführer somit nicht dargelegt habe, daß seine tatsächliche Geschäftsführung in den Streitjahren auf ausschließliche und unmittelbare Erfüllung des gemeinnützigen Zweckes eingestellt gewesen sei, sei die Gemeinnützigkeit des Beschwerdeführers für die Streitjahre zu verneinen.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde wird die Aufhebung des angefochtenen Bescheides begehrt, wobei sich dem Beschwerdevorbringen entnehmen läßt, daß der Beschwerdeführer sich durch den angefochtenen Bescheid in seinem Recht auf Unterbleiben einer Besteuerung aus dem Grunde der Gemeinnützigkeit in den Streitjahren als verletzt ansieht.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 34 Abs. 1 Satz 1 BAO sind die Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, 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.

Für das Vorliegen der Ausschließlichkeit ist unter anderem im Sinne des § 39 Z. 5 BAO gefordert, daß das Vermögen der Körperschaft bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, nur für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verwendet werden darf.

Eine ausreichende Bindung der Vermögensverwendung im Sinne des § 39 Z. 5 BAO liegt nach § 41 Abs. 2 BAO vor, wenn der Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes zu verwenden ist, in der Satzung so genau bestimmt wird, daß auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck als gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich anzuerkennen ist.

Nach dem im § 41 Abs. 1 BAO zum Ausdruck kommenden Grundsatz der formellen Satzungsmaßigkeit müssen die Satzungszwecke und die Art der Verwirklichung so genau bezeichnet sein, daß auf Grund der Satzung die satzungsmäßigen Voraussetzungen für die in Betracht kommenden Abgabenbegünstigungen geprüft werden können (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 476, m.w.H., ebenso wie die bei Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Tz. 9 ff, wiedergegebene Judikatur und zuletzt etwa das hg. Erkenntnis vom 20. Februar 1996, 93/13/0210).

Entgegen der von der belangten Behörde zwar nicht ausdrücklich, aber einschlußweise vertretenen Auffassung genügten die für die Streitjahre maßgeblichen Statuten des beschwerdeführenden Vereines den an eine ausreichende Bindung der Vermögensverwendung im Sinne des § 39 Z. 5 BAO zu stellenden Anforderungen nicht. Auf diesen Umstand war der Beschwerdeführer schon durch das Bundesministerium für Finanzen im Jahre 1985 und durch das Finanzamt im Jahre 1987 ausdrücklich hingewiesen worden. Aus der Vorlage der in der Generalversammlung vom 20. Oktober 1987 geänderten Vereinstatuten mit der Berufung gegen die erstinstanzlichen Bescheide war für den Beschwerdeführer nichts zu gewinnen. Gemäß § 43 BAO müssen die Satzung und die tatsächliche Geschäftsführung, um die Voraussetzung für eine abgabenrechtliche Begünstigung zu schaffen, den Erfordernissen dieses Bundesgesetzes bei der Körperschaftsteuer und bei der Gewerbesteuer nämlich während des ganzen Veranlagungszeitraumes entsprechen. Eine erst am 20. Oktober 1987 beschlossene Statutenänderung konnte sich demnach auf die rechtliche Beurteilung des Ausreichens der Satzung für die Schaffung der abgabenrechtlichen Begünstigung nach Maßgabe des § 41 Abs. 2 BAO auf die Streitjahre nicht mehr auswirken. Ob das Finanzamt dem Beschwerdeführer zusagen durfte, für den Fall fristgerechter Vorlage geänderter Statuten die Gemeinnützigkeit auch für die Zeit vor der Änderung der Statuten zuerkennen zu wollen, und ob der Beschwerdeführer auf eine solche, der durch § 43 BAO gestalteten Rechtslage klar widersprechende Zusage des Finanzamtes hätte vertrauen dürfen, braucht im Beschwerdefall nicht untersucht zu werden, weil der Beschwerdeführer die ihm vom Finanzamt eingeräumte Frist ohnehin nicht eingehalten hat.

Daß die Statuten in ihrer Stammfassung aber eine ausreichende Bindung der Vermögensverwendung im Sinn des § 39 Z. 5 BAO nach Maßgabe der Vorschrift des § 41 Abs. 2 BAO festgelegt hätten, ist eine vom Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren vorgetragene Auffassung, die nicht geteilt werden kann. War doch nach dieser Satzungsbestimmung die zur freiwilligen Auflösung des Vereins berufene Generalversammlung in ihrer Beschlußfassung darüber, an wen der zu bestellende Liquidator das nach Abdeckung der Passiven verbleibende Vereinsvermögen zu übertragen haben würde, in keiner Weise gebunden. Der Hinweis des Beschwerdeführers auf die Bestimmung des § 3 Abs. 4 der Satzung war nicht geeignet, das aus der Bestimmung des § 16 resultierende Fehlen einer ausreichenden Bindung der Vermögensverwendung im Sinn des § 39 Z. 5 BAO zu widerlegen. Nach § 3 Abs. 4 der Satzung sollte österreichischen oder internationalen Hilfsorganisationen nämlich nur der Reinerlös aus sämtlichen Veranstaltungen und Aktivitäten des Vereines zur Verfügung gestellt werden. Ein dem Verein für den Fall seiner Auflösung angewachsenes Vermögen mußte satzungsgemäß aber seine Herkunft nicht allein aus Erlösen von Veranstaltungen und Aktivitäten des Vereines, sondern gemäß § 3 Abs. 3 der Satzung auch aus Mitgliedsbeiträgen und Spenden herleiten. Für solche Vermögensquellen fehlte aber eine Zweckwidmung im Sinne des § 3 Abs. 4 der Satzung, welche die in § 16 der Satzung fehlende Bindung der Vermögensverwendung ausreichend hätte ersetzen können.

