

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

20.07.1999

Geschäftszahl

99/13/0078

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 Dr. Repa, über die Beschwerde des Vereines Z in W, vertreten durch Dr. Hans Pfersmann, Rechtsanwalt in Wien I, Kärntnerring 3, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 30. März 1999, Zlen. RV/233-11/05/93, RV/25-11/05/94, betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1989 bis 1990 und 1992 sowie Vermögensteuer und Erbschaftssteueräquivalent ab 1. Jänner 1989 und 1. Jänner 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Aus der Beschwerdeschrift und der ihr angeschlossenen Ablichtung des angefochtenen Bescheides ergibt sich Folgendes:

Der Beschwerdeführer ist ein Verein.

Nach § 2 der ab 29. April 1987 geltenden Statuten bezweckt der Verein die Förderung der beruflichen Tätigkeit der Fachärzte für Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde Österreichs, insbesondere auf standespolitischem, nicht kommerziellem und wissenschaftlichem Gebiet im Interesse einer allgemeinen Gesundheitsverbesserung der österreichischen Bevölkerung.

Zur Erreichung dieses Zieles will der "Zahnärztliche Interessenverband Österreichs" auf freiwilliger Basis

a) die Fachärzte für Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde zur gemeinsamen Wahrung und Verfechtung ihrer standespolitischen, nicht kommerziellen Berufsinteressen und beruflichen Forderungen zusammenschließen,

b) durch fachliche Veranstaltungen zur beruflichen Fortbildung für Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde beitragen,

c) durch sonstige Veranstaltungen, Gemeinschaftsaktionen, Veröffentlichungen oder Schaffung von geeigneten Einrichtungen seine Bestrebungen fördern,

d) durch Zusammenarbeit mit den Ärztekammern, ferner auch mit geeigneten wissenschaftlichen Vereinigungen, Arbeitsgemeinschaften und Gesellschaften des In- und Auslandes sowie in Gemeinschaft mit den übrigen freien geistigen Berufen für die Selbstbehauptung, Geltung und Stärkung der akademischen Berufe, insbesondere der Fachärzte für Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde eintreten und

e) dahin wirken, dass durch Schaffung einer zahnärztlichen, nicht der Erwerbswirtschaft dienenden Interessenvertretung mit eigener Rechtspersönlichkeit im Rahmen der Österreichischen Ärztekammer die Stellung der Fachärzte für Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde gefestigt, sowie durch Beseitigung des für die Allgemeinheit schädlichen Berufsdualismus auf dem Gebiet der Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde in Österreich die Ausübung dieses medizinischen Sonderfaches allein durch Fachärzte für Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde sichergestellt und abträgliche(n) Bestrebungen in dieser Hinsicht entgegengewirkt wird.

Ab dem 1. Jänner 1991 erfuhren Zweck- und Mittelumschreibung des Vereines in § 2 der Statuten eine Änderung durch Aufnahme auch der Dentisten in den Personenkreis, dessen berufliche Tätigkeit gefördert werden sollte, und durch Entfernung des Hinweises auf einen "für die Allgemeinheit schädlichen Berufsdualismus auf dem Gebiet der Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde in Österreich". § 2 der Statuten lautet damit ab dem 1. Jänner 1991 wie folgt:

"Der (Beschwerdeführer) bezweckt

a) die Fachärzte für Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde sowie die Dentisten zur gemeinsamen Wahrung und Verfechtung ihrer standespolitischen, nicht kommerziellen Berufsinteressen und beruflichen Forderungen zusammenschließen,

b) durch fachliche Veranstaltungen zur beruflichen Fortbildung für Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde sowie der Dentisten beitragen,

c) durch sonstige Veranstaltungen, Gemeinschaftsaktionen, Veröffentlichungen oder Schaffung von geeigneten Einrichtungen seine Bestrebungen fördern,

d) durch Zusammenarbeit mit den Ärztekammern und der Dentistenkammer, ferner auch mit geeigneten wissenschaftlichen Vereinigungen, Arbeitsgemeinschaften und Gesellschaften des In- und Auslandes sowie in Gemeinschaft mit den übrigen freien geistigen Berufen für die Selbstbehauptung, Geltung und Stärkung der akademischen Berufe, insbesondere der Fachärzte für Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde sowie der Dentisten, eintreten und

e) dahin wirken, dass durch Schaffung einer zahnärztlichen und dentistischen, nicht der Erwerbswirtschaft dienenden Interessenvertretung mit eigener Rechtspersönlichkeit im Rahmen der Österreichischen Ärztekammer die Stellung der Fachärzte für Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde sowie der Dentisten gefestigt wird.

