

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache bf. Verein, D-Straße-xx, Gde X, vertreten durch Stb XY, H-Straße-xy, GDe Y, und RA YY, T-Straße-yy, Gde X, über die Beschwerden vom 15. Oktober 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich, Postfach 260, 1000 Wien, vom 2. Juli 2021 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2018 und 2019 sowie Körperschaftsteuer für die Jahre 2016 bis 2019 (Steuernummer aa-bbb/ccdd) zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) ist ein Verein nach dem VereinsG 2002 mit Sitz in X.

Beim beschwerdeführenden Verein fand eine Außenprüfung für den Zeitraum 2016 bis 2018 (samt Nachschau betreffend das Jahr 2019) statt. In dem mit 3. Juli 2021 datierten Bericht über das Ergebnis der abgabenbehördlichen Prüfung (samt Nachschau) hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer wurde in hier interessierender Hinsicht ua. festgestellt (auf die umfangreichen Ausführungen des Prüfers zu Tz. 1 Statuten samt entsprechendem Anhang des gegenständlichen Berichtes wird verwiesen), dass im Jahr 2016 die Vereinsstatuten hinsichtlich des Vereinszwecks mit gleichzeitiger Änderung des Namens geändert worden seien. Nach § 2 der Statuten (Vereinszweck) sei der Verein mit seiner Tätigkeit nicht auf Gewinn ausgerichtet und bezwecke:

*“(1) Die **Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten** an kirchliche, soziale, kulturelle u. gemeinnützige Einrichtungen.*

(2) Sollten Überschüsse aus der Verwirklichung des Vereinszweckes erzielt werden, so dürfen diese ausschließlich für die Vereinszwecke oder kirchliche, mildtätige, gemeinnützige oder soziale Zwecke verwendet werden.“

Für die Erreichung des Vereinszweckes dienen nach § 3 Abs. 2 der Statuten in ideeller Hinsicht die folgenden Mittel:

- *“Erwerb von Liegenschaften, Errichtung von Gebäuden, Sanierung bestehenden Objekte, welche für kirchliche, mildtätige soziale, erzieherische oder gemeinnützige Zwecke verwendet werden bzw. verwendet werden sollen;*
- *Planung und Errichtung von Moscheen, Heimen und anderen Einrichtungen, welche den Bedürfnissen von kirchlichen, mildtätigen, erzieherischen oder gemeinnützigen Einrichtungen entsprechen;*
- *Die entgeltliche, unentgeltliche oder auf Selbstkostenbasis Zurverfügungstellung von Liegenschaft und Räumlichkeiten an kirchliche, mildtätige soziale, erzieherische oder gemeinnützige Einrichtungen oder kirchliche, mildtätige soziale, erzieherische oder gemeinnützige Körperschaften des öffentlichen Rechts;*
- *Zusammenarbeit mit anderen Organisationen die gleichgelagerte Zwecke verfolgen bzw. im kirchlichen, mildtätigen, sozialen, erzieherischen oder gemeinnützigen Bereich tätig sind;*
- *Einrichtung einer Bücherei zwecks Zurverfügungstellung von Büchern, Zeitschriften, Zeitungen und Kalendern sowie von Ton- und Filmmaterialien an die Mitglieder;*
- *Bereitstellung von Wohnmöglichkeiten in Schüler- und Studentenwohnheimen für die Förderung der schulischen, beruflichen und universitären Bildung und der erzieherischen Aktivitäten in Österreich;*
- *Unterstützung von bedürftigen und/oder begabten Kindern insbesondere durch die Organisation und Durchführung von Berufskursen, Deutschkursen und sonstigen Schulungen sowie durch die Vergabe von Stipendien;*
- *Zusammenarbeit mit sowie Unterstützung von anderen gemeinnützigen, religiösen oder mildtätigen Vereinen jeweils in materieller und immaterieller Hinsicht.“*

Zur tatsächlichen Vereinstätigkeit wurde von Seiten der Betriebsprüfung Folgendes festgestellt:

“Nach den zu Prüfungsbeginn gesprächsweise erfolgten Erklärungen (2.9.2019, Obmann), die in einer Aktennotiz festgehalten wurden, wurde die tatsächliche Tätigkeit des Vereins wie folgt beschrieben:

- Moschee
- Betreuung der Muslime
- Schülerheim
- Schülerbetreuung

Des Weiteren wurde festgehalten, welche Leistungen ein Mitglied für den Mitgliedsbeitrag erhält, nämlich:

- Kirchliche Betreuung
- Moscheenutzung (fast 24 h offen)
- Schülerbetreuung

Es wurde ferner angegeben, dass beim Verein Mitarbeiter angestellt sind, und zwar

- Betreuer
- Seelsorger
- Imam

Die Tätigkeit des **Imams** wurde hierbei beschrieben mit “Vorbeter, Seelsorger und Schülerbetreuung”. Einen separaten Seelsorger gebe es nicht, dies wäre der Imam. Die detaillierten Tätigkeiten von Prediger/Imam/Vorbeter und Seelsorger (kurz: Religionsdiener) wurden im E-Mail v. 25.10.2019 wie folgt beschrieben (Buchhaltungsbüro, paralleler Prüfungsfall mit Gültigkeit lt. Telefonat v. 31.10.2019 auch für die anderen Vereine, Anm.: der “AB-Verbandsgruppe”):

1. Verrichtung der fünfmal täglichen **Gebete**
2. Abhalten der Teraviih-**Gebete** im Fastenmonat Ramadan
3. Abhalten der **Festgebete** (Ramadanfest und Opferfest)
4. Abhalten von anderen **gottesdienstlichen** Handlungen, wie freiwillige **Gebete**, Mevlid-Zeremonien, usw.
5. Abhalten von **Predigten**
6. **Religionsunterricht** für die Gemeindemitglieder
7. **Religiöse** Hilfestellung für Gemeindemitglieder
8. Seelsorgerische Tätigkeiten, wie Besuch von Gemeindemitgliedern, Krankenhausbesuche,

Gefängnisseelsorge

*9. Abhalten sonstiger **religiöser** Handlungen wie dem Totengebet*

10. Verrichtung sonstiger anfallender Tätigkeiten in der Gemeindearbeit

11. Mitgliederbetreuung

12. Verrichtung sonstiger der Qualifikation des/der Predigers/Predigerin entsprechenden Arbeiten.

*Die Tätigkeiten der Dienstnehmer umfassen nach der obigen Beschreibung im Wesentlichen das Abhalten bzw. Durchführen von **Gebeten, Predigten und Gottesdiensten, religiöse** Feiern und Zeremonien, sowie Erteilung von **Religionsunterricht** sowie Hilfestellung in **religiösen** Belangen.*

Im Dienstverhältnis zum Verein standen im Prüfungszeitraum bzw. im zeitlichen Geltungsbereich der "Statuten neu" lt. übermittelter Lohnzettel insgesamt neun Dienstnehmer (2016), 12 Dienstnehmer (2017) und acht Dienstnehmer (2018).

Das Wirken der im Dienstverhältnis stehenden Mitarbeiter ist dem Verein als Dienstgeber zuzurechnen.

Dies ergibt sich auch nach den gesprächsweisen Erklärungen seitens der Kultusgemeinde zum Thema "Imame" (Gespräch v. 8.11.2019 mit Vertretern der "Kultusgemeinde der XYZ", konkret mit Herr A.B., Vorsitzender, Herr Mag. C.D., Generalsekretär, und Herr E.F., Kassier).

*"Hinsichtlich der **Imame** bei den Vereinen ergeht nicht (immer) eine Bedarfsmeldung, sondern gibt der Verein bereits eine Person bekannt. Die Kultusgemeinde prüft dann quasi nur die Qualifikation der Person. In diesem Sinn ist auch die Bezeichnung "Ernennung" des Imams (Seelsorgers) zu verstehen. In den Statuten der Kultusgemeinde ist die Benennung des religiösen Personals und die Beaufsichtigung eine Aufgabe der Kultusgemeinde und gebe diese das IslamG vor.*

*Die letzte Entscheidung bei der Einstellung des Imams hat immer der Verein. Der Verein trage auch zu 100% die Kosten selbst. Der Verein sei **Arbeitgeber** und ist die Verrichtung des Religionsdienstes jedenfalls den Vereinen zuzurechnen. Die Imame über die Kultusgemeinde zu beschäftigen wäre ein zu hoher organisatorischer Aufwand, bspw. wenn ein Verein nicht die (weiterverrechneten) Kosten bezahlen würde."*

Ein wesentlicher Teil der Vereinstätigkeit umfasst demnach die religiöse Seelsorge, dh. die religiöse Betreuung der Mitglieder sowie die Pflege, Verkündung und Verbreitung der islamischen Religion bzw. die Förderung der Islamischen Glaubenslehre/Religion. Für diese Zwecke wird auch eine Moschee betrieben.""

