

# Die ausschließliche und gemeinnützige Betätigung muss in der Satzung ausdrücklich zum Ausdruck kommen

Wenn – wie im vorliegenden Fall – vor dem 31.7.2008 Zuwendungen an eine Privatstiftung getätigt wurden, in deren Stiftungsurkunde die ausschließliche und unmittelbare Betätigung für einen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck nicht ausdrücklich zum Ausdruck kommt, kommt ein Steuersatz von 5 % zum Tragen.

§ 44 Abs. 2 BAO, § 39 BAO, § 40 BAO, § 36 Abs. 1 BAO, § 34 Abs. 1 Satz 1 BAO, § 35 Abs. 1 BAO, § 41 Abs. 1 und 2 BAO, § 42 BAO, § 43 BAO, § 39 Z 1 BAO, § 8 Abs. 3 ErbStG

UFS 04.04.2011, GZ RV/3227-W/08

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

## Entscheidungsgründe

Mit Stiftungsurkunde vom 3. Dezember 2007 wurde vom Verein „X“, dem Verein „Y“, Herrn H.J., Herrn H.V., Frau F.P. und Frau F.D. eine Privatstiftung nach dem Privatstiftungsgesetz errichtet. Diese Privatstiftung führt den Namen „Privatstiftung“ und ist die Berufungswerberin im gegenständlichen Verfahren. Die für dieses Verfahren wesentlichen Bestimmungen der Stiftungsurkunde lauten:

„.....

§ 2

### GEMEINNÜTZIGE ZWECKE

*(1) Die Privatstiftung hat den Zweck, die Kinder- und Jugendziehung sowie die Ausbildung und Förderung von Talenten der Kinder, Jugendlichen und Erwachsenen im Allgemeinen und die Kinder- und Jugendziehung sowie die Talentförderung von Kindern, Jugendlichen und Erwachsenen im ökologischen, sozialen, kreativen und sittlichen Bewusstsein und auf Basis christlicher Wertvorstellungen zu fördern, dies insbesondere durch Begünstigung des Erststifters des Vereins "X".*

*Weiters hat die Privatstiftung den Zweck, die Entwicklung und Umsetzung eines Konzeptes gemeinschaftlicher und nachhaltiger Lebensführung durch Naturnähe verbunden mit praktischer Arbeit in Landbau, in Entwicklungs- und Bildungswerkstätten sowie die Erforschung von Möglichkeiten der Gesundheitsvorsorge und Heilung von Krankheiten auf geistigen Grundlagen zu fördern, dies insbesondere durch Begünstigung des Zweitstifters, des Vereins "Y".*

*(2) Der Stiftungszweck soll weiters unter anderem durch folgende ideelle Mittel erreicht werden:*

- a) Betrieb einer Projektwerkstatt ("Projektwerkstatt") zur Umsetzung des Stiftungszwecks;*
- b) Verwaltung der Projektanlagen in Z. und der Projektanlagen integrierter Hilfsprojekte;*
- c) Ankauf landwirtschaftlicher Liegenschaften und Bereitstellung derselben für die Zwecke der gemeinnützigen Vereine "X" und "Y", insbesondere auch für Zwecke der Forschung in den Bereichen Permakultur, Boden-, Pflanzen- und Tiergesundheit, Gesundheit des Menschen sowie globale und lokale Klimaparameter sowie regenerative und solare Energienutzung;*
- d) Beteiligung an schwerpunktmäßig ökologisch orientierten Unternehmen;*
- e) Förderung umwelt- und tierschützender Vereinigungen;*
- f) Aufbau eines nationalen und internationalen Netzwerks von Projekten für selbstbestimmtes Leben;*
- g) Förderung der Forschung und der Entwicklung im Bereich neuer Erziehungs- und Lernmethoden sowie neuer Heilmethoden und naturkonformer Lebensformen;*
- h) Förderung der Erforschung der Nutzung von Energie aus der Sonne und das Setzen von bewusstseinsbildenden Maßnahmen;*
- i) Unterstützung von ökologischen Interessensplattformen zur Stärkung der Region.*

*(3) Die Privatstiftung verfolgt ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke im Sinne der Bundesabgabenordnung, es besteht keine Gewinnerzielungsabsicht. Dennoch können im Einzelfall der Privatstiftung gewidmete Wirtschaftsgüter veräußert oder in anderer Weise verwertet werden, wenn es der Stiftungszweck erfordert und er andernfalls vereitelt oder wesentlich gefährdet würde (§ 44 Abs. 2 Bundesabgabenordnung).*

### B) STIFTUNGSVERMÖGEN

§ 3

## VERMÖGEN

(1) Das Stiftungsvermögen besteht bei der Errichtung der Privatstiftung aus € 90.000,-- (Euro neunzigtausend) und wurde durch die Stifter 1 bis 6 (eins bis sechs) in gleichen Teilen bar aufgebracht.

