

Unmittelbarkeit bei der Gemeinnützigkeit

Eine Privatstiftung verfolgt mildtätige und gemeinnützige Zwecke, die sie unmittelbar im Sinne des § 40 Abs 1 BAO fördert und war daher gemäß § 15 Abs 1 Z 14a ErbStG von der Schenkungssteuer für die Zuwendung von körperlichen beweglichen Sachen und Geldforderungen befreit, selbst wenn dies vorwiegend durch finanzielle Hilfe und materielle und ideelle Unterstützung eines gemeinnützigen Vereines geschieht, solange sich auch der Stiftungserklärung – insbesondere dem Stiftungszweck und der Begünstigtenbezeichnung – eine unmittelbare Förderung im Sinne des § 40 Abs 1 BAO ergibt. Ist der Stiftungszweck eine unmittelbare Förderung und die Begünstigten nicht der gemeinnützige Verein, sondern etwa hilfsbedürftige Personen, ist das Element der Unmittelbarkeit erfüllt.

ErbStG: § 15 Abs 1 Z 14a;

BAO §§ 34, 40;

VwGH 28.06.2012,
2011/16/0142

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Am 16. Mai 2008 unterfertigten der Verein Vinzenzgemeinschaft S, C C, Dipl. Kfm. M G, die H Familien-Privatstiftung und C D C die folgende, auszugsweise wiedergegebene "Stiftungsurkunde zur Errichtung einer Privatstiftung" nach dem Privatstiftungsgesetz:

"I. PRÄAMBEL

1.1. Diese Stiftungsurkunde dient der Regelung des Zweckes sowie der inneren Organisation und der Verwaltung sowie Vertretung der V Privatstiftung.

Die Stiftungsgründung erfolgt in der Verbundenheit der Verantwortung gegenüber dem Wohl der Allgemeinheit.

1.2. Der Verein VINZENZGEMEINSCHAFT S widmet sich der Betreuung und Unterstützung all jener, die einer persönlichen oder materiellen Hilfe bedürfen. Um diese Tätigkeit weiter zu optimieren, errichten die Stifter hiemit die V Privatstiftung (in der Folge kurz "Privatstiftung").

1.3. Die Privatstiftung verfolgt ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige oder mildtätige Zwecke, um obdachlosen Menschen ein Zuhause, Geborgenheit und Wärme zu bieten. **II. NAME, SITZ, DAUER**

2.1. Die Privatstiftung führt den Namen

V Privatstiftung

2.3. Die Privatstiftung wird auf unbestimmte Dauer errichtet. **III. ZUWENDUNG VON STIFTUNGSVERMÖGEN**

3.1. Die Stifter wenden der Privatstiftung ein Barvermögen in Höhe von EUR 70.000,-(Euro siebzigtausend), welches zur Gänze auf das Konto der Privatstiftung einbezahlt wird, zu. Weiters wendet der Stifter VINZENZGEMEINSCHAFT S der Privatstiftung die folgende Liegenschaft zu:

...

IV. STIFTUNGSZWECK

4.1. Zweck der Privatstiftung ist ausschließlich die Betreuung und Unterstützung aller vom Verein VINZENZGEMEINSCHAFT S unterstützter Obdachloser oder in sonstiger Weise hilfsbedürftiger Personen, solange VINZENZGEMEINSCHAFT S selbst seinem Vereinszweck entsprechend der Betreuung Obdachloser, der Betreuung sonstiger hilfsbedürftiger Personen sowie von Nebentätigkeiten, die der Erfüllung dieser Zwecke dienen, am Standort W-straße 10, W bzw. an weiteren von ihm betriebenen Standorten nachkommt. Diese Betreuung wird vor allem durch persönliche Unterstützung ausgeübt. Erfüllt VINZENZGEMEINSCHAFT S seinen Vereinszweck nicht mehr, ist allgemeiner Zweck der Privatstiftung die ausschließliche Betreuung und Unterstützung all jener Personen die einer persönlichen oder materiellen Hilfe bedürfen, insbesondere von Obdachlosen.

4.2. Der Geist der Stiftung wird von Nächstenliebe und Solidarität getragen, ohne Diskriminierung aufgrund der Religion, Rasse, Nationalität oder politischer Einstellung.

4.3. Der in Punkt 4.1. genannte Zweck der Privatstiftung soll insbesondere erreicht werden durch:

- die finanzielle Hilfe nach Sicherstellung der zweckmäßigen Verwendung;
- die materielle und ideelle Unterstützung des Vereines VINZENZGEMEINSCHAFT S unter Berücksichtigung der Bestimmungen des Punktes 4.5.