Nach Rechtsansicht des Prüfers stelle die Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten an kirchliche, soziale, kulturelle und gemeinnützige Einrichtungen nur ein ideelles Mittel zur Erreichung eines Vereinszweckes dar. Darüber hinaus seien keine weiteren Zwecke in die Vereinsstatuten aufgenommen worden. Nach dieser massiven Reduktion der verfolgten Vereinsziele (gegenüber den "Statuten alt") fehle daher dem Verein im Wirkungsbereich der "Statuten neu" überhaupt die Verfolgung eines begünstigten Zwecks iSd §§ 34 ff BAO bzw. könne eine entsprechende begünstigte Zielsetzung nicht erblickt werden. Auch die

angeführten ideellen Mittel ließen im Übrigen einen Tätigkeitsschwerpunkt in der Liegenschaftsverwaltung (Vermögensverwaltung) erkennen.

Es fänden sich in den (neuen) Statuten überhaupt kein Bezug (mehr) zur Glaubenslehre und zur Tätigkeit der Seelsorger (Imame, etc.). Nachdem sich diese in einem Dienstverhältnis mit dem Verein befänden, dh. vom Verein angestellt und bezahlt würden, sei auch die diesbezüglich ausgeübte Tätigkeit jedenfalls dem Verein zuzurechnen. Die diesbezügliche tatsächliche Geschäftsführung des Vereins sei daher nicht durch die Rechtsgrundlage (Statuten) gedeckt; die materielle Satzungsmaßigkeit sei daher nicht gegeben (§ 42 BAO). Es liege ein schwerer Statutenmangel vor.

Der beschwerdeführende Verein sei daher im Geltungsbereich der "Statuten neu" abgabenrechtlich nicht begünstigt, weil einerseits die Zwecke und Mittel in den Statuten nicht genau umschrieben seien (§ 41 BAO) und dadurch andererseits die tatsächliche Geschäftsführung von der Rechtsgrundlage (Statuten nach VereinsG) abweiche (§ 42 BAO).

Das Finanzamt schloss sich ua. diesen Feststellungen der Außenprüfung an und erließ die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 2018 und 2019 sowie - 2016 und 2017 nach Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren gemäß § 303 Abs. 1 BAO - die Körperschaftsteuerbescheide 2016 bis 2019 (datiert jeweils mit 2.7.2021).

In den gegen diese Einkommensteuerbescheide 2018 und 2019 sowie Körperschaftsteuerbescheide 2016 bis 2019 jeweils vom 2. Juli 2021 nach entsprechender Fristverlängerung (vgl. dazu das Fristverlängerungsansuchen vom 8.7.2021 sowie den diesbezüglichen stattgebenden Bescheid vom 19.7.2021) erhobenen Beschwerden vom 15. Oktober 2021 wurde von Seiten des Bf. beantragt, - gegebenenfalls nach berichtigender Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes - die angefochtenen Bescheide abzuändern und auszusprechen, dass der Bf. unter Berücksichtigung der Rechtsgrundlagen die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit iSd § 34 ff BAO erfüllt oder die angefochtenen Bescheide aufzuheben und die Angelegenheiten zur Erlassung neuer Bescheide an die Abgabenbehörde zurückzuverweisen. Dabei wurden die angefochtenen Bescheide insoweit bekämpft, als diese die Gemeinnützigkeit und die kirchliche Tätigkeit des Bf. verneinen. Die Abgabenbehörde verneine das Vorliegen der Gemeinnützigkeit damit, dass die formellen Anforderungen an die Satzung nicht vorliegen würden. Trotz ausführlicher Darlegung, dass im gegenständlichen Fall nicht nur die Statuten nach dem VereinsG als Rechtsgrundlage zum Tragen kämen, habe die Abgabenbehörde den Sachverhalt lediglich unter Berufung auf die Statuten nach dem Vereinsgesetz gewürdigt und unterliege daher einem Rechtsirrtum. Richtigerweise gelte aber gemäß § 41 BAO auch **jede andere sonst in Betracht kommende Rechtsgrundlage** einer Körperschaft als Satzung.

Nach entsprechenden Ausführungen zur historischen Entwicklung, auf welche an dieser Stelle verwiesen wird, führte die rechtliche Vertretung des Bf. begründend Nachstehendes (wörtlich) aus:

“Der Bf. ist eine Einrichtung einer Kultusgemeinde. Die Kultusgemeinde ist gemäß § 8 IslamG 2015 ein Teil einer islamischen Religionsgesellschaft, die zugleich selbstständige Körperschaft öffentlichen Rechts ist.

Die von der belangen Behörde vertretene Rechtsansicht, bei der Kultusgemeinde handle es sich nicht um eine kirchliche Einrichtung ist verfehlt. Als Teil einer Religionsgemeinschaft (siehe § 8 Abs. 1 IslamG) deren Aufgabe es ist, die für Befriedigung der religiösen Bedürfnisse ihrer Mitglieder und für die Bereitstellung der dafür erforderlichen Einrichtungen zu sorgen, handelt es sich bei rechtkonformer Auslegung und unter Berücksichtigung der Absichten des Gesetzgebers bei einer Kultusgemeinde um eine “Kirche”.

Die Verfassung der IGGÖ vom 25. Februar 2016 wurde gemäß § 23 Abs. 1 IslamG 2015 mit GZ.: BKAKA9.070/0004-Kultusamt/2016 am 26. Februar 2016 **genehmigt**.

Gegenständlich ist die Kultusgemeinde ein Teil der Islamischen Glaubensgemeinschaft in Österreich (IGGÖ), welche eine gesetzlich anerkannte Religionsgesellschaft gemäß IslamG 2015 ist.

Die gegenständliche Kultusgemeinde hat ihre Statuten entsprechend der Gesetzeslage nach Einführung des IslamG 2015 über die IGGÖ (§ 7 Z 1 IslamG 2015) dem Kultusamt angezeigt. Das Statut der Kultusgemeinde wurde mit Bescheid des Kultusamtes gemäß § 23 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die äußeren Rechtsverhältnisse islamischer Religionsgesellschaften in Österreich **genehmigt (gegenständlich durch die Bescheide des Kultusamtes vom 27.05.2016)** und entfaltet sohin Rechtswirkung.

Gem. § X Abs. 1 des Statuts verwirklicht die Kultusgemeinde ihren Zweck durch eigene Einrichtungen und in Zusammenarbeit mit selbstständigen Körperschaften. Der Kultusgemeinde obliegt die Leitung dieser Einrichtungen, um gemeinschaftlich den Zweck der Kultusgemeinde durch die ideellen Mittel zu verwirklichen.

Gem. § X Abs. 2 des Statuts sind jene Einrichtungen, welche die Kultusgemeinde gründet, führt oder als ihre erklärt, Teile der Kultusgemeinde.

Gem. § X Abs. 3 des Statuts fungieren **als Einrichtungen** Körperschaften nach dem Vereinsgesetz, nach der Verfassung der IGGÖ bzw. nach diesen Statuten und Stiftungen nach dem Privatstiftungsgesetz oder nach innerreligionsgesellschaftlichem Recht.

Gem. § X Abs. 4 des Statuts wirken Einrichtungen - unter Wahrung ihrer Selbständigkeit - an der **Zweckverwirklichung der Kultusgemeinde** mit.

Die Rahmenbedingungen der Zusammenarbeit zwischen der Kultusgemeinde und den Einrichtungen ergeben sich aus § X Abs. 5 des Statuts.

Die Einrichtung wurde von der Kultusgemeinde dem Kultusamt mit Errichtung der Kultusgemeinden (5/2016) **angezeigt**. Seit der Anzeige ist der Bf. aufgrund einer Kette von Rechtsgrundlagen rechtskonform kirchlich tätig.

Unter Berücksichtigung der Rechtsgrundlagen des Bf. kann gesagt werden, dass es sich hier um eine “janusköpfige” Körperschaft handelt. Zum einen ist er ein Verein nach dem VereinsG zum anderen eine Einrichtung einer Kultusgemeinde gem. dem IslamG 2015, der Verfassung der IGGÖ und dem Statut der Kultusgemeinde. Doppel-eigenschaften kommen sowohl in der

Rechtsordnung als auch in der Verwaltung vor. Exemplarisch darf auf die GmbH & Co KG verwiesen werden.

Für die Beurteilung des Vorliegens der Gemeinnützigkeit für die gegenständliche Körperschaft hätten nicht nur die Statuten nach dem Vereinsgesetz, sondern sämtliche Rechtsgrundlagen berücksichtigt werden müssen; dies im Sinne des § 41 Abs. 1 letzter Satz BAO.

Unter Berücksichtigung der hier angeführten Rechtsgrundlagen wäre die belangte Behörde zum Schluss gelangt, dass die gegenständliche Körperschaft in ihrer Eigenschaft als "Einrichtung" kirchliche Zwecke verfolgt und hierdurch die Anstellung von Imamen/Seelsorgern/Religionsdienern begründet ist und deshalb die Voraussetzungen der § 34 ff BAO vorliegen und deshalb keine begünstigungsschädlichen Umstände vorliegen.

Die hier vertretene Rechtsansicht ist auch durch die Erläuterungen zum IslamG 2015 gedeckt und entspricht der Intention des Gesetzgebers. Den Erläuterungen ist zu entnehmen:

"Die Vereine können Einrichtungen, zB Moscheen mit dem Vereinszweck zB "Bau und Erhaltung von Moscheen" weiter betreiben, wenn diese von der Kultusgemeinde als Einrichtung einer Kultusgemeinde anerkannt werden. Auch eine Bereitstellung von Personal im Rahmen des Zweckes des Betriebs einer Moschee wäre im Einklang mit diesem Bundesgesetz, wenn eine Kultusgemeinde die Moschee als Einrichtung der Kultusgemeinde anerkennt."

