

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Hamza Ovacin, Stadtstraße 33 3. Stock, 6850 Dornbirn, und Zeki Aydogmus, Grünfeldstraße 21, 4523 Neuzeug, über die Beschwerde vom 15. Oktober 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 13. August 2021 betreffend Körperschaftsteuer 2016 - 2018 sowie Umsatzsteuer 2016 – 2018 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Bei der beschwerdeführenden Partei, dem ***2***, wurde eine abgabenbehördliche Außenprüfung betreffend Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 2016 bis 2018 durchgeführt. Gegenstand der Außenprüfung war insbesondere die Frage, ob der beschwerdeführende Verein im Prüfungszeitraum die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme abgabenrechtlicher Begünstigungen wegen der Verfolgung kirchlicher Zwecke im Sinne der §§ 34 ff BAO erfülle.

Im Zuge der Außenprüfung wurden die Statuten des Vereins sowie dessen Bücher und Aufzeichnungen, insbesondere die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen, geprüft. Weiters wurde ein Lokalausweis in den vom Verein angemieteten Vereinsräumlichkeiten in ***3***, durchgeführt.

Nach den im Prüfungsverfahren getroffenen Feststellungen wurde der Verein im Jahr 2012 gegründet und ist seit Februar 2012 im Zentralen Vereinsregister eingetragen. Seit September

2012 ist er auch steuerlich erfasst, wobei bis zum gegenständlichen Prüfungsverfahren ausschließlich Lohnabgaben angemeldet bzw. entrichtet worden waren. Seit dem Kalenderjahr 2016 führt der Verein laut seinen Statuten die Bezeichnung „***2***“. Er ist unter der ZVR-Zahl ***4*** registriert und eine Einrichtung der ***5***.

Im Rahmen der Außenprüfung wurde unter anderem festgestellt, dass der Verein einen hauptamtlichen Imam beschäftigt und besoldet, der die religiösen Aktivitäten des Vereins betreut. Die Abgabenbehörde gelangte insbesondere aufgrund eines Vergleichs dieser tatsächlichen Vereinstätigkeit mit den im Prüfungszeitraum geltenden Statuten zur Auffassung, dass die Voraussetzungen der §§ 34 ff BAO für die Gewährung der geltend gemachten abgabenrechtlichen Begünstigungen nicht vorlägen.

Die Schlussbesprechung über das Ergebnis der Außenprüfung fand am 16. Juni 2021 statt.

In der Folge erließ das Finanzamt Österreich am 13. August 2021 die Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2016 bis 2018. Der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung wurde mit 14. August 2021 erstellt.

Mit am ***16***. August 2021 beim Finanzamt Österreich eingelangtem Anbringen beantragte der beschwerdeführende Verein eine Verlängerung der Frist zur Erhebung einer Bescheidbeschwerde. Die Beschwerdefrist wurde bis zum 15. Oktober 2021 verlängert.

Am 15. Oktober 2021 langte beim Finanzamt Österreich die Beschwerde ein, die sich gegen die Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2016 bis 2019 richtete.

Der beschwerdeführende Verein wandte sich darin im Wesentlichen gegen die Beurteilung der Abgabenbehörde, wonach die Voraussetzungen der abgabenrechtlichen Begünstigungen gemäß §§ 34 ff BAO nicht erfüllt seien. Er brachte insbesondere vor, dass es sich beim ***6*** um eine Einrichtung einer Kultusgemeinde im Sinne des Islamgesetzes 2015 handle und er bereits aufgrund dieser Stellung kirchliche Zwecke verfolge. Das Islamgesetz 2015 sei nach Auffassung des Beschwerdeführers als Rechtsgrundlage im Sinne des § 41 Abs. 1 BAO zu berücksichtigen.

Weiters brachte der Beschwerdeführer vor, die Gestaltung bzw. Änderung der Vereinsstatuten sei durch die Vorgaben des Islamgesetzes 2015 bedingt gewesen. Aufgrund der §§ 3 Abs. 4 und 31 Abs. 3 IslamG 2015 hätten Vereine ihre Statuten derart anpassen müssen, dass die Verbreitung der Religionslehre nicht mehr als eigener Vereinszweck ausgewiesen werde, um eine Auflösung des Vereins zu vermeiden. Die aus Sicht der Abgabenbehörde bestehende Abweichung zwischen den statutarischen Zwecken und der tatsächlichen religiösen Betätigung des Vereins sei daher auf die gesetzlichen Vorgaben des IslamG 2015 zurückzuführen.