(2) Die Erst- bis Sechststifter haben die Absicht, der Privatstiftung weiteres Bargeld, Vermögensanteile, Grundstücke und Gegenstände in der Zukunft zu widmen.

(3) Die Privatstiftung ist berechtigt, bewegliche und unbewegliche Vermögenswerte jeglicher Art im In- und Ausland zu erwerben, zu halten, Rechtsgeschäfte jeglicher Art einzugehen, Zuwendungen entgegenzunehmen und Schulden einzugehen, wenn es der Stiftungszweck erfordert (§ 2 Stiftungsurkunde).

(4) Neben den aus der Verwaltung des Vermögens fließenden Mitteln kann die Stiftung weitere Mittel zur Erfüllung des satzungsmäßigen Stiftungszweckes erhalten, wie zum Beispiel Einnahmen für Vorträge und Symposien, Urheber- Patent- und Markenrechte sowie aus Spenden und sonstigen Zuwendungen.

## § 4

### GRUNDSÄTZE DER VERMÖGENSGEBARUNG

(1) Die Organe der Privatstiftung sollen stets vom Bestreben geleitet sein, das Stiftungsvermögen zu erhalten und zu vermehren; dem steht der fallweise Verkauf von Teilen des Stiftungsvermögens gemäß § 2 nicht entgegen.

(2) Die Mitglieder der Stiftungsorgane haben Anspruch auf eine Entschädigung, die ihrer Tätigkeit angemessen ist und mit den Erträgen der Privatstiftung im Einklang steht. Sie haben darüber hinaus Anspruch auf Ersatz der notwendigen Barauslagen.

(3) Für die ausschließliche und unmittelbare Förderung gelten die Bestimmungen der §§ 39 und 40 BAO, sodaß z.B. keine Person Verwaltungsausgaben, die der Privatstiftung fremd sind oder unverhältnismäßig hohe Vergütungen erhalten darf.

.....

## §9a

### REGELUNG FÜR DEN STIFTUNGSBEIRAT

.....

(4) Dem Stiftungsbeirat obliegt die Bestellung und Abberufung des Stiftungsvorstandes aus wichtigen Gründen (§ 7 Abs 3 Stiftungsurkunde), die Beratung und Kontrolle des Stiftungsvorstandes (§ 9 Abs 1 Stiftungsurkunde). Ferner obliegt ihm die Erteilung der Genehmigungen von den in lit a bis lit f genannten Geschäftsführungsmaßnahmen des Stiftungsvorstandes.

a) der Erwerb und die Veräußerung von Liegenschaften;

b) die Veräußerung von Vermögensgegenständen, soweit der Wert EUR 10 000,-- (Euro achttausend) im Einzelfall oder im Geschäftsjahr insgesamt EUR 50.000,-- (Euro vierzigtausend) übersteigt (wertgesichert nach dem Verbraucherpreisindex 2005 Basis November 2007);

c) jede Änderung der Stiftungserklärung und der Stiftungszusatzurkunde (§§ 10 und 11 Stiftungsurkunde);

d) Aufnahme von Darlehen oder Krediten durch die Privatstiftung;

e) Genehmigung des Jahresabschlusses der Privatstiftung;

f) Vorschlag für die Bestellung des Stiftungsprüfers (§ 8 Abs 1 Stiftungsurkunde).

g) Festlegung der Vergütung des Stiftungsvorstandes (§ 4 Abs 2 Stiftungsurkunde).

.....

### D) ÄNDERUNG DER STIFTUNGSERKLÄRUNG

#### UND DER STIFTUNGSZUSATZURKUNDE

## § 10

### ÄNDERUNG DER STIFTUNGSERKLÄRUNG

(1) Die Stifter sind berechtigt, die Stiftungserklärung (Stiftungsurkunde) und die Stiftungszusatzurkunde im Einvernehmen mit dem Stiftungsbeirat in allen Belangen zu ändern.