Wenn die belangte Behörde die Rechtsansicht vertritt, dass die Einrichtungseigenschaft zu einer Religionsgemeinschaft nicht positiv attestiert worden sei, so ist dies nicht richtig.

Von Anbeginn war das Argument des Bf., kirchlich als eine Einrichtung einer Kultusgemeinde aktiv zu sein.

Die Im Bescheid erstmals erwähnte Würdigung ist für den Bf. überraschend und wird ein Verfahrensmangel geltend gemacht. Bei Einhaltung der Verfahrensvorschriften hätte die belangte Behörde den Bf. über die angenommene fehlende Einrichtungseigenschaft informieren und weitere Nachweise einfordern müssen. Diese Würdigung wurde bis zur Entscheidung gar nicht erörtert.

Auch ergibt sich aus dem Bescheid nicht, weshalb die belangte Behörde zu diesem Schluss kommt. Mangels einer gänzlichen Subsumtion der Beweise ist von einer willkürlichen Annahme auszugehen.

Wenn die belangte Behörde davon ausgeht, dass gar keine begünstigten Zwecke in den Statuten angeführt sind, so ist dies nicht richtig. Die Aufzählungen der § 35 und § 38 BAO sind lediglich demonstrativ.

Die Absicht der Vereinsgründer und der Mitglieder lag stets darin, gemeinnützige und kirchliche Zwecke zu verfolgen und diese zu verwirklichen. Wie auch die belangte Behörde eingesteht, erfüllten die Statuten vor 2016 die Voraussetzungen nach der BAO, zumal damals Vereine nach dem VereinsG auch Religionstätigkeiten ausüben durften. Lediglich aufgrund der Einführung des Islamgesetzes 2015, welche es erforderlich machte, dass die Vereine ihre Statuten, in Entsprechung der Bestimmung des § 31 IslamG 2015, anpassen mussten, damit die Statuten keinen Zweck bzw. keine ideelle Mittel vorsahen, die als Verbreitung der Religionslehre

verstanden werden konnten, war die Statutenänderung notwendig.

An der Absicht der Vereinsgründer und der Vereinsmitglieder gemeinnützig und kirchlich tätig zu sein, hat sich von den alten Statuten auf die neuen Statuten nichts geändert.

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 zu 2011/16/0142).

Die belangte Behörde hätte lediglich aufgrund der tatsächlichen Geschäftsführung das Vorliegen der Gemeinnützigkeit bestätigen müssen, da an dieser sich nichts geändert hat. Die tatsächliche Geschäftsführung konnte von der belangten Behörde nicht beanstandet werden. Der hauptsächliche Grund der groben Definition des Zwecks war auf die damalige und heute noch herrschende rechtliche Unsicherheit hinsichtlich der Beziehung von Vereinen und der Verbreitung der Religionslehre, welche als Einrichtungen von Kultusgemeinden der IGGÖ fungieren. Der Gesetzgeber hatte damals die Intention alle Vereine nach dem Vereinsgesetz, welche nicht unter dem Mantel der IGGÖ agierten, in die Sphäre der IGGÖ zu bringen. Der Bf. war aber immer schon ein Hilfsverein der IGGÖ (auch vor dem Islamgesetz 2015) und auch eine Einrichtung der Kultusgemeinde (nach dem Islamgesetz 2015) und daraus bedingt auch ein Teil der IGGÖ und diente schon immer seit seiner Gründung dieser Religionsgesellschaft und ist in jeder Hinsicht kirchlich, weil er gemäß § 38 BAO ausschließlich solche Zwecke verfolgt, durch deren Erfüllung gesetzlich anerkannte Kirchen oder Religionsgesellschaften gefördert werden. Angesichts dessen und weil die IGGÖ für die Schaffung derartiger Vereinigungen innerkirchliche Normen aufstellt und sie damit auch als ihre innere Angelegenheit in Anspruch nimmt, zählt die Bildung eines (auch) diese Zwecke verfolgenden Vereins zu den inneren Angelegenheiten einer gesetzlich anerkannten Religionsgesellschaft.

Der Bf. war vor Einführung des IslamG 2015 ein Hilfsverein der IGGÖ. Der Gesetzgeber wollte an dieser Rechtsgrundlage nichts ändern und hat explizit in der Bestimmung des § 31 Abs. 1 IslamG 2015 festgehalten, dass die Islamische Glaubensgemeinschaft in Österreich, BGBl. Nr. 466/1988, und die Islamische Alevitische Glaubensgemeinschaft in Österreich, BGBl. II Nr. 133/2013, **sowie deren Teile** in ihrem Bestande unberührt bleiben.

Die kirchliche Eigenschaft hat der Bf. sohin zu keinem Zeitpunkt verloren. Lediglich aufgrund der strategischen Entscheidung des Gesetzgebers, dass reine Vereine nach dem VereinsG nicht der Verbreitung der Religionslehre dienen sollen, wurden die Vereine zur Änderung der Statuten und zur Eingliederung unter eine Kultusgemeinde verpflichtet.

Art. 15 StGG verbürgt einen verfassungsrechtlichen Säkularisationsschutz. Entscheidend hierbei ist die Zweckbestimmung der Vermögensmassen. Diese erfolgt nach dem internen Recht der Kirche. Es kommt nicht auf die Form und Art der Errichtung, auch nicht auf die (vorhandene oder nicht vorhandene) Rechtspersönlichkeit eines Vermögensträgers an. Daher fällt auch das Vermögen eines privaten kirchlichen Vereins, der einem der in Art. 15 StGG genannten Zwecke dient, in den Schutzbereich der Norm, ebenso ein bloß nach staatlichem Recht errichteter

Verein, wenn er einen der genannten Zwecke in Hinordnung auf die Kirche erfüllt. Der Bf. ist eine Einrichtung einer Kultusgemeinde. Aus dieser Eigenschaft ist die kirchliche Zweckbindung der Vermögensmasse jedenfalls gegeben zumal, wie auch aus der tatsächlichen Geschäftsführung belegt (unbeanstandet durch die belangte Behörde), das Vermögen ausschließlich für kirchliche Zwecke verwendet wird.

Wenn die belangte Behörde damit argumentiert, dass auch die Unterstützung einer konkreten Kultusgemeinde in den Statuten nicht angeführt ist, so ist das zum einen nicht richtig und zum anderen war die Benennung einer Kultusgemeinde bei der Einbringung der Statutenänderung faktisch und rechtlich nicht möglich. Zum Zeitpunkt, als die Frist gemäß Art. 31 Abs. 2 IslamG abließ, waren die Kultusgemeinden rechtlich noch nicht in Bestand. Weshalb zwangsläufig die Benennung einer bestimmten Kultusgemeinde nicht möglich war.

Erst im Nachhinein wurden die Kultusgemeinden errichtet.

Die Annahme ist aus folgenden Gründen nicht richtig:

Die Statuten des Vereines sehen, eben um eine Unterwerfung unter eine bzw. die Unterstützungsmöglichkeit einer Kultusgemeinde zu ermöglichen, in den Statuten vor:

“Zusammenarbeit mit anderen Organisationen die gleichgelagerte Zwecke verfolgen bzw. im kirchlichen, mildtätigen, sozialen, erzieherischen oder gemeinnützigen Bereich tätig sind.“

Auch ist diese Rechtsansicht deshalb verfehlt, da Vereine nach dem VereinsG ohne eine weitere Rechtsgrundlage nicht zur “Verbreitung der Religionslehre“ dienen können. Eine Aufnahme eines derartigen Zweckes (Unterstützung einer Kultusgemeinde) wäre sohin rechtswidrig.

Lediglich in der Eigenschaft als Einrichtung einer Kultusgemeinde können Vereine nach dem Vereinsgesetz religiöse Aktivitäten entfalten.““

In der Folge wies die Abgabenbehörde die gegenständlichen Beschwerden betreffend Umsatzsteuer 2018 und 2019 sowie Körperschaftsteuer 2016 bis 2019 mit Beschwerdevorentscheidungen gemäß § 262 BAO vom 20. Juni 2021 als unbegründet ab; an dieser Stelle sei erwähnt, dass die Beschwerden betreffend Umsatzsteuer 2016 und 2017 mit Beschwerdevorentscheidungen vom selben Tag gemäß § 260 BAO zurückgewiesen wurden. Begründend hielt das Finanzamt im Ergebnis fest, dass der gegenständliche Verein in seinen für den Beschwerdezeitraum relevanten Statuten einen bloß mittelbar kirchlichen Zweck verfolge. Der Bf. betone zudem, kirchlich aktiv zu sein. Tatsächlich betätige er sich durch Beschäftigung eines Imams auch in der Glaubenslehre bzw. Förderung der islamischen Tradition. Der Betrieb der Moschee bzw. die Pflege und Verbreitung des Islamischen Glaubens sowie die Tätigkeit der Imame/Seelsorger sei in den Statuten nicht explizit genannt. Das IslamG 2015 sei als Rechtsgrundlage iSd § 41 Abs. 1 BAO nicht heranziehbar. Das Fehlen der kirchlichen Zweckverfolgung in den Statuten bedeute eine Inkongruenz von Statuten und tatsächlicher Geschäftsführung. Diese stelle einen schweren Mangel dar, der der Zuerkennung der Gemeinnützigkeit entgegenstehe. Dieser Mangel könne für die gegenständlichen Veranlagungsjahre nicht rückwirkend saniert werden. Die damit einhergehenden körperschaft- und umsatzsteuerlichen Befreiungen könnten folglich für den gegenständlichen Zeitraum nicht

gewährt werden (auf die Ausführungen des Finanzamtes im Detail wird an dieser Stelle verwiesen).