Wenn VINZENZGEMEINSCHAFT S seinen derzeitigen Vereinszweck - wie in Punkt 4.1. ausgeführt - nicht mehr erfüllt, soll der Zweck der Privatstiftung durch die Bereitstellung von Naturalien jeder Art sowie durch die aktive Unterstützung hilfsbedürftiger

oder in Not geratener Personen erreicht werden, insbesondere von Obdachlosen.

Auf die finanziellen Verhältnisse der Privatstiftung ist bei der Erfüllung des Stiftungszweckes stets Bedacht zu nehmen.

4.4. Die Privatstiftung verfolgt ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige oder mildtätige Zwecke gemäß §§ 34 ff BAO ... und ist nicht auf Gewinn gerichtet. Die Privatstiftung darf keine Handlungen setzen, die dem Stiftungszweck widersprechen. Den Mitgliedern des Stiftungsvorstandes gebührt für ihre Tätigkeit keine Vergütung im Sinne des §19 PSG (Paragraph neunzehn Privatstiftungsgesetz), ausgenommen hiervon ist der Ersatz von Barauslagen.

4.5. Die Erfüllung des in Punkt 4.1. festgelegten Stiftungszwecks wird von der Privatstiftung unmittelbar selbst vorgenommen. Die Privatstiftung hat allerdings die Möglichkeit, hierzu auch Dritte zu beauftragen, wenn vorab sichergestellt ist, dass das Wirken des jeweiligen beauftragten Dritten wie das eigene Wirken der Privatstiftung anzusehen ist. Die Privatstiftung muss gegenüber dem Dritten weisungsberechtigt sein, sodass die Rechtsfolgen der Handlungen des Dritten der Privatstiftung zuzurechnen sind.

V. VERWALTUNG DES STIFTUNGSVERMÖGENS

5.1. Das Stiftungsvermögen ist unter Beachtung des gemeinnützigen Charakters der Privatstiftung durch den Stiftungsvorstand sparsam mit der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters zu verwalten.

...

XII. BEGÜNSTIGTE

12.1. Unter Bedachtnahme auf den gemeinnützigen Charakter der Privatstiftung können nur jene natürlichen oder juristischen Personen oder Organisationen Begünstigte der Privatstiftung sein, die dem Stiftungszweck entsprechen.

12.2. Die Begünstigten sind die vom Verein VINZENZGEMEINSCHAFT S betreuten Personen unter Berücksichtigung des Punktes 4.1.

12.3. Die näheren Bestimmungen über die Zuwendungen an Begünstigte können in einer Stiftungszusatzurkunde vorgesehen werden.

XIII. ÄNDERUNG DER STIFTUNGSERKLÄRUNG

13.1. Die Stifter behalten sich das Recht vor, diese Stiftungsurkunde sowie eine allfällige Stiftungszusatzurkunde auch nach der Eintragung der Privatstiftung im Firmenbuch zu ändern. Von diesem Änderungsrecht ausgenommen ist der Stiftungszweck gemäß Punkt IV. sowie die Unterstützung der Tätigkeit des Vereines VINZENZGEMEINSCHAFT S, solange dieser seinem Vereinszweck entsprechend der Betreuung Obdachloser, der Betreuung sonstiger hilfsbedürftiger Personen sowie von Nebentätigkeiten, die der Erfüllung dieser Zwecke dienen, am Standort W-sstraße 10, W bzw. an weiteren von ihm betriebenen Standorten nachkommt.

13.2. Über eine Änderung der Stiftungsurkunde gemäß Punkt

13.1 stimmen die dann vorhandenen Stifter nach Köpfen mit einfacher Mehrheit der abgegebenen Stimmen ab.

13.3. Wenn eine Änderung der Stiftungsurkunde und/oder Stiftungszusatzurkunde wegen Ablebens, Auflösung oder sonstigem Rechtsuntergang eines Stifters nicht mehr möglich ist, hat der Stiftungsvorstand das Recht, unter Wahrung des Stiftungszwecks Änderungen zur Anpassung an geänderte Verhältnisse vorzunehmen. Zu einer Änderung der Stiftungsurkunde und/oder Stiftungszusatzurkunde in Bezug auf den Stiftungszweck ist der Stiftungsvorstand nicht befugt.

..."

Mit fünf Schenkungssteuerbescheiden vom 10. Februar 2009 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern in Wien gegenüber der Stiftung (Beschwerdeführerin) gemäß § 8 Abs. 3 lit. b ErbStG Schenkungssteuer in der Höhe von 5 v.H. vom steuerpflichtigen Erwerb in der Höhe von EUR 13.890,00, sohin in der Höhe von je EUR 694,50 fest. Begründend führte die Abgabenbehörde erster Instanz gleichlautend aus, Voraussetzung für die Steuerbegünstigung sei gemäß § 34 Abs. 1 BAO u.a., dass der Rechtsträger der unmittelbaren Förderung begünstigter Zwecke diene. Zweck der Stiftung sei gemäß Punkt 4. der Stiftungsurkunde die finanzielle Unterstützung des Vereins Vinzenzgemeinschaft S, also die Finanzierung der von diesem Verein geförderten gemeinnützigen Zwecke.