Die Abgabenbehörde vertrat demgegenüber die Auffassung, dass die Eigenschaft als Einrichtung einer Kultusgemeinde nach § 8 Abs. 2 IslamG 2015 für sich allein keine

abgabenrechtliche Begünstigung nach den §§ 34 ff BAO begründe. Das IslamG 2015 stelle auch keine Rechtsgrundlage im Sinne des § 41 Abs. 1 BAO dar. Für die Beurteilung der abgabenrechtlichen Begünstigung seien vielmehr die Statuten des Vereins und dessen tatsächliche Geschäftsführung maßgeblich.

Nach Ansicht der Abgabenbehörde enthielten die im Prüfungszeitraum geltenden Statuten keine den Anforderungen des § 41 BAO entsprechende ausdrückliche und hinreichend bestimmte Verankerung einer ausschließlichen und unmittelbaren kirchlichen Zweckverfolgung. Insbesondere erblickte sie in der in § 2 der Statuten angeführten „Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten an kirchliche, soziale, kulturelle und gemeinnützige Einrichtungen“ keinen eigenständigen begünstigten Vereinszweck, sondern ein Mittel zur Verwirklichung eines solchen Zweckes und ging insoweit von einer Mittel-Zweck-Vermischung aus.

Darüber hinaus stellte die Abgabenbehörde darauf ab, dass der Verein tatsächlich einen hauptamtlichen Imam beschäftigte und besoldete, der im Rahmen des Vereins religiös tätig war. Die Beschäftigung und Besoldung des Imams sowie dessen Tätigkeitsbereich seien in den Statuten nicht entsprechend abgebildet. Da diese Tätigkeit nach Auffassung der Abgabenbehörde einen wesentlichen Bestandteil der tatsächlichen Vereinstätigkeit darstellte und nicht lediglich von untergeordneter Bedeutung war, nahm sie eine erhebliche Abweichung zwischen der statutarischen Zweckverfolgung und der tatsächlichen Geschäftsführung an. Diese Abweichung wurde als einer rückwirkenden Sanierung nicht zugänglicher Mangel beurteilt.

Der Beschwerdeführer machte im Beschwerdeverfahren überdies eine Verletzung des Parteigehörs geltend und brachte vor, von der von der Abgabenbehörde vorgenommenen rechtlichen Beurteilung überrascht worden zu sein. Die Abgabenbehörde trat diesem Vorbringen mit dem Hinweis entgegen, dass dem Verein die maßgeblichen tatsächlichen Umstände, insbesondere die Beschäftigung eines Imams sowie der Inhalt seiner eigenen Statuten, bekannt gewesen seien und ihm im Rahmen der Außenprüfung ausreichend Gelegenheit zur Stellungnahme eingeräumt worden sei. Das Recht auf Parteigehör erstrecke sich zudem grundsätzlich nicht auf die rechtliche Würdigung des festgestellten Sachverhaltes durch die Behörde.

Erledigungen vom 3. März 2022 und 4. März 2022 erlangten aufgrund eines Zustellmangels keine Bescheidqualität.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom ***9***. Juni 2023 wies das Finanzamt Österreich die Beschwerde gegen die Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2016 bis 2018 als unbegründet ab. Die gegen Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer 2019 gerichtete Beschwerde wurde mangels Erlassung entsprechender Erstbescheide als unzulässig zurückgewiesen.

Die Beschwerdeentscheidung wurde dem beschwerdeführenden Verein am 26. Juni 2023 zugestellt.

Am 12. Juli 2023 langte beim Finanzamt Österreich der Vorlageantrag des beschwerdeführenden Vereins ein, womit die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht beantragt wurde.

In weiterer Folge wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der beschwerdeführende Verein wurde im Jahr 2012 gegründet und ist seit Februar 2012 im Zentralen Vereinsregister eingetragen. Seit dem Kalenderjahr 2016 führt er laut seinen Statuten die Bezeichnung „***2***“. Er ist unter der ZVR-Zahl ***4*** registriert und stellt eine Einrichtung der Kultusgemeinde der ***7*** dar. Einem Dachverband gehört der Verein nicht an.

Seit September 2012 ist der Verein auch steuerlich erfasst. Bis zum gegenständlichen Prüfungszeitraum wurden von ihm ausschließlich Lohnabgaben angemeldet und entrichtet.

Der Verein beschäftigt einen hauptamtlichen Imam, der die religiösen Aktivitäten des Vereins betreut. Er zählt insgesamt rund ***8*** Mitglieder, wobei etwa ***9*** Mitglieder regelmäßig Mitgliedsbeiträge entrichten. Diese Beiträge werden sowohl bar als auch unbar geleistet und sind mit keiner konkreten Gegenleistung des Vereins verbunden.

An den wöchentlichen Freitagsgebeten nehmen durchschnittlich bis zu ***10*** Personen teil. Im Rahmen der Freitagsgebete sowie bei weiteren Veranstaltungen und religiösen Anlässen, insbesondere am Tag der offenen Tür, an islamischen Feiertagen und in sogenannten Heiligen Nächten (Mevlid), werden freiwillige Spenden gesammelt. Die Spendeneinnahmen werden überwiegend in bar vereinnahmt. Haussammlungen führt der Verein nicht durch.