Der beschwerdeführende Verein begehrte daraufhin durch seine rechtliche Vertretung mit Anbringen vom 11. Juli 2023, die Beschwerden betreffend Umsatzsteuer 2018 und 2019 sowie Körperschaftsteuer 2016 bis 2019 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen, wodurch diese Beschwerden wiederum als unerledigt galten. Dabei verwies der rechtliche Vertreter des Bf. auf das oben dargelegte Beschwerdevorbringen und führte noch aus, dass die Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in den einzelnen Abgabevorschriften gewährt würden, an die Voraussetzungen geknüpft seien, dass die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, der die Begünstigung zukommen soll, ua. **nach Gesetz** bzw. ihrer **sonstigen Rechtsgrundlagen** ausschließlich unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke dient. Kirchliche seien solche Zwecke, durch deren Erfüllung gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften gefördert würden.

Ein Abstellen lediglich auf die Vereinsstatuten sei gegenständlich unzureichend.

Gemäß § 8 IslamG seien Kultusgemeinden Teile einer islamischen Religionsgesellschaft, die zugleich selbständige Körperschaften kirchlichen Rechts seien. Sie hätten für die Befriedung der religiösen Bedürfnisse ihrer Mitglieder und für die Bereitstellung der dafür erforderlichen Einrichtungen zu sorgen.

Kultusgemeinden könnten zur Erfüllung der in Abs. 1 genannten Aufgaben Einrichtungen gründen, führen oder **bestimmte Einrichtungen zu solchen der Kultusgemeinde klären**.

Der gegenständliche Verein sei eine Einrichtung einer Kultusgemeinde nach dem IslamG.

Das Statut der konkreten Kultusgemeinde sei mittels Bescheiden vom Bundeskanzleramt genehmigt worden, weshalb es innerhalb der Rechtsordnung Rechtsverbindlichkeit genieße.

Gemäß § X des Statuts der Kultusgemeinde seien Einrichtungen Teil der Kultusgemeinde und zugleich selbständige Körperschaften. Einrichtungen hätten den Zweck der Kultusgemeinde bzw. gemeinnützigen, mildtätigen oder sozialen Zwecken zu dienen.

Unter Berücksichtigung der hier aufgezeichneten rechtlichen Grundlagen und Zusammenhängen lägen die Voraussetzungen für die Anwendung des § 34 BAO jedenfalls vor.

Mit Vorlagebericht vom 19. September 2023 legte das Finanzamt schließlich - wie dem Bf. zu Händen seiner steuerlichen Vertretung mitgeteilt wurde - die in Rede stehende Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte nach Darstellung des Sachverhaltes und unter Verweis auf die vorgelegten Unterlagen, dabei insbesondere auf die alten und neuen Statuten sowie die Ausführungen zur tatsächlichen Geschäftsführung, welche unstrittig sei, sowie auf die Ausführungen in den Beschwerdevorentscheidungen aus, dass mangels Übereinstimmung von Satzung (Rechtsgrundlage) und tatsächlicher Geschäftsführung seit der Statutenänderung in den gegenständlichen Zeiträumen keine Gemeinnützigkeit iSd BAO mehr vorliege.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerden erwogen:

Im konkreten Fall war von nachstehendem in den Akten der Abgabenbehörde sowie des Finanzgerichtes abgebildetem **Sachverhalt** auszugehen:

Der Bf. ist ein Verein nach dem VereinsG 2002 mit Sitz in X und ist unter der ZVR-Zahl abcdefg im Vereinsregister seit aa.bb.cccc erfasst (zuständige Vereinsbehörde: Bezirkshauptmannschaft X).

Der Bf. ist eine Körperschaft privaten Rechts. Grundlage für die Errichtung einer juristischen Person des Privatrechts ist eine zivilrechtliche Vereinbarung (hier die Vereinsstatuten). Ein Verein ist nach dem Vereinsgesetz (§ 1 Abs. 1 VereinsG) ein freiwilliger, auf Dauer angelegter, auf Grund von Statuten organisierter Zusammenschluss mindestens zweier Personen zur Verfolgung eines bestimmten, gemeinsamen, ideellen Zweckes. Der Verein genießt Rechtspersönlichkeit (§ 2 Abs. 1 VereinsG). Der Verein entsteht daher freiwillig, ohne Zwang und ohne jeglichen Hoheitsakt.

Im Jahr 2016 wurden die Statuten des gegenständlichen Vereins geändert. Mit Eingabe vom 21. Februar 2016 hat der Verein "Bf.-alter Name" die Änderung der Statuten hinsichtlich des Vereinszwecks mit gleichzeitiger Änderung des Namens auf "bf. Verein" bei der Vereinsbehörde (BH X) angezeigt (eingetragen im Vereinsregister am 18.3.2016).

§§ 2 und 3 dieser geänderten "neuen" und für den Beschwerdezeitraum relevanten Statuten lauteten folgendermaßen:

"§ 2 Zweck:

- (1) Der Verein, dessen Tätigkeit nicht auf Gewinn gerichtet ist, bezweckt: Die Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten an kirchliche, soziale, kulturelle u. gemeinnützige Einrichtungen.*
- (2) Sollten Überschüsse aus der Verwirklichung des Vereinszweckes erzielt werden, so dürfen diese ausschließlich für die Vereinszwecke oder kirchliche, mildtätige, gemeinnützige oder soziale Zwecke verwendet werden.*

§ 3 Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes:

- (1) Der Vereinszweck soll durch die in den Abs. 2 und 3 angeführten ideellen und materiellen Mittel erreicht werden.*
- (2) Als ideelle Mittel dienen:*

- *Erwerb von Liegenschaften, Errichtung von Gebäuden, Sanierung bestehenden Objekte, welche für kirchliche, mildtätige soziale, erzieherische oder gemeinnützige Zwecke verwendet werden bzw. verwendet werden sollen*
- *Planung und Errichtung von Moscheen, Heimen und anderen Einrichtungen, welche den Bedürfnissen von kirchlichen, mildtätigen, erzieherischen oder gemeinnützigen Einrichtungen entsprechen*
- *Die entgeltliche, unentgeltliche oder auf Selbstkostenbasis Zurverfügungstellung von Liegenschaft und Räumlichkeiten an kirchliche, mildtätige soziale, erzieherische oder gemeinnützige Einrichtungen oder kirchliche, mildtätige soziale, erzieherische oder gemeinnützige Körperschaften des öffentlichen Rechts*
- *Zusammenarbeit mit anderen Organisationen die gleichgelagerte Zwecke verfolgen bzw. im kirchlichen, mildtätigen, sozialen, erzieherischen oder gemeinnützigen Bereich tätig sind*
- *Einrichtung einer Bücherei zwecks Zurverfügungstellung von Büchern, Zeitschriften, Zeitungen und Kalendern sowie von Ton- und Filmmaterialien an die Mitglieder*
- *Bereitstellung von Wohnmöglichkeiten in Schüler- und Studentenwohnheimen für die Förderung der schulischen, beruflichen und universitären Bildung und der erzieherischen Aktivitäten in Österreich*
- *Unterstützung von bedürftigen und/oder begabten Kindern insbesondere durch die Organisation und Durchführung von Berufskursen, Deutschkursen und sonstigen Schulungen sowie durch die Vergabe von Stipendien*
- *Zusammenarbeit mit sowie Unterstützung von anderen gemeinnützigen, religiösen oder mildtätigen Vereinen jeweils in materieller und immaterieller Hinsicht*

(3) *Die erforderlichen materiellen Mittel sollen aufgebracht werden durch*

- *Spenden, Sammlung, Umlagen, Förderung, Schenkungen, Vermächtnisse und sonstige Zuwendungen*
- *Abhaltung von Vereinsfesten*
- *Erträge aus Veranstaltungen und vereinseigenen Unternehmen*
- *Einnahmen aus Sponsoring, Subventionen oder Förderungen*

- *Erträge aus dem Verkauf, der Verwaltung und Vermietung der Liegenschaften und Einrichtungen*

Bei allen Aktivitäten des Vereins, insbesondere auch Mittelaufbringung, sind die Grundsätze der Gemeinnützigkeit zu wahren.“

Die tatsächliche Tätigkeit des Vereins war wie folgt zu beschreiben:

- *Moschee*
- *Betreuung der Muslime*
- *Schülerheim*
- *Schülerbetreuung*

Vereinsmitglieder erhielten für ihren Mitgliedsbeitrag folgende Leistungen:

- *Kirchliche Betreuung*
- *Moscheenutzung (fast 24 h offen)*
- *Schülerbetreuung*

Beim bf. Verein waren Mitarbeiter (Betreuer, Seelsorger, Imane) angestellt. Die Tätigkeiten der Dienstnehmer (2016: 9, 2017: 12, 2018 8 Dienstnehmer) umfassten im Wesentlichen das Abhalten bzw. Durchführen von Gebeten, Predigten und Gottesdiensten, religiöse Feiern und Zeremonien, sowie Erteilung von Religionsunterricht sowie Hilfestellung in religiösen Belangen. Das Wirken der im Dienstverhältnis stehenden Mitarbeiter war dem Verein als Dienstgeber zuzurechnen.