In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung berief sich die Beschwerdeführerin auf die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 1 Z. 14a ErbStG, weil sie ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige oder mildtätige Zwecke verfolge.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung gegen den Bescheid betreffend die Zuwendung der H Familien-Privatstiftung teilweise Folge und änderte diesen dahingehend ab, dass sie die Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 3 lit. b zweiter Halbsatz ErbStG mit EUR 347,25 festsetzte. Im Übrigen wies sie die Berufung gegen diesen Bescheid sowie gegen die weiteren vier Bescheide als unbegründet ab. Im Rahmen der Entscheidungsgründe ihrer Entscheidung gab sie zunächst den Gang des Abgabenverfahrens wieder, um nach Aufzählung der von ihr angestellten Ermittlungen, insbesondere im Internet, und nach auszugsweiser Zitierung aus der eingangs genannten Stiftungsurkunde folgenden Sachverhalt festzustellen:

"Folgender Sachverhalt wurde festgestellt:

Vinzenzgemeinschaften sind Vereine, die sich um Menschen einer Gemeinde oder Pfarre kümmern, die in Not geraten sind oder sonst Hilfe brauchen. Die Vinzenzgemeinschaften sind ehrenamtliche Laienorganisationen. In Österreich bestehen 113 Vinzenzgemeinschaften. Der Dachverband von Österreich ist der Haupttrat der Vinzenzgemeinschaften in Österreich. Die Arbeit

in den Vinzenzgemeinschaften wird als sehr vielfältig und von der Art der Armut und den Bedürfnissen der in Not Geratenen abhängig beschrieben. In den Gemeinschaften kann grundsätzlich jeder, allerdings unentgeltlich mitwirken. (<http://www.x>). Nach der Stiftungsurkunde vom 16.5.2008 widmet sich der Verein Vinzenzgemeinschaft S der Betreuung und Unterstützung all jener, die einer persönlichen oder materiellen Hilfe bedürfen (Punkt 1.2. erster Satz). Der Verein Vinzenzgemeinschaft S wurde 2003 gegründet. Dieser Verein betreibt das VHaus, das ist eine Obdachloseneinrichtung mit Notschlafstellen, Mahlzeiten, Dusch- und Übernachtungsmöglichkeiten. (<http://www.y>). Die Finanzierung erfolgt über private Spenden an den Verein. Die Internetseite der vom Verein betriebenen Obdachloseneinrichtung weist unter der Rubrik 'Spenden' darauf hin, dass Spenden an den Verein getätigt werden können, und 'für institutionelle Sponsoren: die Bw.'

(<http://www.z>).

Einer der fünf Stifter der Bw. ist der Verein Vinzenzgemeinschaft S. Die Bw. wurde errichtet, um die Tätigkeit dieses Vereines weiter zu optimieren (Punkt 1.2. zweiter Satz). Zweck der Bw. ist ausschließlich die Betreuung und Unterstützung aller vom Verein Vinzenzgemeinschaft S unterstützter Obdachloser oder in sonstiger Weise hilfsbedürftiger Personen (Punkt 4.1. erster Satz), solange der Verein selbst seinem Vereinszweck am Standort W bzw. an weiteren von ihm betriebenen Standorten nachkommt. Sollte der Verein seinen Vereinszweck nicht mehr erfüllen, übernimmt die Bw. die ausschließliche Betreuung und Unterstützung all jener Personen, die einer persönlichen oder materiellen Hilfe bedürfen (Punkt 4.1. letzter Satz). Der Zweck der Bw. soll insbesondere durch finanzielle Hilfe und materielle und ideelle Unterstützung des Vereines erreicht werden (Punkt 4.3.)."