(2) Das Recht auf Änderung der Stiftungsurkunde, insbesondere des ursprünglichen Stiftungszweckes, steht den Stiftern nur gemeinsam mit dem Stiftungsbeirat zu; nach Ableben des letzten physischen Stifters ist eine Änderung der Stiftungsurkunde nur über einstimmigen Beschluß des Stiftungsvorstandes und über schriftliche Zustimmung des Stiftungsbeirates dann zulässig, wenn infolge geänderter Umstände, wie geänderte wirtschaftliche oder soziale Verhältnisse oder Änderungen der Rechtslage, insbesondere auf dem Gebiet des Abgabenrechtes, die Verfolgung des unveränderten Stiftungszweckes dem vermuteten Stifterwillen nicht mehr entspricht. Eine Anpassung zur Erreichung einer möglichst günstigen Besteuerung der Privatstiftung ist im Interesse einer wertgesicherten Erhaltung des Stiftungsvermögens stets zulässig.

.....

### E) ERRICHTUNGSZEIT UND ENDIGUNG

§

**DAUER, AUFLÖSUNG**

12

(1) Die Privatstiftung wird auf unbestimmte Zeit errichtet.

(2) Der Stiftungsvorstand kann auf Grund eines einstimmigen Beschlusses und mit Zustimmung des Stiftungsprüfers und nach mehrheitlichem Beschluss des Stiftungsbeirates die Auflösung der Privatstiftung beschließen, wenn sie ihren Zweck nicht mehr in einer dem Willen der Stifter entsprechenden Weise erfüllen kann und auch im Wege einer Änderung der Stiftungserklärung dies nicht mehr erreichbar scheint.

(3) Im Falle der Auflösung der Privatstiftung oder bei Wegfall des Zweckes ist das Stiftungsvermögen nach Mehrheitsbeschluß des Stiftungsbeirates auf eine andere gemeinnützige Körperschaft, welche auf dem Gebiet der Kinder und Jugendziehung tätig sein muß, als Letztbegünstigte zu übertragen und nur für gemeinnützige Zwecke (im Sinne der § 34 ff BAO) zu verwenden. Der Auflösungsbeschluss ist mit Mehrheitsbeschluss des Stiftungsvorstandes und des Stiftungsbeirates und mit Zustimmung des Stiftungsprüfers zu treffen.

....."

Mit Bescheiden jeweils vom 18. Februar 2008 schrieb das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien der Berufungswerberin für diese Erwerbe von

1. Verein „X“,
2. Verein „Y“,
3. Herrn H.J.,
4. Herrn H.V.,
5. Frau F.P. und
6. Frau F.D.

gemäß § 8 Abs. 3 lit. b ErbStG eine Schenkungssteuer in der Höhe von jeweils € 744,50 vor (5 % von einer Bemessungsgrundlage von € 14.890,-).

In der nach Ersuchen um Verlängerung der Rechtsmittelfrist gegen diese Bescheide eingebrachten Berufungen wurde vorgebracht, dass die Privatstiftung laut Stiftungsurkunde und laut tatsächlicher Stiftungstätigkeit gemeinnützige Zecke verfolgt und daher die Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 3 lit. a ErbStG nur in Höhe von 2,5 % zu erheben ist.

Mit Berufungsvorentscheidungen jeweils vom 29. August 2008 wurden diese Berufungen vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung wie folgt:

*„Die in Abgabenvorschriften vorgesehenen Begünstigungen stehen zu, wenn die begünstigten Zwecke sowohl nach der Rechtsgrundlage als auch nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gefördert werden.*

*Körperschaften, deren Tätigkeit darin besteht, die von anderen Rechtsträgern unmittelbaren begünstigten Zwecke zu finanzieren, erfüllen nicht das Erfordernis der unmittelbaren Förderung und sind daher nicht begünstigt. Auch dann nicht, wenn die Mittel letztlich für begünstigte Zwecke verwendet werden sollen. Bedient sich die Körperschaft zur Erfüllung ihrer Zwecke der Hilfe eines Dritten, muss dessen Wirken wie ihr eigenes Wirken anzusehen sein und sich bereits aus der Rechtsgrundlage ergeben. Eine Förderung der Allgemeinheit liegt nach der negativen Abgrenzung des § 36 Abs. 1 BAO nicht vor, wenn der geförderte Personenkreis nach der Rechtsgrundlage des Rechtsträgers oder durch die tatsächliche Geschäftsführung eng begrenzt oder dauernd nur klein ist. Die Einstellung der Allgemeinheit gegenüber dem Förderziel muss positiv sein. Im gegenständl. Fall ist Zweck der Stiftung überwiegend die Förderung des Vereins "X" und des Vereins "Y" - es liegt also keine unmittelbare Förderung vor. Auch ist der Personenkreis durch die max. Schülerzahl von 24 Kindern sehr eng gestzt - demgemäß kann von keiner Förderung der Allgemeinheit ausgegangen werden.“*