Ein wesentlicher Teil der Vereinstätigkeit umfasste demnach die religiöse Seelsorge, dh. die religiöse Betreuung der Mitglieder sowie die Pflege, Verkündung und Verbreitung der islamischen Religion bzw. die Förderung der Islamischen Glaubenslehre/Religion. Für diese Zwecke wurde auch eine Moschee betrieben.

Die getroffenen Feststellungen ergaben sich aus dem vorgelegten Akt, insbesondere dem Prüfungsbericht vom 3. Juli 2021, welchem der beschwerdeführende Verein sachverhaltsmäßig nicht entgegengetreten ist.

Streit besteht im konkreten Fall allein darüber, ob die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit iSd § 34 ff BAO für den gegenständlichen Beschwerdezeitraum erfüllt waren oder nicht.

Rechtlich ergab sich Folgendes:

§§ 34 bis 43 BAO der Bundesabgabenordnung (BAO) idgF lauten:

"§ 34. (1) Die Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, sind 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. Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die im Inland weder ihren Sitz noch ihre Geschäftsleitung (§ 27) haben, nachzuweisen, dass sie die Voraussetzungen des ersten Satzes erfüllen.

(2) Die in den §§ 35 bis 47 für Körperschaften getroffenen Anordnungen gelten auch für Personenvereinigungen, Vermögensmassen und für Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechtes.

§ 35. (1) Gemeinnützig sind solche Zwecke, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird.

(2) Eine Förderung der Allgemeinheit liegt 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.

§ 36. (1) Ein Personenkreis ist 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.

(2) Der Umstand, dass die Erträge eines Unternehmens einer Gebietskörperschaft zufließen, bedeutet für sich allein noch keine unmittelbare Förderung der Allgemeinheit.

§ 37. Mildtätig (humanitär, wohltätig) sind solche Zwecke, die darauf gerichtet sind, hilfsbedürftige Personen zu unterstützen.

§ 38. (1) Kirchlich sind solche Zwecke, durch deren Erfüllung gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften gefördert werden.

(2) Zu den kirchlichen Zwecken gehören insbesondere die Errichtung, Erhaltung und Ausschmückung von Gottes(Bet)häusern und kirchlichen Gemeinde(Pfarr)häusern, die Abhaltung des Gottesdienstes, von kirchlichen Andachten und sonstigen religiösen oder seelsorglichen Veranstaltungen, die Ausbildung von Geistlichen und Ordenspersonen, die Erteilung von Religionsunterricht, die Beerdigung und Pflege des Andenkens der Toten in religiöser Hinsicht, ferner die Verwaltung des Kirchenvermögens, die Besoldung der Geistlichen und der kirchlichen Dienstnehmer, die Alters- und Invalidenversorgung dieser Personen und die Versorgung ihrer Witwen und Waisen einschließlich der Schaffung und Führung besonderer Einrichtungen (Heime) für diesen Personenkreis.

§ 39. (1) Ausschließliche Förderung liegt 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 erstreben. 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.*

§ 40. (1) Unmittelbare Förderung liegt 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.

(2) Eine Körperschaft, die sich auf die Zusammenfassung, insbesondere Leitung ihrer Unterverbände beschränkt, dient gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken, wenn alle Unterverbände gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen.

§ 41. (1) Die Satzung der Körperschaft muss eine ausschließliche und unmittelbare Betätigung für einen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck ausdrücklich vorsehen und diese Betätigung genau umschreiben; als Satzung im Sinn der §§ 34 bis 47 gilt auch jede andere sonst in Betracht kommende Rechtsgrundlage einer Körperschaft.

(2) Eine ausreichende Bindung der Vermögensverwendung im Sinn des § 39 Abs. 1 Z 5 liegt vor, wenn der Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung 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.

(3) Wird eine Satzungsbestimmung, die eine Voraussetzung der Abgabenbegünstigung betrifft, nachträglich geändert, ergänzt, eingefügt oder aufgehoben, so hat dies die Körperschaft binnen einem Monat jenem Finanzamt bekanntzugeben, das für die Festsetzung der Umsatzsteuer der Körperschaft zuständig ist oder es im Falle der Umsatzsteuerpflicht der Körperschaft wäre.

(4) Erfüllt die Satzung einer bisher als gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich behandelten Körperschaft die Voraussetzungen des Abs. 1 und 2 nicht, hat die Abgabenbehörde diese Körperschaft aufzufordern, ihre Satzung innerhalb von sechs Monaten den Vorgaben dieses Bundesgesetzes anzupassen. Diese Frist kann auf Antrag einmalig um maximal sechs Monate verlängert werden.

(5) Eine Satzungsänderung gilt rückwirkend auch für Zeiträume davor, wenn

1. aus der Satzung vor deren Änderung ein ausschließlich und unmittelbar verfolgter gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zweck sowie der Ausschluss des Gewinnstrebens ersichtlich waren und
2. die tatsächliche Geschäftsführung bereits vor der Änderung der nunmehr den Abs. 1 und 2 entsprechenden Satzung entsprochen hat.

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

(2) Die tatsächliche Geschäftsführung entspricht jedenfalls dann nicht Abs. 1, wenn im zu beurteilenden Veranlagungszeitraum (§ 43) Handlungen der Geschäftsführung gesetzt wurden, auf Grund derer über die Körperschaft wegen einer gerichtlich strafbaren Handlung oder eines vorsätzlich begangenen Finanzvergehens im Sinne des Finanzstrafgesetzes (FinStrG), BGBl. Nr. 129/1958, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, rechtskräftig eine Verbandsgeldbuße im Sinne des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes (VbVG), BGBl. I Nr. 151/2005, verhängt worden ist. Dem steht gleich, wenn deren Entscheidungsträger oder Mitarbeiter im Sinne des § 2 Abs. 1 und 2 VbVG wegen strafbarer Handlungen, für die die Körperschaft im Sinne des § 3 VbVG verantwortlich ist,

1. durch ein Gericht rechtskräftig verurteilt wurden oder
2. sie wegen vorsätzlicher, nicht vom Gericht zu ahndender Finanzvergehen im Sinne des FinStrG, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, Strafen rechtskräftig verhängt wurden.

Ist im Zeitpunkt der Beurteilung der tatsächlichen Geschäftsführung durch die Abgabenbehörde noch keine rechtskräftige Entscheidung durch das zuständige Gericht oder die zuständige Verwaltungsbehörde ergangen, ist bis zum Ergehen dieser Entscheidung davon auszugehen, dass keine Bestrafung erfolgen wird, und § 200 sinngemäß anzuwenden. Dies gilt nicht, wenn abgabenrechtliche Begünstigungen bereits aus anderen Gründen zu versagen sind.

§ 43. (1) Die Satzung (§ 41) und die tatsächliche Geschäftsführung (§ 42) müssen, um die Voraussetzung für eine abgabenrechtliche Begünstigung zu schaffen, den Erfordernissen dieses Bundesgesetzes bei der Körperschaftsteuer während des ganzen Veranlagungszeitraumes, bei den übrigen Abgaben im Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld entsprechen.

(2) Werden die Regelungen über die Vermögensbindung in der Satzung nachträglich so geändert, dass sie den Anforderungen des § 39 Abs. 1 Z 5 nicht mehr entsprechen und kommt die Körperschaft auch der Aufforderung zur Änderung der Satzung nach § 41 Abs. 4 nicht nach, gelten diese Regelungen seit der Gründung, höchstens jedoch seit sieben Jahren als nicht ausreichend. Die nachträgliche Änderung der Satzung stellt für Zwecke der Körperschaftsteuer ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a für alle betroffenen Veranlagungszeiträume dar.

(3) Abs. 2 gilt sinngemäß für schwerwiegende Verletzungen der Vorschriften über die Vermögensbindung im Rahmen der tatsächlichen Geschäftsführung."

Auszugsweise aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum
Gemeinnützigkeitsreformgesetz 2023, 2319 BlgNR 27. GP 15, zu § 41 Abs. 4 und 5 BAO:

"Nach § 43 muss die Satzung, um die Voraussetzung für eine abgabenrechtliche Begünstigung zu schaffen, den Erfordernissen der BAO bei der Körperschaftsteuer während des gesamten Veranlagungszeitraumes und bei den übrigen Abgaben im Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld entsprechen.