In rechtlicher Hinsicht erwog die belangte Behörde unter Zitierung des § 15 Abs. 1 Z. 14a ErbStG sowie der §§ 34, 35 und 37 BAO:

"Der Unabhängige Finanzsenat hat sich in der Berufungsentscheidung UFS 29.4.2005, RV/0429-L/04 mit der Frage der Prüfung der Gemeinnützigkeit ausführlich auseinandergesetzt. Eine Körperschaft muss danach - um in den Genuss abgabenrechtlicher Begünstigungen zu kommen - bestimmte Förderziele verfolgen, wobei § 35 Abs. 2 BAO diese Ziele - durch Anführung bestimmter Tatbestandsmerkmale - zunächst allgemein und sodann demonstrativ umschreibt (Baldauf in Kohler/Quantschnigg/Wiesner (Hrsg.) - Baldauf/Renner/Wakounig (Bearb.), Die Besteuerung der Vereine⁹, 65 mit Verweis auf VwGH 20.2.1996, 93/13/0210). Allgemein ist insoweit die 'Förderung des Gemeinwohls' erforderlich, die in den im Gesetz angeführten vier Bereichen zu erfolgen hat. Die insoweit angeführte Förderung auf materiellem Gebiet erfährt dabei die Ausprägung im Fürsorgebereich und Wohlfahrtswesen (Baldauf, a.a.O., 66; Prinz/Prinz, Gemeinnützigkeit im Steuerrechte, 53).

Unstrittig ist, dass die materielle und ideelle Unterstützung Obdachloser grundsätzlich in den Katalog der §§ 34ff BAO fallen kann (z.B. 'Fürsorge'). Die Bw. unterstützt Obdachlose über den Verein Vinzenzgemeinschaft S. Aus den Statuten geht nicht hervor, dass sie selbst die Obdachlosen unterstützt. Sie dient dazu, die Tätigkeit des Vereines Vinzenzgemeinschaft S zu optimieren, der sich der Betreuung und Unterstützung von Obdachlosen mit persönlicher und materieller Hilfe widmet (Punkt 1.2.). Zweck der Bw. ist ausschließlich die Betreuung und Unterstützung aller vom Verein Vinzenzgemeinschaft S unterstützter Obdachloser oder in sonstiger Weise hilfsbedürftiger Personen (Punkt 4.1.). Die Bw. erreicht diesen Zweck vor allem durch finanzielle Hilfe und durch materielle und ideelle Unterstützung des Vereines Vinzenzgemeinschaft S (Punkt 4.3.), der die Obdachloseneinrichtung betreibt. Die Erfüllung des Zwecks wird von der Privatstiftung unmittelbar selbst vorgenommen (Punkt 4.5.). Die Internetseite der vom Verein betriebenen Obdachloseneinrichtung weist unter der Rubrik 'Spenden' darauf hin, dass Spenden an den Verein getätigt werden können, und 'für institutionelle Sponsoren: die Bw.'

(<http://www.z>)

Unmittelbare Förderung des begünstigten Zwecks liegt nach § 40 Abs. 1 BAO nur vor, wenn eine Körperschaft den gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck selbst erfüllt. Dies kann auch durch einen Dritten geschehen, wenn dessen Wirken wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist. Gemäß § 40 Abs. 2 BAO dient eine Körperschaft, die sich auf die Zusammenfassung, insbesondere Leitung ihrer Unterverbände beschränkt, gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken, wenn alle Unterverbände gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen.

Die Bw. bringt vor, dass § 40 Abs. 2 BAO dahingehend analogiefähig wäre, als die Unterstützung der Stifterin, nämlich des Vereines Vinzenzgemeinschaft S, die dieselben gemeinnützigen Zwecke wie die Bw. verfolge, per se als gemeinnützigen Zwecken dienend angesehen werden könne.

Laut Baldauf in Kohler/Quantschnigg/Wiesner (Hrsg.) - Baldauf/Renner/Wakounig (Bearb.), Die Besteuerung der Vereine⁹, 121-123, erfordert das Gebot der Unmittelbarkeit, dass die Körperschaft den begünstigten Zweck selbst verfolgt. Das Wirken des Dritten kann aber nur dann als eigenes Wirken des Vereines angesehen werden, wenn der Dritte in einem Weisungsverhältnis zum Verein steht bzw. verpflichtet ist, die Statuten des Rechtsträgers zu befolgen und auf diese Weise 'Teile des Vereinszwecks' zu erfüllen. Der Dritte kann eine natürliche oder juristische Person sein, er kann Dienstnehmer der Körperschaft und auf diese Art und Weise verpflichtet sein, den Weisungen der Körperschaft zu folgen. Ein Verein, der lediglich begünstigte Aufgaben finanziert, dient nur dann unmittelbar begünstigten Zwecken, wenn er die geforderten Einwirkungsmöglichkeiten hat, da die unmittelbare Förderung ein aktives Tun verlangt. Ein Verein, der lediglich begünstigte Aufgaben finanziert, ist dann nicht gemeinnützig, wenn er sich auf die bloße Mittelbereitstellung - ohne entsprechende Einwirkungsmöglichkeiten auf Erfüllungsgehilfen - beschränkt (Baldauf, a.a.O., 121 f mit Verweis auf Wiesner, Die laufende Besteuerung der Privatstiftung in Csoklich/Müller/Gröhs/Helbich, Handbuch zum Privatstiftungsgesetz, 181).