In dem gegen diese Erledigungen eingebrachten Vorlageantrag wird vorgebracht:

*„Die Privatstiftung hat folgende gemeinnützige Zwecke:*

- 1) Die ausschließliche und unmittelbare Förderung der Kinder- und Jugendziehung sowie die Ausbildung und Förderung von Talenten der Kinder, Jugendlichen und Erwachsenen, dies insbesondere durch Begünstigung des gemeinnützigen Vereins "X";*
- 2) Die ausschließliche und unmittelbare Förderung der Entwicklung und Umsetzung eines Konzeptes gemeinschaftlicher und nachhaltiger Lebensführung durch Naturnähe verbunden mit praktischer Arbeit in Landbau, in Entwicklungs- und Bildungswerkstätten sowie die Erforschung von Möglichkeiten der Gesundheitsvorsorge und Heilung von Krankheiten auf geistigen Grundlagen, dies insbesondere durch Begünstigung des gemeinnützigen Vereins " Y" (§ 2 der Stiftungsurkunde).*

*Die Aussage in der Berufungsvorentscheidung, dass unsere Mandantin die unmittelbar begünstigten Zwecke finanziert, ist nicht richtig:*

*Der unmittelbar geförderte gemeinnützige Verein "X" betreibt eine Schule mit Öffentlichkeitsrecht, die aus dem Schulgeld der unterrichteten Kinder, aus Spenden der Eltern sowie aus der freiwilligen Mitarbeit von Eltern finanziert wird.*

*Die Privatstiftung stellt ausschließlich die Unterrichtsräumlichkeiten zur Verfügung, die Einrichtung wird durch den Verein "X" selbst finanziert.*

*Die bei der Privatstiftung anfallenden Betriebskosten werden in voller Höhe an den Verein "X" weiterverrechnet, es erfolgt somit keine Finanzierung des Vereins.*

*Der Verein "X" ist Träger einer Bildungseinrichtung, der auch außerschulische Tätigkeiten durchführt, wie die Veranstaltung von öffentlich zugänglichen Seminaren und Workshops. Auch diese außerschulischen Veranstaltungen werden durch den Verein "X" selbst finanziert.*

*Die unmittelbare Förderung des gemeinnützigen Vereins "X" durch unsere Mandantin erfolgt unter anderem auch dadurch, dass die Privatstiftung die Öffentlichkeitsarbeit durchführt und damit den gemeinnützigen Zweck ideell fördert. Unsere Mandantin tritt somit als Förderer des gesamten Projektes auf.*

*Wir legen diesem Antrag einen Folder der Privatstiftung als Dokumentation unserer Begründung bei.*

*Der unmittelbar geförderte gemeinnützige Verein "Y" betreibt eine Landwirtschaft, in der die Schüler in der Land- und Forstwirtschaft geschult werden. Der Betrieb der Landwirtschaft wird von der Privatstiftung an den Verein "Y" zu ortsüblichen Bedingungen verpachtet, auch die anfallenden Betriebskosten werden in voller Höhe von unserer Mandantin an den Verein „Y“ weiterverrechnet. Somit kann auch in diesem Fall von keiner Finanzierung des geförderten Vereins gesprochen werden.*

*Der Verein "Y" finanziert sich durch Verkäufe der land- und forstwirtschaftlichen Produkte an Kunden.*

*Die unmittelbare Förderung des gemeinnützigen Vereins „Y“ erfolgt durch unsere Mandantin unter anderem durch die Öffentlichkeitsarbeit sowie durch die ideellen Unterstützung und Förderung der im § 2 der Stiftungsurkunde angeführten gemeinnützigen Zwecke.*

*Zusammenfassend liegt unseres Erachtens eindeutig eine ausschließliche und unmittelbare Förderungen der begünstigten Zwecke in den Vereinen "Y" sowie "X" durch unsere Mandantin vor.*