Dies bedeutet, dass auch bloß formale Satzungsmängel zum Entfall der abgabenrechtlichen Begünstigungen führen, selbst wenn die tatsächliche Geschäftsführung den Gemeinnützigkeitserfordernissen entspricht. Nach der bisherigen Rechtslage und der stRsP können Begünstigungen erst nach Sanierung der Satzung gewährt werden. Hier soll durch die Neuregelung in § 41 Abs. 4 und 5 eine Entschärfung bewirkt werden.

Mit dem neuen § 41 Abs. 4 und Abs. 5 soll eine Regelung der Abläufe im Falle von Satzungsmängeln erfolgen. Wird von der Abgabenbehörde eine vorgelegte Satzung als nicht den Anforderungen der BAO entsprechend gewürdigt, ist die Körperschaft aufzufordern, die beanstandeten Satzungsteile innerhalb von sechs Monaten an die Vorgaben der BAO anzupassen. Auf Antrag soll die Abgabenbehörde die Frist einmalig um maximal sechs Monate erstrecken können.

Kommt es innerhalb der Frist zur Satzungsänderung oder ändert die Körperschaft die Satzung von sich aus und erfüllt die Satzung nunmehr die Anforderungen der BAO, soll dies auch auf Zeiträume vor der Änderung zurückwirken. Dh. auch für frühere Veranlagungszeiträume soll die Satzung der Körperschaft als BAO-konform gelten, wenn aus der Satzung vor deren Änderung eine abgabenrechtlich begünstigte Zielsetzung abgeleitet werden konnte, der Ausschluss des Gewinnstrebens ersichtlich war und die tatsächliche Geschäftsführung bereits vor der Satzungsänderung der nunmehr geänderten Satzung entsprochen hat.

Eine rückwirkende Satzungsänderung soll daher nicht in Betracht kommen, wenn schädliche Satzungsbestimmungen auch in der tatsächlichen Geschäftsführung umgesetzt bzw.

begünstigungsschädliche Handlungen gesetzt wurden. Dies kann zB dann der Fall sein, wenn fehlende Normen in Bezug auf § 39 Abs. 1 auch in der tatsächlichen Geschäftsführung nicht beachtet wurden (zB fehlt in der Satzung eine dem § 39 Abs. 1 Z 4 entsprechende Bestimmung und es wurde dem Vereinsvorstand für seine Tätigkeit ein unangemessen hohes Entgelt ausbezahlt). Eine rückwirkende Satzungsänderung soll auch dann nicht möglich sein, wenn der Zweck der Körperschaft in der Satzung derart allgemein formuliert war, dass aus der Satzung nicht erkennbar war, wofür die Körperschaft errichtet wurde. Gleiches gilt, wenn aus der Satzung der Ausschluss des Gewinnstrebens nicht ersichtlich war oder aus der Satzung nicht hervorgegangen ist, dass sich die Körperschaft zur Erfüllung ihrer Zwecke eines Erfüllungsgehilfen bedienen kann.

Die Rückwirkung gilt auch für Zeiträume vor Inkrafttreten der Neuregelung."

§ 1 des Islamgesetzes 2015 (Bundesgesetz über die äußeren Rechtsverhältnisse islamischer Religionsgesellschaften; IslamG) lautet:

"Körperschaft öffentlichen Rechts

§ 1. Islamische Religionsgesellschaften in Österreich sind anerkannte Religionsgesellschaften im Sinne des Artikels 15 des Staatsgrundgesetzes über die allgemeinen Rechte der Staatsbürger. Sie sind Körperschaften des öffentlichen Rechts."

§ 3 IslamG lautet:

"Erwerb der Rechtspersönlichkeit

§ 3. (1) Islamische Religionsgesellschaften erwerben die Rechtspersönlichkeit nach diesem Bundesgesetz auf Antrag durch Verordnung des Bundeskanzlers. Die Verordnung hat zu enthalten mit welchen Maßgaben Bestimmungen des 3. bzw. 4. Abschnittes auf die Religionsgesellschaft Anwendung finden. Der Lauf der Frist nach § 8 VwGVG wird durch die Zeit für eine allfällige Ergänzung des Antrages und für ein allfälliges Parteigehör vom Zeitpunkt des Absendens des Verbesserungsauftrages oder der Einladung zum Parteigehör bis zum Einlangen der Ergänzung oder der Stellungnahme oder des Ablaufes der dafür festgesetzten Frist gehemmt.

(2) Der Bundeskanzler hat das Einlangen von Anträgen gemäß Abs. 1 im Internet auf einer für den Bereich "Kultusamt" einzurichtenden Homepage öffentlich zugänglich zu machen.

(3) Über den Erwerb der Rechtspersönlichkeit ist ein Bescheid zu erlassen, der den Namen der Islamischen Religionsgesellschaft sowie die nach außen vertretungsbefugten Organe in allgemeiner Bezeichnung zu enthalten hat.

(4) Mit dem Erwerb der Rechtspersönlichkeit nach Abs. 3 sind jene Vereine aufzulösen, deren Zweck in der Verbreitung der Religionslehre der betreffenden Religionsgesellschaft besteht.

(5) Wird eine islamische Religionsgesellschaft unter Auflösung eines Vereines, der der Unterstützung des betreffenden religiösen Bekenntnisses dient, neu gebildet, so ist

abgabenrechtlich von einem bloßen Wechsel der Rechtsform und weiterem Fortbestehen ein und desselben Steuerpflichtigen (Rechtsträgers) auszugehen."

§ 8 IslamG lautet:

"Kultusgemeinden

§ 8. (1) Kultusgemeinden sind Teile einer islamischen Religionsgesellschaft, die zugleich selbstständige Körperschaften öffentlichen Rechts sind. Sie haben für die Befriedigung der religiösen Bedürfnisse ihrer Mitglieder und für die Bereitstellung der dafür erforderlichen Einrichtungen zu sorgen.

(2) Die Kultusgemeinden können zur Erfüllung der in Abs. 1 genannten Aufgaben Einrichtungen gründen, führen oder bestehende Einrichtungen zu solchen der Kultusgemeinde erklären. Gemeinsame Einrichtungen mehrerer Kultusgemeinden können nur im allseitigen Einvernehmen und mit Zustimmung der Religionsgesellschaft gegründet werden.

(3) Kultusgemeinden können nur gegründet werden, wenn deren Bestand und wirtschaftliche Selbsterhaltungsfähigkeit gesichert ist und die Religionsgesellschaft der Gründung zustimmt.

(4) Jede Kultusgemeinde hat sich ein Statut zu geben, welches um die Wirkung für den staatlichen Bereich sicher zu stellen

1. Name und eine Kurzbezeichnung der Kultusgemeinde, wobei die Religionsgesellschaft klar erkennbar und eine Verwechslung mit anderen Kirchen oder Religionsgesellschaften, Vereinen, Einrichtungen, Kultusgemeinden oder anderen Rechtsformen ausgeschlossen sein muss,

2. den Sitz der Kultusgemeinde,

3. Bestimmungen über Erwerb und Verlust der Mitgliedschaft,

4. die Rechte und Pflichten der Mitglieder,

5. Regelungen über die innere Organisation, insbesondere über ein Mitgliedsverzeichnis,

6. Regelungen über die Art der Bestellung, Dauer der Funktionsperiode und Abberufung der Organe,

7. Regelungen über die Aufbringung der Mittel, deren Verwaltung und über die Rechnungslegung,

8. Regelungen über die Schlichtung von Streitigkeiten innerhalb der Kultusgemeinden, und

9. Regelungen über die Erzeugung und Änderung des Statuts enthalten muss.

(5) Bei Auflösung einer Kultusgemeinde haben die zuletzt tätigen Organe im Einvernehmen mit der Religionsgesellschaft über das Vermögen zu bestimmen."

§ 31 IslamG lautet:

"Bestehende Religionsgesellschaften, Kultusgemeinden, Verfassungen und Statuten

§ 31. (1) Die Islamische Glaubensgemeinschaft in Österreich, BGBl. Nr. 466/1988, und die Islamische Alevitische Glaubensgemeinschaft in Österreich, BGBl. II Nr. 133/2013, sowie deren Teile mit eigener Rechtspersönlichkeit bleiben in ihrem Bestande unberührt. Sie sind Religionsgesellschaften nach § 9 bzw. § 16 dieses Bundesgesetzes. Binnen vierzehn Tagen nach

Inkrafttreten dieses Bundesgesetzes sind Verordnungen gemäß § 3 Abs. 1 zu erlassen, die den Bestand als Religionsgesellschaft nach diesem Bundesgesetz mit dem Tag des Inkrafttretens dieses Bundesgesetzes feststellen.

(2) Verfassungen, Statuten sowie gewählte Organe bleiben in Geltung bzw. in Funktion. Sie sind mit den Bestimmungen dieses Bundesgesetzes bis zum 31. Dezember 2015 in Einklang zu bringen. Über diese Änderungen der Verfassungen und Statuten hat der Bundeskanzler bis spätestens 1. März 2016 zu entscheiden.