Nun ist zu untersuchen, ob die Bw. auf den Verein Vinzenzgemeinschaft S Einwirkungsmöglichkeiten hat, die so gestaltet sind, dass der Verein Vinzenzgemeinschaft S sozusagen Erfüllungsgehilfe der Bw. ist. Nach der Stiftungsurkunde vom 16.5.2008 widmet sich der Verein Vinzenzgemeinschaft S der Betreuung und Unterstützung all jener, die einer persönlichen oder materiellen Hilfe bedürfen (Punkt 1.2. erster Satz). Dieser Verein ist einer der fünf Stifter der Bw. Die Bw. wurde errichtet, um die Tätigkeit dieses Vereines weiter zu optimieren (Punkt 1.2. zweiter Satz). Zweck der Bw. ist ausschließlich die Betreuung und Unterstützung aller vom Verein Vinzenzgemeinschaft S unterstützter Obdachloser oder in sonstiger Weise hilfsbedürftiger Personen (Punkt 4.1. erster Satz), solange der Verein selbst seinem Vereinszweck am Standort W bzw. an weiteren von ihm betriebenen Standorten nachkommt, der Verein betreibt die Obdachloseneinrichtung. Sollte der Verein seinen Vereinszweck nicht mehr erfüllen, übernimmt die Bw. die ausschließliche Betreuung und Unterstützung all jener Personen, die einer persönlichen oder materiellen Hilfe bedürfen (Punkt 4.1. letzter Satz).

Der vorliegende Fall ist aber umgekehrt zur Anforderung des § 40 Abs. 1 zweiter Satz BAO. Nach der Stiftungsurkunde betreibt der Verein Vinzenzgemeinschaft S die Fürsorge für Obdachlose. Die Bw. wurde ua. von dem Verein als Stifter gegründet, um dessen Tätigkeit zu optimieren. Der Zweck der Bw. wird laut Punkt 4.3., insbesondere durch finanzielle Hilfe und durch materielle und ideelle Unterstützung des Vereines Vinzenzgemeinschaft S erreicht. Begünstigte der Bw. sind die vom Verein betreuten Personen (Punkt 12.2.), das heißt, der Verein bestimmt die Begünstigten, deren materielle Unterstützung die Bw. über den Verein übernimmt. Nur die Stifter können die Stiftungsurkunde/Stiftungszusatzurkunde ändern. Von diesem Änderungsrecht ist allerdings ua. die Unterstützung der Tätigkeit des Vereines Vinzenzgemeinschaft S ausgenommen (Punkt 13.1.).

Nach dem Grundsatz der formellen Satzungsmaßigkeit des § 41 Abs. 1 BAO müssen die Satzungszwecke und die Art der Verwirklichung so genau bezeichnet sein, dass auf Grund der Satzung die Voraussetzungen für die in Betracht kommenden Abgabenbegünstigungen geprüft werden können (VwGH 30.4.1999, 98/16/0317). Die Stiftungsurkunde der Bw. enthält keinen Hinweis darauf, dass ein Wirken des Vereines Vinzenzgemeinschaft S wie ein eigenes Wirken der Bw. anzusehen seien.

Entgegen dem Berufungsvorbringen hat die Bw. keine Möglichkeit, auf den Verein einzuwirken. Das Gegenteil ist der Fall - die Begünstigten werden vom Verein bestimmt, Zweck der Bw. ist die finanzielle Hilfe für den Verein und der Zweck der Bw., die Unterstützung der Tätigkeit des Vereines, kann nicht einmal durch die Stifter selbst abgeändert werden. Der Text der Stiftungsurkunde spricht dezidiert dagegen, dass der Verein Vinzenzgemeinschaft S als Gehilfe und verlängerter Arm der Bw. agiert. Der Verein Vinzenzgemeinschaft S ist in Bezug auf die Bw. nicht Dritter iSd § 40 Abs. 1 zweiter Satz BAO, ebenso ist die Bw. nicht Dachverband über den Verein. Dachverband des Vereines Vinzenzgemeinschaft S ist der Haupttrat der Vinzenzgemeinschaften in Österreich. Damit verwirklicht die Bw. aber den begünstigten Zweck nicht durch ein aktives Tun selbst, sondern ist dem Verein Vinzenzgemeinschaft S zur (finanziellen) Unterstützung dessen Tätigkeiten beiseite gestellt.