*Die Aussage in der Berufungsvorentscheidung, dass unsere Mandantin keine Förderung der Allgemeinheit durchführt, ist nicht richtig:*

*Der unmittelbar geförderte gemeinnützige Verein "X" betreibt eine Schule mit Öffentlichkeitsrecht, in der Kinder entsprechend dem Raumangebot (wie in jeder anderen Schule mit Öffentlichkeitsrecht auch!) unterrichtet werden. Derzeit werden 24 Kinder unterrichtet, mittelfristig sind bis zu 50 Schüler geplant. Die Schule kann von jedem Kind besucht werden. Der Verein "X" organisiert auch viele verschiedene Veranstaltungen (Seminare, Workshops) und präsentiert sich damit einer breiten Öffentlichkeit aus ganz Österreich und dem benachbarten Ausland.*

*Darüber hinaus wird vom Verein „X“ die Umweltbildung forciert und Informationen im ökotechnischen Bereich an eine breite Öffentlichkeit gegeben (Solarenergie, Wasserkraft, Medienwerkstätten, ...).*

*Der Verein "X" erreicht durch die nachweisbare Medienarbeit sowie durch die diversen bereits erhaltenen öffentlichen Preise für das Schulprojekt eine breite Öffentlichkeit und bewirkt damit eine Vorbildwirkung für das gemeinnützige Schulprojekt.*

*Der unmittelbar geförderte gemeinnützige Verein "Y" betreibt eine Landwirtschaft, in der neben der Ausbildungstätigkeit für die Kinder die Produkte an Kunden aus der Region sowie an Teilnehmer von Seminaren oder Workshops verkauft werden. Es erfolgt somit keine Einschränkung auf einen gewissen Personenkreis.*

*Darüber hinaus betreibt der Verein „Y“ gemeinsam mit anderen Landwirten Versuchstätigkeiten im permakulturellen Bereich sowie im Bereich der Gesundheitsvorsorge.*

*Zusammenfassend liegt unserer Erachtens eine unmittelbare Förderung der Allgemeinheit unserer Mandantin vor, da der geförderte Personenkreis nicht eng begrenzt oder dauern nur klein ist, da in beiden gemeinnützigen Vereinen eine breite Öffentlichkeit angesprochen wird.*

*Wiederholt wird daher der bereits in den 6 Berufungen vom 29. Mai 2008 gestellte Antrag, die 6 Schenkungssteuerbescheide 2007 aufzuheben und die Schenkungssteuer in Höhe von 2,5 % der Geldzuwendungen an die Privatstiftung neu festzusetzen."*

*Der diesem Vorlageantrag als Dokumentation beigelegte Folder der Berufungswerberin führt aus:*

*"Privatstiftung*

*Die Stiftung verfolgt den gemeinnützigen Zweck der Kinder- und Jugendziehung sowie der Ausbildung und Förderung der Talente von Kindern, Jugendlichen und Erwachsenen im Allgemeinen sowie im Besonderen durch die Begünstigung des Erststifters, des Vereins X.*

*Weiters zielt die Privatstiftung darauf ab, die Entwicklung und Umsetzung eines Konzeptes gemeinschaftlicher und nachhaltiger Lebensführung durch Naturnähe, verbunden mit praktischer Arbeit im Landbau, in Entwicklungs- und Bildungswerkstätten sowie die Erforschung von Möglichkeiten der Gesundheitsvorsorge und Heilung von Krankheiten auf geistigen Grundlagen zu fördern.*

*Ins Leben gerufen durch sechs Stifter aus Österreich und Tschechien wird der Rechtskörper von einem dreiköpfigen Stiftungsvorstand, einem vom Gericht zu bestellenden Stiftungsprüfer sowie dem neunköpfigen Beirat verwaltet.*

*Projektwerkstatt*

*Die Projektwerkstatt ist der aktive, umsetzende Teil des P=Projektes. Sie fungiert als dessen Plattform und Drehscheibe.*

*Sie entwickelt, organisiert und führt alle ihr zugeteilten Projekte unter den Kriterien der Gemeinschaftlichkeit, Ethik und Sittlichkeit, der Schöpfungskonformität, Entwicklungsfähigkeit und Wirtschaftlichkeit.*