Die Berufsausübung im Bereiche des medizinischen Sonderfaches Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde soll künftig ausschließlich durch Fachärzte für Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde sowie Dentisten im Sinne der Bestimmungen des Dentistengesetzes, BGBl. 90/1949, sichergestellt werden.

Weiters soll abträglichen Bestrebungen durch Berufe, die keine medizinisch wissenschaftliche Ausbildung absolviert haben, in die gesetzlich festgelegten Berufsberechtigungen der Fachärzte für Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde und Dentisten einzudringen, entgegengewirkt werden."

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde dem beschwerdeführenden Verein für die Jahre 1989 bis 1992 Körperschaftsteuer und ab dem 1. Jänner 1989 und dem 1. Jänner 1992 Vermögensteuer und Erbschaftssteueräquivalent im Instanzenzug mit der Begründung vorgeschrieben, dass Berufs- und Wirtschaftsinteressenvereine nicht gemeinnützig seien, weil sie die den Normen entsprechenden allgemeinen und speziellen Interessen der Mitglieder verträten. Die Verfolgung von standespolitischen Zielsetzungen einer bestimmten Berufsgruppe, insbesondere mit dem Bestreben, andere vom eigenen Tätigkeitsbereich auszuschließen, stelle ohne Zweifel eine Verfolgung spezifischer und letztlich auch erwerbswirtschaftlich relevanter Berufsinteressen dar. Der in den Statuten enthaltene Zweck einer Verbesserung der Gesundheitsvorsorge der österreichischen Bevölkerung sei zwar gemeinnützig, werde aber schon nach dem Wortlaut der Statuten durch den Beschwerdeführer nur mittelbar gefördert. Da der Beschwerdeführer schon seinen Statuten nach nicht ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolge, könnten auf ihn die abgabenrechtlichen Befreiungsbestimmungen nicht Anwendung finden. Im Übrigen seien etwa im Hinblick auf die Umstände, dass durch den Verein Vorsorgen für Kammerwahlen getroffen und ein Streikfonds eingerichtet worden sei, die Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen auch hinsichtlich der tatsächlichen Geschäftsführung nicht erfüllt.

Gegen die Absprüche des angefochtenen Bescheides für die Kalenderjahre 1989, 1990 und 1992 richtet sich die vorliegende Beschwerde, über welche der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Nach § 34 Abs. 1 BAO in der für die Streitjahre geltenden Fassung dieses Gesetzes 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.

Gemeinnützig sind nach § 35 Abs. 1 BAO solche Zwecke, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird.

Nach § 35 Abs. 2 BAO liegt eine Förderung der Allgemeinheit nur vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützt. Dies gilt insbesondere für die Förderung der Kunst und Wissenschaft, der Gesundheitspflege, der Kinder-, Jugend- und Familienfürsorge, der Fürsorge für alte, kranke oder mit körperlichen Gebrechen behaftete Personen, des Körpersports, des Volkswohnungswesens, der Schulbildung, der Erziehung, der Volksbildung, der Berufsausbildung, der Denkmalpflege, des Natur-, Tier- und Höhlenschutzes, der Heimatkunde, der Heimatpflege und der Bekämpfung von Elementarschäden.

Ausschließliche Förderung liegt nach § 39 Z. 1 BAO u.a. nur dann vor, wenn die Körperschaft, abgesehen von völlig untergeordneten Nebenzwecken, keine anderen als gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgt.

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

§ 41 Abs. 1 BAO schließlich ordnet an, dass die Satzung der Körperschaft eine ausschließliche und unmittelbare Betätigung für einen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck ausdrücklich vorsehen und diese Betätigung genau umschreiben muss; als Satzung im Sinn der §§ 41 bis 43 gilt auch jede andere sonst in Betracht kommende Rechtsgrundlage einer Körperschaft.

Der Beschwerdeführer trägt vor, die belangte Behörde sei einem grundsätzlichen rechtlichen Fehler insoweit erlegen, als sie von den unter lit. a) bis lit. e) des § 2 der Statuten bezeichneten Präzisierungen in der Beurteilung des Vereinszweckes ausgegangen, dabei aber übersehen habe, dass alle diese Präzisierungen nach dem Einleitungsabsatz des § 2 der Statuten überhaupt ausschließlich nur solche Tätigkeiten sein könnten, die der Erreichung des Zieles der Verfolgung des Interesses einer allgemeinen Gesundheitsverbesserung der österreichischen Bevölkerung dienen. Das Interesse einer allgemeinen Gesundheitsverbesserung der österreichischen Bevölkerung sei der klare Oberbegriff und nicht im Sinne des Verständnisses der belangten Behörde den Detailpunkten a) bis e) lediglich sozusagen gleichgeordnet. Richtigerweise sei daher alles, was der beschwerdeführende Verein statutengemäß tue, im Interesse einer allgemeinen Gesundheitsverbesserung der österreichischen Bevölkerung gelegen. Auch das von der belangten Behörde zu Unrecht als Verfolgung erwerbswirtschaftlich relevanter Berufsinteressen gedeutete Bestreben, ein Eindringen von Berufen ohne medizinisch-wissenschaftliche Ausbildung in die gesetzlich festgelegten fachärztlichen Berufsberechtigungen zu verhindern, liege nur im Interesse einer Gesundheitsverbesserung der österreichischen Bevölkerung.