(3) Vereine, deren Zweck in der Verbreitung der Religionslehre einer Religionsgesellschaft nach diesem Bundesgesetz besteht und die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Bundesgesetzes bestehen, sind zum 1. März 2016 mit Bescheid des Bundesministers für Inneres aufzulösen, wenn der Vereinszweck nicht an die Erfordernisse dieses Gesetzes angepasst wurde.

(4) Zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Bundesgesetzes tätige religiöse Funktionsträger können in Ausnahme zu den Bestimmungen des § 6 Abs. 2 ihre Funktion bis zu einem Jahr ab Inkrafttreten dieses Bundesgesetzes weiter ausüben."

Auszugsweise aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Islamgesetz 2015, 446 BlgNR 25. GP 3, zu §§ 3 bis 5 IslamG:

"Zu §§ 3 bis 5: (...) Durch § 3 Abs. 4 soll vermieden werden, dass für ein und dieselbe religiöse Bekenntnisgemeinschaft zwei Rechtspersönlichkeiten bestehen. Nicht durch Abs. 4 sind sogenannte "Hilfsvereine" berührt, welche nur der Unterstützung von Zielsetzungen einer religiösen Bekenntnisgemeinschaft dienen (zB Moscheenbauvereine oder Vereine, die der religiösen Bekenntnisgemeinschaft Personal zur Verfügung stellen). Solche Hilfsvereine können sich jedoch anlässlich des Erwerbs der Rechtspersönlichkeit durch die betreffende religiöse Bekenntnisgemeinschaft freiwillig auflösen."

Gemäß § 1 Abs. 2 KStG 1988 sind Körperschaften, die im Inland ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz (§ 27 der Bundesabgabenordnung) haben unbeschränkt steuerpflichtig. Als Körperschaften gelten:

- 1. Juristische Personen des privaten Rechts.*
- 2. Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts (§ 2).*
- 3. Nichtrechtsfähige Personenvereinigungen, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen (§ 3).*

Nach § 5 Z 6 KStG 1988 sind von der Körperschaftsteuerpflicht Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2, die der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke nach Maßgabe der §§ 34 bis 47 der Bundesabgabenordnung dienen, befreit.

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur

Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 gilt nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei).

Das Bundesfinanzgericht hat schon mehrfach in vergleichbaren Beschwerdefällen das Vorliegen der Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit iSd § 34 ff BAO und folglich die Gewährung diesbezüglicher abgabenrechtlicher Begünstigungen (rechtskräftig) **verneint** (vgl. zB BFG 12.12.2023, RV/5100521/2023; BFG 22.3.2024, RV/7100775/2024; BFG 7.4.2025, RV/6100193/2023; BFG 3.6.2025, RV/3100338/2022).

Dazu hat das Finanzgericht etwa mit abweisender Beschwerdeentscheidung vom 22. März 2024, RV/7100775/2024, Folgendes (wörtlich) festgehalten:

“In den Statuten angeführter Zweck des beschwerdeführenden Vereins

§ 34 Abs. 1 BAO schreibt für die Inanspruchnahme von Begünstigungen, die bei der Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, vor, dass die Körperschaft (der Verein) nach Gesetz, Satzung, Stiftungsbrief oder ihrer sonstigen Rechtsgrundlage und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke dient.

Gemeinnützig sind nach § 35 Abs. 1 BAO solche Zwecke, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. Ein solche Förderung liegt nach Abs 2 nur vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützt. Dies gilt etwa 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 oder der Schulbildung.

Gemäß § 37 BAO sind mildtätig (humanitär, wohltätig) solche Zwecke, die darauf gerichtet sind, hilfsbedürftige Personen zu unterstützen.

Nach § 38 BAO sind kirchliche Zwecke solche, durch deren Erfüllung gesetzlich anerkannte Kirchen oder Religionsgemeinschaften gefördert werden. Nach § 38 Abs. 2 BAO gehören dazu unter anderem die Errichtung, Erhaltung und Ausschmückung von Gottes(Bet)häusern und kirchlichen Gemeinde(Pfarr)häusern, die Abhaltung des Gottesdienstes, von kirchlichen Andachten und sonstigen religiösen oder seelsorglichen Veranstaltungen, die Ausbildung von Geistlichen und Ordenspersonen sowie die Erteilung von Religionsunterricht. § 38 BAO begünstigt nicht die anerkannte Kirche oder Religionsgemeinschaft, sondern Vereine, die der anerkannten Kirche oder Religionsgemeinschaft dienen.

Nach § 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.

Für den vorliegenden Fall ist eingangs klarzulegen, dass für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum die (in den obigen Feststellungen auszugsweise zitierten) Statuten in der Fassung 6.4.2016 in Geltung standen. Zwar wurden von Seiten des beschwerdeführenden Vereins mittlerweile neue Statuten erlassen, der gegenständlichen rechtlichen Beurteilung sind dennoch nur die Statuten vom 6.4.2016 zugrunde zu legen, zumal Statutenänderungen grundsätzlich steuerlich keine Rückwirkung zukommt (vgl. etwa VwGH 1.9.2015, Ra 2015/15/0039; VwGH 19.9.2013, 2010/15/0117; VwGH 25.7.2013, 2010/15/0082).

Die im beschwerderelevanten Zeitraum in Geltung stehenden Statuten führten als einzigen Zweck "die Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten an kirchliche, soziale, kulturelle und gemeinnützige Einrichtungen" an. Entsprechend obiger Ausführungen stellt die angeführte (bloße) Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten weder einen kirchlichen noch einen gemeinnützigen oder mildtätigen Zweck dar.

Insoweit zum Ausdruck gebracht wird, dass eigentlich, zumal sich der beschwerdeführende Verein als "Hilfsverein" der Kultusgemeinde sieht, die Moscheeerhaltung bezweckt gewesen, und damit ein kirchlicher Zweck iSd § 38 BAO gefördert worden sei, ist dem zu entgegnen, dass sich ein derartiger Zweck dem Wortlaut der betreffenden Statuten in keiner Weise entnehmen lässt.

Es sind somit die für die Inanspruchnahme der abgabenrechtlichen Begünstigung statuierten Voraussetzungen des § 34 Abs. 1 BAO, dass sowohl die Rechtsgrundlage und die tatsächliche Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar auf die Förderung der genannten Zwecke gerichtet sind, nicht erfüllt. Bereits dieser vorliegende Satzungsmangel führt gegenständlich zur Versagung der abgabenrechtlichen Begünstigungen. Zumal schon die Rechtsgrundlage nicht den Formerfordernissen der BAO entspricht, erübrigt sich die weitere Befassung mit der Frage, ob die tatsächliche Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar auf begünstigte Zwecke ausgerichtet war (vgl. VwGH 20.7.1999, 99/13/0078).

Verweis auf die Statuten der Kultusgemeinde und auf das Islamgesetz

Der beschwerdeführende Verein bringt im Vorlageantrag zum Ausdruck, dass ein Abstellen lediglich auf die Vereinsstatuten im gegenständlichen Fall unzureichend sei. Unter Verweis auf § 8 IslamG führt er aus, dass Kultusgemeinden Teile einer islamischen Religionsgesellschaft seien, die zugleich selbständige Körperschaften kirchlichen Rechts seien. Der beschwerdeführende Verein sei eine Einrichtung einer Kultusgemeinde nach dem IslamG. Das Statut der konkreten Kultusgemeinde sei mittels Bescheids vom Bundeskanzleramt genehmigt worden, weshalb sie innerhalb der Rechtsordnung Rechtsverbindlichkeit genieße. Gemäß § IX

des Statuts der Kultusgemeinde seien Einrichtungen Teile der Kultusgemeinde und zugleich selbstständige Körperschaften. Einrichtungen hätten den Zweck der Kultusgemeinde bzw. gemeinnützigen, mildtätigen oder sozialen Zwecken zu dienen. Unter Berücksichtigung dieser rechtlichen Grundlagen und Zusammenhänge lägen die Voraussetzungen für die Anwendung der §§ 34 ff BAO vor.

Von Seiten des Bundesfinanzgerichts kann den dargelegten Ausführungen nicht gefolgt werden. Unabhängig davon, ob das Statut der Kultusgemeinde tatsächlich vom Bundeskanzleramt genehmigt wurde und nach diesen Statuten "Einrichtungen" den Zweck verfolgten, der Kultusgemeinde zu dienen, existieren für den beschwerdeführenden Verein unstrittig eigene Statuten und lediglich diese können als Rechtsgrundlage iSd §§ 34 ff BAO herangezogen werden.

Der Umstand, dass der Wortlaut des § 41 Abs. 1 BAO davon spricht, dass als Satzung auch jede andere sonst in Betracht kommende Rechtsgrundlage einer Körperschaft in Betracht kommt, ist darauf zurückzuführen, dass nicht nur Vereine abgabenrechtlich begünstigt sein können, sondern auch andere Körperschaften. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs sind für die Beurteilung der Begünstigung von Vereinen iSd Vereinsgesetzes 2002 jedoch ausschließlich die Statuten selbst und nicht weitere Rechtsgrundlagen heranzuziehen (vgl. etwa VwGH 2.9.2009, 2005/15/0024; VwGH 23.11.2005, 2005/16/0209). Eine Ergänzung der Statuten des beschwerdeführenden Vereins etwa um Bestimmungen aus den Statuten der Kultusgemeinde kann somit nicht vorgenommen werden. Darüber hinaus lässt sich den betreffenden Statuten des beschwerdeführenden Vereins auch kein diesbezüglicher Verweis auf die Statuten der Kultusgemeinde entnehmen.