*Die Projektwerkstatt legt im Sinne des Gesamtprojektes die Grenzen fest, klärt Schnittstellen, bewahrt die inneren Werte als Schule und ist Quellpunkt von Veränderungen und neuen Entwicklungen.*

Schule

*Lebenskompetenz bezeichnet die Summe aller persönlichen Fähigkeiten, die ein Mensch braucht, um sein Leben wahrhaft zu meistern.*

*Nicht die Vermittlung von Wissen oder einzelnen Fertigkeiten ist erstes Bildungsziel der S=Schule, sondern vielmehr der Erwerb von Lebenskompetenz.*

*Wir sind überzeugt, dass jeder Mensch mit der Möglichkeit geboren wird, alle in ihm liegenden Talente zu öffnen. Die Fähigkeit dazu wohnt im Kind selbst.*

*Wir Erwachsenen sind dem jungen Menschen Begleiter und Berater auf seinem individuellen Weg.*

Verein Y=Y

*Der „Verein Y“ ist das rechtliche und organisatorische Dach über dem Freilandbau, dem Werkstättenensemble sowie der Versorgung der Schüler und Gäste im p=Projektes.*

*In diesem Kernbereich sehen wir die Natur als unseren Lehrmeister für die Lebensvielfalt der Schöpfung. Ihre Vorgaben wollen wir mit den Leitbegriffen "nachhaltig, vielfältig, biologisch und qualitativ" auch zu den unseren machen.*

*In Y=Y liegt der Grundstein für die Ganzheitlichkeit und Unabhängigkeit des P=Projektes.*

R.

S.

*Die Firma R. a.s. in Tschechien und Österreich versteht sich in erster Linie als grenzüberschreitende Plattform für eine ökologische Bewegung.*

*Als Dienstleister bietet sie Rahmenbedingungen für die Vernetzung von Menschen und Institutionen, denen naturkonformes Wirtschaften am Herzen liegt, "Wirtschaften wie die Natur" ist Kernaussage und Zielsetzung des Firmenteams.*

*Die Firma S. GmbH ist das wirtschaftliche Standbein des P=Projektes. Photovoltaikanlagenbau, Großhandel mit Ökotechnik und Elektromobilität sind die Unternehmensinhalte. Innovation und beste Qualität stehen an oberster Stelle. Seit 2003 hat sich das S=S als ernstzunehmender Partner auf dem sensiblen Markt der Alternativtechnik in Ostösterreich und Südschechien etabliert."*

#### **Über die Berufung wurde erwo-gen:**

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 2 ErbStG unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer. Diese Bestimmung und damit den Schenkungssteuergrundtatbestand hat der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 15. Juni 2007, G 23/07 u.a. als verfassungswidrig aufgehoben und darin gleichzeitig ausgesprochen, dass die Aufhebung mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft tritt. Mit Bundesgesetzblatt vom 4. Juli 2007 (BGBl. I 2007/39) wurde die Aufhebung des § 1 Abs. 1 Z. 2 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 (ErbStG) durch den Verfassungsgerichtshof entsprechend der Bestimmung des Art. 140 Abs. 5 B-VG kundgemacht. In dieser Kundmachung ist - entsprechend den Bestimmungen des B-VG - auch die vom VfGH in seinem Erkenntnis gesetzte Frist für das Inkrafttreten der Aufhebung, nämlich der 31. Juli 2008, beinhaltet.

Nachdem der VfGH in seinem Erkenntnis diese Frist für das Inkrafttreten der Aufhebung gesetzt hat, bewirkt dies gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG, dass diese Bestimmung des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 auf alle bis zum Ablauf des 31. Juli 2008 verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden sind. Somit auch auf den gegenständlichen Berufungsfall, da dieser nicht Anlassfall - weder im engeren noch im weiteren Sinn - gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG ist.