Zusammenfassend kann daher gesagt werden, dass primärer Zweck der Bw. als Privatstiftung die Optimierung der Tätigkeiten des Vereines Vinzenzgemeinschaft S ist, der vor allem durch finanzielle und materielle Unterstützung erreicht wird. Damit verwirklicht die Bw. den begünstigten gemeinnützigen und mildtätigen Zweck - die Obdachlosenbetreuung - nicht selbst. Die Bw. ist auch nicht Dachverband über den Verein iSd § 41 Abs. 1 BAO, ebenso wie der Verein nicht als Gehilfe oder verlängerter Arm der Bw. iSd § 40 Abs. 1 zweiter Satz BAO agiert. Die Bw. ist daher keine von § 15 Abs. 1 Z. 14 ErbStG geforderte juristische Person, die gemeinnützige und mildtätige Zwecke verfolgt, weswegen die Schenkungssteuerbefreiung für die Zuwendung von körperlichen beweglichen Sachen und Geldforderungen nicht gewährt werden kann.

Aus all diesen Gründen war der Berufung der Erfolg zu versagen. Die Teilstattgabe bezüglich des einen Bescheides erfolgte, da die Zuwenderin selbst eine Privatstiftung ist, der gemäß § 8 Abs. 3 lit. b 2. Halbsatz ErbStG der Steuersatz von 2,5% zukommt (Zuwendung 14.000 Euro abzüglich Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 Z. 3 ErbStG 110 Euro ergibt die Bemessungsgrundlage von 13.890 Euro)."

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf Schenkungssteuerbefreiung nach § 15 Abs. 1 Z. 14a ErbStG und, sollte die Zuwendung nicht steuerfrei sein, in ihrem Recht auf Bemessung der Steuer anhand des "gemäßigten" Steuersatzes nach § 8 Abs. 3 ErbStG verletzt. Sie beantragt, den angefochtenen Bescheid nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der sie die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin vertritt - wie schon im Abgabenverfahren - vor dem Verwaltungsgerichtshof primär die Ansicht, sie verfolge mildtätige und gemeinnützige Zwecke, die sie unmittelbar im Sinne des § 40 Abs. 1 BAO fördern. Die Annahme der belangten Behörde gehe fehl, dass sie lediglich begünstigte Aufgaben finanziere. Die belangte Behörde deute die Präambel unrichtiger Weise dahingehend, dass die Beschwerdeführerin lediglich materielle Unterstützung biete, aber kein aktives Tun zum Zweck hätte. Vielmehr sei in sämtlichen Bereichen eine Betreuung und Unterstützung der Obdachlosen zugrunde zu legen und entspreche dem satzungsgemäßen Stiftungszweck. Laut Punkt 4.5. der Stiftungsurkunde habe die Beschwerdeführerin den Stiftungszweck unmittelbar selbst zu erfüllen. Darüber hinaus sei die Verwendung zu dem begünstigten Zweck auch gesichert, was sich ebenfalls aus der Stiftungsurkunde ergebe.

Nach § 15 Abs. 1 Z. 14a ErbStG bleiben (u.a.) Zuwendungen unter Lebenden von körperlichen beweglichen Sachen und Geldforderungen, die ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken gewidmet sind, sofern die Verwendung zu dem begünstigten Zweck gesichert ist steuerfrei; dies gilt auch für solche Zuwendungen in das Ausland, soweit Gegenseitigkeit besteht.

Nach § 34 Abs. 1 erster Satz 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 dient.

Unmittelbare Förderung liegt nach § 40 Abs. 1 BAO vor, wenn eine Körperschaft den gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck selbst erfüllt. Dies kann auch durch einen Dritten geschehen, wenn dessen Wirken wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist.

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; als Satzung im Sinn der §§ 41 bis 43 gilt auch jede andere sonst in Betracht kommende Rechtsgrundlage einer Körperschaft.

Die vorliegende Beschwerde zielt primär auf die Anwendbarkeit der Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 1 Z. 14a ErbStG ab.

Die belangte Behörde zieht nicht in Zweifel, dass die materielle und ideelle Unterstützung Obdachloser Zwecken des § 34 Abs. 1 BAO dienen kann. Sie sieht die Begünstigung nach § 15 Abs. 1 Z. 14a ErbStG jedoch deshalb als ausgeschlossen, weil sich aus den Statuten der Beschwerdeführerin nicht die unmittelbare Förderung des begünstigten Zwecks nach § 40 Abs. 1 BAO ergebe.