Was generell die Regelung des § 8 Abs. 1 IslamG betrifft, kann diese bereits aus dem Grund nicht als Ergänzung für die Satzung des beschwerdeführenden Vereins herangezogen werden, weil die Regelung ausschließlich die Kultusgemeinden adressiert. Es ist in diesem Zusammenhang auch auf § 3 Abs. 3 IslamG zu verweisen, wonach mit dem Erwerb der Rechtspersönlichkeit der islamischen Religionsgesellschaften und der dementsprechenden Bescheiderlassung jene Vereine aufzulösen sind, deren Zweck in der Verbreitung der Religionslehre der betreffenden Religionsgesellschaft besteht. Nach § 31 Abs. 3 IslamG waren solche Vereine bis zum 1.3.2016 mit Bescheid des Bundesministers für Inneres aufzulösen, wenn der Vereinszweck nicht an die Erfordernisse des IslamG angepasst wurde.

Keine Deckung der tatsächlichen Geschäftsführung in den Statuten des Vereins

Wie ausgeführt, ergibt sich, dass der beschwerdeführende Verein eigentlich die Moschee erhielt und sie für kirchliche Zwecke verwendete - was aus den Vereinsstatuten jedoch in keiner Weise zum Ausdruck gelangt. Generell förderte der beschwerdeführende Verein, wie oben festgestellt, im Wesentlichen die islamische Glaubenslehre und führte derart etwa Religionsunterricht, Gottesdienste, etc. durch und hatte für diese Zwecke einen Imam angestellt.

Den betreffenden Statuten lässt sich jedoch keinerlei Bezug zur Glaubenslehre des Islams, zur Erhaltung einer Moschee oder zur Tätigkeit eines Imams bzw. Seelsorgers entnehmen.

Nach § 42 BAO muss die tatsächliche Geschäftsführung den Bestimmungen entsprechen, die die Rechtsgrundlage aufstellt. Selbst wenn ein Verein tatsächlich begünstigte Zwecke verfolgt, diese in der Satzung des Vereins jedoch nicht verankert sind, liegt ein begünstigungsschädliches Auseinanderklaffen zwischen Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung vor (vgl. VwGH 30.11.1993, 90/14/0094). Die Satzung und die tatsächliche Geschäftsführung müssen zudem nach § 43 Abs. 1 BAO während des gesamten Veranlagungszeitraums den in §§ 34 ff BAO statuierten Erfordernissen entsprechen.

Da im gegenständlichen Fall die tatsächliche Geschäftsführung mit der Rechtsgrundlage im beschwerdegegenständlichen Zeitraum, die als Zweck lediglich die Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten an kirchliche, soziale, kulturelle und gemeinnützige Einrichtungen vorsah, nicht übereinstimmte, kann die abgabenrechtliche Begünstigung iSd §§ 34 ff BAO nicht zustehen (vgl. dazu auch VwGH 30.11.1993, 90/14/0094, wonach die Förderung anderer als in der Satzung genannter begünstigter Zwecke die Begünstigungsschädlichkeit nach sich zieht).

Neuregelungen durch das GemRefG 2023

Darauf hinzuweisen bleibt, dass nach den Neuregelungen des Gemeinnützigkeitsreformgesetzes 2023 (GemRefG 2023; BGBl. I Nr. 188/2023) die grundsätzliche Möglichkeit einer rückwirkenden Satzungsanierung eingeführt wurde. Nach § 41 Abs. 5 BAO idF BGBl. I Nr. 188/2023 gilt eine Satzungsänderung nunmehr auch rückwirkend für Zeiträume davor, wenn (1.) aus der Satzung vor deren Änderung ein ausschließlich und unmittelbar verfolgter gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zweck sowie der Ausschluss des Gewinnstrebens ersichtlich waren und (2.) die tatsächliche Geschäftsführung bereits vor der Änderung der nunmehr den gesetzlichen Vorgaben entsprechenden Satzung entsprochen hat. Nach § 323 Abs. 80 BAO treten die entsprechenden Bestimmungen mit 1.1.2024 in Kraft. Nach den Gesetzesmaterialien soll die Rückwirkung auch für Zeiträume vor Inkrafttreten der Neuregelung gelten (ErläutRV 2319 BlgNR 27. GP 15; s dazu auch Hammerl, Gemeinnützigkeitsreformgesetz 2023 - Teil II: Begleitende Maßnahmen zur Reform der steuerlichen Spendenbegünstigung und Änderungen im Gemeinnützigkeitsrecht, RdW 2024/50).

Es ergibt sich, dass eine rückwirkende Satzungsänderung - wie dies auch in den oben wiedergegebenen Erläuterungen zum Ausdruck gebracht wird - nicht in Betracht kommen kann, wenn ua. der Zweck einer Körperschaft in der Satzung derart allgemein formuliert war, dass aus der Satzung nicht erkennbar war, wofür sie errichtet wurde.

Aus diesem Grund muss eine rückwirkende Satzungsanierung iSd § 41 Abs. 5 BAO idF BGBl. I Nr. 188/2023 im gegenständlichen Fall scheitern, zumal sich aus der Satzung des

beschwerdeführenden Vereins in keiner Weise ein ausschließlich und unmittelbar verfolgter gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zweck ergab.““

Ansichts der oben dargestellten Überlegungen und Einschätzungen des Bundesfinanzgerichtes, welchen sich der erkennende Richter vollinhaltlich anschließt, kann auch dem gegenständlichen Beschwerdebegehren kein Erfolg beschieden, zumal sich in sachverhaltsbezogener Hinsicht der konkrete Beschwerdefall im Wesentlichen mit dem vom Bundesfinanzgericht beurteilten Fall deckt.

Bezogen auf den gegenständlichen Fall war der Abgabenbehörde zuzustimmen (an dieser Stelle wird auf die umfangreichen Ausführungen im Prüfungsbericht wie auch in der Beschwerdevorentscheidung verwiesen), wenn es zum Schluss gelangte, dass die in den für den Beschwerdezeitraum relevanten “neuen” Statuten als einziger Zweck angeführte (bloße) Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten weder einen kirchlichen noch einen gemeinnützigen oder mildtätigen Zweck, sondern nur ein ideelles Mittel zur Erreichung eines Vereinszweckes darstellte. Diese (ausschließlich heranzuziehende) Rechtsgrundlage (die neuen Statuten des Bf.) war iSd §§ 34 Abs. 1 iVm 41 Abs. 1 BAO *nicht ausschließlich und unmittelbar* auf die Förderung der genannten begünstigten Zwecke gerichtet und führte allein dieser Statutenmangel (Verstoß gegen die formelle Satzungsmaßigkeit) zur Versagung diesbezüglicher abgabenrechtlicher Begünstigungen.

Wenn die tatsächliche Geschäftsführung des Bf. auch kirchlich iSd § 38 BAO war, er sich tatsächlich durch Beschäftigung eines Imams in der Glaubenslehre bzw. Förderung der islamischen Tradition betätigte, wurde diese Tätigkeit eines Imams sowie der Betrieb einer Moschee bzw. die Pflege und Verbreitung des Islamischen Glaubens doch in den streitgegenständlichen “neuen” Statuten *nicht ausdrücklich* genannt. Die tatsächliche Geschäftsführung stimmte mit der im Beschwerdezeitraum relevanten Rechtsgrundlage, den “neuen” Statuten des bf. Vereins, die als Zweck lediglich die Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten an kirchliche, soziale, kulturelle und gemeinnützige Einrichtungen vorsahen, nicht überein, was nach § 42 Abs. 1 BAO einen der Zuerkennung abgabenrechtlicher Begünstigungen iSd §§ 34 ff BAO entgegenstehenden schweren Mangel (Verstoß gegen die materielle Satzungsmaßigkeit) darstellte, welcher für die gegenständlichen Veranlagungsjahre nicht rückwirkend saniert werden konnte.

Der beschwerdeführende Verein hat damit auf Grund der in den Streitjahren geltenden Statuten die Anforderungen für die Gemeinnützigkeit iSd § 34 ff BAO jedenfalls nicht erfüllt und konnten folglich die fraglichen körperschaft- und umsatzsteuerlichen Befreiungen für den gegenständlichen Zeitraum zu Recht nicht gewährt werden.

Abschließend wird im Hinblick auf die in den Beschwerden gestellten Anträge, dass für den Fall, dass den Beschwerden nicht stattgegeben wird, gemäß § 44 Abs. 2 BAO beantragt wird, von der Abgabepflicht gänzlich abzusehen, darauf hingewiesen, dass über solche Anträge die

Abgabenbehörde abzusprechen hat. Dem Bundesfinanzgericht ist es verwehrt, erstmals über derartige Anträge zu entscheiden. Die Entscheidungsbefugnis des Bundesfinanzgerichtes ist durch die Sache des Beschwerdeverfahrens begrenzt; Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat.

Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die ordentliche Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes uneinheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 7. Mai 2026