Es wird nicht bestritten, dass diese Vorgänge der Schenkungssteuer unterliegen. Streit besteht darüber, ob diese Vorgänge gemäß § 8 Abs. 3 lit. a ErbStG dem Steuersatz von 2,5 % unterliegen oder gemäß § 8 Abs. 3 lit. b ErbStG dem Steuersatz von 5 %. § 8 Abs. 3 lit. a und lit. b ErbStG lauten:

*„(3) Die Steuer beträgt ohne Rücksicht auf die Höhe der Zuwendungen:*

*a) von Zuwendungen an solche inländische juristische Personen, die gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, sowie an inländische Institutionen gesetzlich anerkannter Kirchen und Religionsgesellschaften 2,5 vH und*

*b) von Zuwendungen an nicht unter lit. a fallende Privatstiftungen durch den Stifter selbst 5 vH, ist der Stifter eine Privatstiftung 2,5 vH. Werden zugewendetes Vermögen oder an dessen Stelle getretene Vermögenswerte innerhalb von zehn Jahren, ausgenommen zurück an den Stifter oder zur satzungsgemäßen Erfüllung von angemessenen Unterhaltsleistungen, unentgeltlich veräußert, so ist die Differenz auf die Steuer nach Abs. 1 nachzuerheben; Umstände, die zur Nacherhebung der Steuer führen, sind innerhalb eines Monats nach ihrem Eintritt dem Finanzamt anzuzeigen;“*

Dass es sich bei den Stiftern um Privatstiftungen handelt, wird nicht behauptet. In der Berufung wurde vorgebracht, dass die Berufungswerberin laut Stiftungsurkunde und laut tatsächlicher Stiftungstätigkeit gemeinnützige Zwecke verfolgt und dass daher die Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 3 lit. a ErbStG nur in der Höhe von 2,5 % zu erheben ist.

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

Gemäß § 35 Abs. 1 BAO sind gemeinnützig solche Zwecke, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. Gemäß § 35 Abs. 2 leg. cit 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.

Nach § 36 Abs. 1 BAO ist ein Personenkreis nicht als Allgemeinheit aufzufassen, wenn er durch ein engeres Band, wie Zugehörigkeit zu einer Familie, zu einem Familienverband oder zu einem Verein mit geschlossener Mitgliederzahl, durch Anstellung an einer bestimmten Anstalt und dergleichen fest abgeschlossen ist oder wenn infolge seiner Abgrenzung nach örtlichen, beruflichen oder sonstigen Merkmalen die Zahl der in Betracht kommenden Personen dauernd nur klein sein kann.

Gemäß § 39 BAO liegt ausschließliche Förderung vor, wenn folgende fünf Voraussetzungen zutreffen:

1. Die Körperschaft darf, abgesehen von völlig untergeordneten Nebenzwecken, keine anderen als gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen.
2. Die Körperschaft darf keinen Gewinn erzielen. Die Mitglieder dürfen keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten.
3. Die Mitglieder dürfen bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft nicht mehr als ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer Sacheinlagen zurückerhalten, der nach dem Zeitpunkt der Leistung der Einlagen zu berechnen ist.
4. Die Körperschaft darf keine Person durch Verwaltungsausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen (Vorstandsgehälter oder Aufsichtsratsvergütungen) begünstigen.
5. Bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes darf das Vermögen der Körperschaft, 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.

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. Nach Abs. 2 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.

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.

Nach § 41 Abs. 2 BAO liegt eine ausreichende Bindung der Vermögensverwendung im Sinn des § 39 Z. 5 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 (Abs. 1) so genau bestimmt wird, dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck als gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich anzuerkennen ist.

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

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 während des ganzen Veranlagungszeitraumes, bei den übrigen Abgaben im Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld entsprechen.

Die Satzung (hier: die Stiftungsurkunde) einer Körperschaft muss nach § 41 Abs. 2 BAO die ausschließliche und unmittelbare Betätigung für einen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck ausdrücklich vorsehen. Nach dem in dieser Bestimmung 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 Voraussetzungen für die in Betracht kommenden Abgabenbegünstigungen geprüft werden können (vgl. VwGH 30.4.1999, 98/16/0317). Die ausschließliche und gemeinnützige Betätigung der Berufungswerberin müsste in der Stiftungsurkunde ausdrücklich zum Ausdruck kommen.

Diesen Anforderungen genügt die Stiftungsurkunde der Berufungswerberin keineswegs. Aus diesen Bestimmungen ist nicht ersichtlich, dass eine ausschließliche Förderung vorliegt. Neben dem im § 2 Abs. 1 der Stiftungsurkunde genannten Zweck soll der Stiftungszweck nach Abs. 2 unter anderem durch folgende ideelle Mittel erreicht werden:

Beteiligung an schwerpunktmäßig ökologisch orientierten Unternehmen;

Förderung umwelt- und tierschützender Vereinigungen;

Aufbau eines nationalen und internationalen Netzwerks von Projekten für selbstbestimmtes Leben;

Förderung der Forschung und der Entwicklung im Bereich neuer Erziehungs- und Lernmethoden sowie neuer Heilmethoden und naturkonformer Lebensformen;

Förderung der Erforschung der Nutzung von Energie aus der Sonne und das Setzen von bewusstseinsbildenden Maßnahmen;

Unterstützung von ökologischen Interessensplattformen zur Stärkung der Region.