Die belangte Behörde führt für die mangelnde Unmittelbarkeit einer Förderung im Sinne des § 40 Abs. 1 BAO ins Treffen, die Beschwerdeführerin sei dazu errichtet worden, um die Tätigkeit des Vereins Vinzenzgemeinschaft S zu optimieren. Dieser Verein sei einer der fünf Stifter der Beschwerdeführerin. Nach der Stiftungsurkunde betreibe der Verein die Fürsorge für Obdachlose. Die Beschwerdeführerin sei unter anderem von dem Verein als Stifter gegründet worden, um dessen Tätigkeit zu optimieren. Begünstigte der Beschwerdeführerin seien die vom Verein betreuten Personen, das heiße, der Verein bestimme die Begünstigten, deren materielle Unterstützung die Beschwerdeführerin über den Verein übernehme. Nur die Stifter könnten die Stiftungsurkunde/Stiftungszusatzurkunde ändern. Von diesem Änderungsrecht sei allerdings u.a. die Unterstützung der Tätigkeit des Vereins Vinzenzgemeinschaft S ausgenommen. Die Stiftungsurkunde enthalte keinen Hinweis darauf, dass ein Wirken des Vereins Vinzenzgemeinschaft S wie ein eigenes Wirken der Beschwerdeführerin anzusehen sei. Die Beschwerdeführerin habe keine Möglichkeit, auf den Verein einzuwirken, das Gegenteil sei der Fall: Die Begünstigten würden vom Verein bestimmt.

Bei der Auslegung von Satzungen ist primär der sich aus dem Wortlaut ergebende objektive Sinn maßgebend. Satzungen sind im Zweifel gesetzeskonform im Sinne der Vereinsfreiheit sowie weiters unter Berücksichtigung des Zwecks und unter Beachtung der berechtigten Interessen der Mitglieder auszulegen, wobei der bisherigen Übung entscheidende Bedeutung zukommen kann (vgl. etwa die in *Ritz*, Kommentar zur BAO4, unter RZ 5 zu § 41 BAO wiedergegebene Rechtsprechung).

§ 40 Abs. 1 BAO definiert die Unmittelbarkeit der Förderung. Sie ist gegeben, wenn die Körperschaft die begünstigten Zwecke selbst erfüllt oder wenn dies durch Dritte (z.B. Arbeitnehmer) geschieht, sofern deren Wirken wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist. Letzteres ist der Fall, wenn der Dritte in einem Weisungsverhältnis zur Körperschaft steht bzw. verpflichtet ist, die Rechtsgrundlage der Körperschaft zu befolgen. Dritter kann auch eine vertraglich (gesellschaftsrechtlich) abhängige juristische Person sein. Keine unmittelbare Förderung liegt etwa vor, wenn ein Verein lediglich von anderen Rechtsträgern unmittelbar geförderte, begünstigte Zwecke finanziert (vgl. *Ritz* aaO, Rz. 1f zu § 40 BAO mwN).

Nach dem Gesagten ist anhand der Stiftungsurkunde die Frage zu beantworten, ob die Beschwerdeführerin unmittelbar begünstigte Zwecke im Sinn des § 34 BAO fördert. Die Stiftungsurkunde umschreibt den Zweck der Privatstiftung und dessen Verwirklichung in Punkt 4.. Nach Punkt 4.1. ist Zweck der Stiftung ausschließlich die Betreuung und Unterstützung aller vom Verein Vinzenzgemeinschaft S unterstützter Obdachloser oder in sonstiger Weise hilfsbedürftiger Personen. Diese Betreuung wird vor allem durch persönliche Unterstützung ausgeübt. Punkt 4.3. der Stiftungsurkunde zählt demonstrativ die zur Erreichung der Zwecke dienenden Mittel auf: Finanzielle Hilfe nach Sicherstellung der zweckmäßigen Verwendung sowie die materielle und ideelle Unterstützung des Vereins Vinzenzgemeinschaft S unter Berücksichtigung der Bestimmungen des Punktes 4.5. der Stiftungsurkunde. Dieser Punkt besagt wiederum, dass die Erfüllung des in Punkt 4.1. festgelegten Stiftungszwecks von der Stiftung unmittelbar selbst vorgenommen wird. Diese habe allerdings die Möglichkeit hiezu auch Dritte zu beauftragen, wenn vorab sichergestellt sei, dass das Wirken des jeweiligen beauftragten Dritten wie das eigene Wirken der Privatstiftung anzusehen sei.