Entsprach schon die Satzung in den Streitjahren nicht den Erfordernissen des Gesetzes zur Schaffung der Voraussetzungen für die mit der Gemeinnützigkeit verbundenen abgabenrechtlichen Begünstigungen, so kann der belangten Behörde im Ergebnis ihrer Erwägungen auch nicht in der Beurteilung erfolgreich entgegengetreten werden, daß auch die tatsächliche Geschäftsführung des Vereines in den Streitjahren den Gemeinnützigkeitserfordernissen nicht entsprochen hatte. Daß der Beschwerdeführer sich dagegen zur Wehr setzt, daß die belangte Behörde ihm vorwirft, erzielte Erlöse zur Verlustabdeckung verwendet zu haben, ist freilich einsichtig. Diese behördliche Argumentation war verfehlt und hätte für sich allein den Standpunkt des angefochtenen Bescheides nicht tragen können. Es hat die belangte Behörde allerdings im Ergebnis recht mit ihrer Beurteilung, daß die vom Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren dargestellte Tätigkeit in den Streitjahren durch Produktion und Verwertung von Ton- und Bildträgern sich in keiner erkennbaren Weise von einer mit Gewinnerzielungsabsicht unternommenen gewerblichen Betätigung solchen Inhaltes unterschieden hatte. Bestehende Unterschiede zu einer mit Gewinnerzielungsabsicht unternommenen Tätigkeit aufzuzeigen und entsprechende Anstrengungen zur Erfüllung der Satzungszwecke in den Streitjahren nachzuweisen, hatte der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren ausreichend Gelegenheit. Daß er diese Gelegenheit nicht zu nutzen verstand, indem er trotz wiederholten Vorhaltes

die Erfüllung von Satzungszwecken in den Streitjahren nicht dargetan, aufklärungsbedürftige Aufwandsposten nicht erläutert und nicht mehr von seiner Tätigkeit in diesen Jahren preisgegeben hat, als der Tätigkeit eines gewerblichen Musikproduzenten entsprochen hatte, muß zum Nachteil des Beschwerdeführers ausschlagen. Ihm oblag es im Verfahren zur Erwirkung der abgabenrechtlichen Begünstigung, die Betätigung für gemeinnützige Zwecke auch im Umfang der tatsächlichen Geschäftsführung für die Streitjahre in der gebotenen Weise offenzulegen. Was der Beschwerdeführer offengelegt hat, wies eine Tätigkeit aus, die sich in der ausschließlichen Unterhaltung eines Gewerbebetriebes im Sinne des § 44 Abs. 1 BAO erschöpft hatte, ohne daß der Beschwerdeführer sich auf eine vom Bundesminister für Finanzen gewährte Befreiung von der Abgabepflicht im Sinne des § 44 Abs. 2 BAO berufen konnte (vgl. hierzu auch die weitergehenden Ausführungen im hg. Erkenntnis vom 27. Juli 1994, 91/13/0222, 92/13/0203).

Soweit der Beschwerdeführer schließlich auf den im Rechnungsjahr 1985 erwirtschafteten Verlust hinweist, sind seine im Zusammenhang mit diesem Verlust angestellten Überlegungen auch nicht geeignet, seiner Beschwerde zu einem Erfolg zu verhelfen. Wenn der Beschwerdeführer mit diesen Überlegungen zum Ausdruck bringen will, daß er unter der Annahme einer Vortragsfähigkeit des im Jahre 1985 erwirtschafteten Verlustes im Jahr 1986 keinen und im Jahr 1987 einen viel geringeren Gewinn erwirtschaftet hätte, dann muß ihm entgegengehalten werden, daß die wirtschaftlichen Ergebnisse der Betätigung für sich allein für ihre Beurteilung unter dem Gesichtspunkt der Erfüllung gemeinnütziger Satzungszwecke nichts aussagen. Maßgebend für die Beurteilung der Gemeinnützigkeit einer Betätigung ihrer tatsächlichen Geschäftsführung nach ist das Streben nach Verwirklichung gemeinnütziger Satzungszwecke mit den statutengemäß dazu vorgesehenen Mitteln. Bleibt in Betrachtung der entfalteten Tätigkeit nur das Bild typischer gewerblicher Betätigung übrig, dann wird eine solche Betätigung nicht deswegen wieder gemeinnützig, weil sie in bestimmten Perioden ertraglos oder verlustreich geworden ist. Eine gewerbliche Betätigung verliert diesen Charakter nicht schon dadurch, daß sie in einzelnen Besteuerungsperioden negative Ergebnisse ausweist.

Wollte der Beschwerdeführer mit der Behauptung einer Vortragsfähigkeit seiner Verluste in einer die bloße Gemeinnützigkeitsbetrachtung - und damit im Grunde den erkennbar gemachten Beschwerdepunkt - verlassenden Weise die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen im angefochtenen Bescheid einer rechtlichen Kritik unterziehen, dann müßte dem Beschwerdeführer entgegengehalten werden, daß er es war, der seine Tätigkeitsergebnisse in den Streitjahren der Abgabenbehörde in der Gestalt einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung präsentiert hat. Einen Sachverhalt, aus dem sich rechtlich hätte ableiten lassen können, daß es an den Voraussetzungen einer Zulässigkeit der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1972 nach Lage des Falles gefehlt hätte, hat der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren zu keiner Zeit vorgetragen; auch die Beschwerdeschrift nennt einen solchen Sachverhalt nicht.

Die Beschwerde erwies sich damit insgesamt als unbegründet und war deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen, wobei der Verwaltungsgerichtshof von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung aus dem Grunde des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG Abstand genommen hat.

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

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

ECLI:AT:VWGH:1997:1994130219.X00

#### **Im RIS seit**

20.11.2000

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

© 2024 JUSLINE

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

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