Nach der Stiftungsurkunde liegen nicht nur den im § 35 Abs. 2 der Förderung der Allgemeinheit zuordenbare Tätigkeiten vor, sondern auch solche, durch welche die Allgemeinheit nicht gefördert wird. So liegen bei den im vorherigen Absatz aufgezählten Mitteln Tätigkeiten vor, bei welchen - nach dem Inhalt der Stiftungsurkunde - nicht auszuschließen ist, dass es sich um Tätigkeiten handelt, die nicht gemeinnützig sind. Derartige Tätigkeiten können nicht den im § 35 Abs. 2 aufgezählten Tätigkeiten unterstellt werden und kommen diesen Tätigkeiten auch nicht nahe. Alleine die Beteiligung an schwerpunktmäßig ökologisch orientierten Unternehmen ist in keiner Weise beschränkt. Diese unbeschränkte Möglichkeit einer Beteiligung an schwerpunktmäßig ökologisch orientierten Unternehmen kann im Hinblick auf diese Unbeschränktheit nicht als völlig untergeordneter Nebenzweck im Sinn des § 39 Z. 1 BAO betrachtet werden. Auch kann bei den im vorherigen Absatz genannten Förderungen und Unterstützungen in der Stiftungsurkunde keine Beschränkung festgestellt werden, was ebenso dazu führt, dass diese Förderungen und Unterstützungen nicht als völlig untergeordnete Nebenzwecke im Sinn des § 39 Z. 1 BAO betrachtet werden können. Diese Tätigkeiten stehen der Annahme ausschließlicher Förderung gemeinnütziger Zwecke entgegen.

In diesem Zusammenhang wird auch bemerkt, dass in dem Folder der Privatstiftung, welcher dem Vorlageantrag als Dokumentation zur Begründung beigelegt wurde, auch die Firma S. genannt wird. Laut der Beschreibung in diesem Folder ist die Firma S. das wirtschaftliche Standbein des P-Projektes. Die Unternehmensinhalte sind der Photovoltaikanlagenbau, der Großhandel mit Ökotechnik und die Elektromobilität. Die Firma S. hat sich seit 2003 als ernst zu nehmender Partner auf dem sensiblen Markt der Alternativtechnik in Ostösterreich und Südschechien etabliert. Mit Eintragung im Firmenbuch vom 28. August 2008 wurde eine Beteiligung der Berufungswerberin in der Höhe von € 18.500,- eingetragen (bei einem Stammkapital von € 35.000,-). Nach dem Inhalt der Stiftungsurkunde sind weitere Beteiligungen nicht ausgeschlossen.

Dass nicht eine unmittelbare Förderung der Allgemeinheit durch die Berufungswerberin vorliegt, wird in den Ausführungen im Vorlageantrag bestätigt. Dass die Aussage in der Berufungsvorentscheidung, die Berufungswerberin führe keine Förderung der Allgemeinheit durch, nicht richtig ist, wird im Vorlageantrag versucht damit zu widerlegen, dass die unmittelbar geförderten Vereine eine Schule mit Öffentlichkeitsrecht bzw. eine Landwirtschaft betreiben. Die Vereine unterrichten die Kinder bzw. bilden diese aus, organisieren verschiedene Veranstaltungen und präsentieren sich einer breiten Öffentlichkeit. In diesen Ausführungen wird nicht eine einzige Tätigkeit genannt, welche von der Berufungswerberin selbst erbracht wird. Damit wird von der Berufungswerberin im Vorlageantrag klargestellt, dass im gegenständlichen Fall dem im § 40 Abs. 1 BAO aufgestellten Unmittelbarkeitsgrundsatz nicht entsprochen wird.

Die Stiftungsurkunde enthält aber auch keinen Hinweis darauf, dass ein Wirken der unmittelbar geförderten Vereine wie eigenes Wirken der Berufungswerberin anzusehen sei. Eine Anwendung des zweiten Satzes des § 40 Abs. 1 BAO ist damit auch ausgeschlossen.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 4. April 2011