Der Ansicht der belangten Behörde, dass lediglich eine mittelbare Förderung begünstigter Zwecke vorliege, vermag sich der Verwaltungsgerichtshof aus folgenden Gründen nicht anzuschließen:

Soweit Punkt 4.1. der Stiftungsurkunde den Zweck der Privatstiftung ausschließlich in der Betreuung und Unterstützung aller vom Verein Vinzenzgemeinschaft S unterstützter Obdachloser oder in sonstiger Weise hilfsbedürftiger Personen sieht, ist darin keine bloß mittelbare Förderung im Sinn des § 40 Abs. 1 BAO normiert, weil Punkt 4.1. lediglich den Kreis der Begünstigten dahingehend definiert, dass es sich um die auch vom genannten Verein unterstützten Obdachlosen oder in sonstiger Weise hilfsbedürftigen Personen handle. Dadurch gelangt zum Ausdruck, dass die Zielgruppen der Begünstigten des Vereins einerseits und der Stiftung anderer-

seits - zumindest zum Teil - deckungsgleich sind, ohne dass die Begünstigung durch die Stiftung nur im Wege des Vereins erfolgen könnte.

Soweit Punkt 4.3. die Mittel zur Erreichung des Stiftungszwecks näher umschreibt, nimmt dieser Punkt wiederum auf Punkt 4.5. dahingehend Bezug, dass dort die Erfüllung des in Punkt 4.1. festgelegten Stiftungszwecks von der Stiftung unmittelbar selbst vorgehen wird. Die Heranziehung Dritter durch die Stiftung setzt nach Punkt 4.5. die Sicherstellung voraus, dass das Wirken des Dritten wie das eigene Wirken der Privatstiftung anzusehen sei. Darin liegt aber nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes eine hinreichend bestimmte satzungsmäßige Regelung dahingehend, dass zur Verwirklichung des Stiftungszwecks herangezogene Dritte der Stiftung und damit dem Stiftungszweck vertraglich verbunden zu sein haben (vgl. in diesem Sinn auch *Baldauf in Baldauf/Renner/Wakounig*, Die Besteuerung der Vereine¹⁰, Rz. B257 und 258 mwN).

Auch vermag der Verwaltungsgerichtshof nicht dem Argument der belangten Behörde zu folgen, dass die Begünstigten - und damit der Zweck der Stiftung - vom Verein Vinzenzgemeinschaft S bestimmt würden. Soweit die belangte Behörde hierfür einen Teil der Präambel ins Treffen führt, kommt diesem Textteil nicht die Bedeutung zu, dem im Weiteren in der Stiftungsurkunde hinreichend klar umschriebenen Stiftungszweck eine abweichende Bedeutung zu verleihen. Allein der Umstand, dass die Intention der Stiftung der Beschwerdeführerin darin liegt, die Betreuung und Unterstützung all jener, die einer persönlichen oder materiellen Hilfe bedürfen, zu optimieren, widerspricht nicht dem in der Stiftungsurkunde näher dargelegten Stiftungszweck. Nach dem bereits Gesagten umschreibt Punkt 4.1. der Stiftungsurkunde nur den Kreis der begünstigten natürlichen Personen, nämlich der (auch) vom Verein Vinzenzgemeinschaft S unterstützten Obdachlosen oder in sonstiger Weise hilfsbedürftiger Personen, ohne damit eine nur mittelbare, durch den Verein mediatisierte Förderung naheulegen. Wie bereits eingangs festgehalten, zieht auch die belangte Behörde nicht in Zweifel, dass die Unterstützung solcher (natürlicher) Personen begünstigte Zwecke im Sinn des § 34 BAO erfüllen kann. Der Umstand, dass solche begünstigte Personen auch Unterstützung von einer anderen juristischen Person erhalten, nimmt der Unterstützung dieser (natürlichen) Personen nicht den Charakter im Sinn des § 34 BAO.

Soweit eine solche mittelbar im Wege des genannten Vereins erfolgen soll, knüpft Punkt 4.3. der Stiftungsurkunde dies allerdings an die Kautelen des Punktes 4.5. dieser Urkunde, sodass eine Unterstützung des Vereins Vinzenzgemeinschaft S der Stiftungsurkunde zufolge nur dann erfolgen darf, wenn vorab sichergestellt ist, dass das Wirken dieses Vereins wie das eigene Wirken der Privatstiftung anzusehen ist. Durch Punkt 4.3. in Verbindung mit Punkt 4.5. der Stiftungsurkunde ist sohin die Einwirkungsmöglichkeit der Beschwerdeführerin auf den genannten Verein vorausgesetzt, um die stiftungsgemäße Verwendung der Mittel sicherzustellen.

Unter Zugrundelegung der Stiftungsurkunde fördert die Beschwerdeführerin daher unmittelbar und ausschließlich begünstigte Zwecke im Sinn des § 34 BAO, weshalb im Beschwerdefall die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 1 Z. 14a ErbStG anwendbar ist.

Damit belastete die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, weshalb dieser unter Abstandnahme von der beantragten mündlichen Verhandlung nach § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes nach § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben war.

Der Spruch über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff. VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455.

Wien, am 28. Juni 2012