Die belangte Behörde ist in ihrer Beurteilung der vom beschwerdeführenden Verein verfolgten Zwecke der vom Beschwerdeführer gesehenen Fehlbeurteilung nicht erlegen. Der Verwaltungsgerichtshof tritt der behördlichen Einschätzung, es verfolge der beschwerdeführende Verein nichts anderes als standespolitische Zielsetzungen, in deren Verfolgung dem Zweck der Absicherung der Rahmenbedingungen der von der Berufsgruppe ausgeübten Erwerbstätigkeit erhebliches Gewicht zukomme, vollinhaltlich bei.

Dass der beschwerdeführende Verein in seinen Statuten programmatisch erklärt, die Interessen der betroffenen Berufsstände "im Interesse einer allgemeinen Gesundheitsverbesserung der österreichischen Bevölkerung" zu verfolgen, macht aus den verfolgten Standesinteressen noch keinen gemeinnützigen Zweck. Der Beschwerdeführer unterscheidet sich mit dieser programmatischen Erklärung in keiner Weise von den Bekundungen vieler vergleichbarer Interessenvertretungen. Wie der Apotheker etwa für die Beschränkung der Zulassung weiterer Apotheken das öffentliche Wohl solider Arzneimittelversorgung der Bevölkerung ins Treffen führt, so hat der Rechtsanwalt in der Abwehr einer Zulassung konkurrierender Berufe das Argument des Interesses der Allgemeinheit an fachlich gediegener Beratungsleistung zur Hand und der Arzt die Sorge für den Schutz der Bevölkerung vor Kurpfuschern. Die Interessen des eigenen Berufsstandes als Interessen der Allgemeinheit zu präsentieren, ist ein standespolitisches Mittel, dessen Einsatz sich in der öffentlichen Diskussion häufig beobachten lässt. Richtig an der Sichtweise einer Förderung der Interessen der Allgemeinheit durch die Förderung der Interessen des eigenen Berufsstandes ist, dass gediegene Berufsausübung regelmäßig auch tatsächlich dem Allgemeinwohl dient. Dies trifft freilich für fast alle Berufe zu.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen hat, liegt in der Förderung beruflicher Interessen bestimmter Stände, Personengruppen oder Wirtschaftszweige kein gemeinnütziger Zweck (vgl. die bei Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar², Tz 3 zu § 35 BAO wiedergegebene Judikatur). Der Beschwerdefall bietet keinen Anlass, die Verfolgung der berufsständischen Interessen der Zahnärzte und Dentisten im Gegensatz zur Verfolgung anderer berufsständischer Interessen als gemeinnützigen Zweck anzusehen. Dass die vom Verein nach der Präzisierung seines Zweckes verfolgte Absicherung der Rahmenbedingungen für die Ausübung der Berufstätigkeit der Zahnärzte und Dentisten - die in der Erstfassung der Statuten noch erkennbare Frontstellung der Zahnärzte gegen die Dentisten wurde vom beschwerdeführenden Verein in der Folge offensichtlich aufgegeben - dem Gemeinwohl auf dem Gebiete der Gesundheitspflege förderlich sein kann, sei nicht in Abrede gestellt. Ein solcher Sekundäreffekt einer erfolgreichen Interessenvertretung der Zahnärzte und Dentisten lässt eine Förderung der Gesundheitspflege durch die unmittelbar auf die Interessenvertretung abgestellte Tätigkeit des beschwerdeführenden Vereines aber nur als mittelbar bewirkt erkennen.

Da schon die Satzung des Vereines nach § 41 Abs. 1 BAO dessen unmittelbare Betätigung für einen gemeinnützigen Zweck nicht erkennen ließ, erübrigt sich jede Auseinandersetzung mit der vom Beschwerdeführer in den Vordergrund seiner Ausführungen gerückten Frage der tatsächlichen Geschäftsführung des beschwerdeführenden Vereines in den Streitjahren.

Da der Inhalt der Beschwerde somit schon erkennen ließ, dass die vom Beschwerdeführer gerügte Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde

gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung abzuweisen.

Wien, am 20. Juli 1999