Im Prüfungszeitraum 2016 bis 2018 beliefen sich die jährlichen Einnahmen aus Mitgliedsbeiträgen und Spenden auf Beträge zwischen EUR ***11*** und EUR ***12***.

Die vereinnahmten Mitgliedsbeiträge und Spenden werden zur Finanzierung der laufenden Aufwendungen des Vereins verwendet. Dazu zählen insbesondere die Miete und die Betriebskosten der Vereinsräumlichkeiten, die Bezahlung des Imams bzw. der Seelsorger einschließlich der darauf entfallenden Sozialversicherungsbeiträge und Lohnabgaben sowie Ausgaben für Lebensmittel. Die in den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen ausgewiesenen

Gesamtausgaben betrugen im Prüfungszeitraum zwischen rund EUR ***13*** im Jahr 2017 und EUR ***14*** im Jahr 2018.

Der Verein verfügt über kein eigenes Grundvermögen. Die für die Vereinstätigkeit genutzten Räumlichkeiten in ***3***, sind angemietet und befinden sich im Erdgeschoss des dortigen Gebäudes. Ein schriftlicher Mietvertrag liegt vor.

Das Mietobjekt weist eine Nutzfläche von rund ***15*** m² auf und umfasst zwei Gebetsräume, eine Teeküche bzw. einen Gesellschaftsraum mit etwa ***16*** Sitzplätzen, eine Küche, einen Büro- bzw. Besprechungsraum, einen Lagerraum, zwei Duschen sowie WC-Anlagen. Die angemieteten Räumlichkeiten werden ausschließlich für Zwecke des Vereins genutzt. Eine Wohnung für den Imam wird vom Verein nicht zur Verfügung gestellt. Die Mietaufwendungen werden in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung als Bruttoausgaben erfasst.

Diese Feststellungen ergeben sich aus dem Vorbringen des Vereins, den vorgelegten Statuten, der Einsichtnahme in die im Zuge der Außenprüfung vorgelegten Bücher und Aufzeichnungen, insbesondere die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für die Jahre 2016 bis 2018, sowie aus den im Rahmen eines Lokalaugenscheins getroffenen Feststellungen, die im Bericht über die Außenprüfung dokumentiert wurden.

Beweiswürdigung

Die Feststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes, insbesondere auf die Statuten des beschwerdeführenden Vereins, die im Zuge der Außenprüfung eingesehenen Bücher und Aufzeichnungen, die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen der Jahre 2016 bis 2018, den Bericht über die Außenprüfung, die Ergebnisse des durchgeführten Lokalaugenscheins, das Vorbringen des Beschwerdeführers im Abgabungsverfahren sowie die Beschwerde, die Beschwerdevorentscheidung und den Vorlageantrag.

Die Gründung des Vereins im Jahr 2012, seine Eintragung im Zentralen Vereinsregister unter der ZVR-Zahl ***4***, die Führung der Bezeichnung „***2***“ seit dem Jahr 2016 sowie seine Eigenschaft als Einrichtung der ***5*** ergeben sich aus den vorliegenden Statuten, den Vereinsregisterdaten und dem insoweit übereinstimmenden Parteilvorbringen. Diese Umstände sind zwischen den Verfahrensparteien nicht strittig.

Ebenso unstrittig ist, dass der Beschwerdeführer im Streitzeitraum einen hauptamtlichen Imam beschäftigte und besoldete. Dass dieser Imam die religiösen Aktivitäten des Vereins betreute, ergibt sich aus den Feststellungen der Außenprüfung und wird vom Beschwerdeführer dem Grunde nach nicht bestritten. Auch die damit zusammenhängenden Lohn- und Sozialversicherungsaufwendungen fanden in den Unterlagen des Vereins Niederschlag. Für das

Bundesfinanzgericht bestehen daher keine Zweifel daran, dass die Beschäftigung und Tätigkeit des Imams dem Beschwerdeführer organisatorisch und wirtschaftlich zuzurechnen ist.

Die tatsächliche Nutzung der Vereinsräumlichkeiten für religiöse Zwecke ergibt sich ebenfalls schlüssig aus den Ergebnissen der Außenprüfung und dem Lokalausweis. Das Vereinslokal verfügte insbesondere über zwei Gebetsräume sowie weitere für den Vereinsbetrieb verwendete Räumlichkeiten. Nach den Feststellungen nahmen an den Freitagsgebeten regelmäßig zahlreiche Personen teil; darüber hinaus fanden weitere religiöse Veranstaltungen und Zusammenkünfte statt. Diese Feststellungen stehen im Einklang mit dem eigenen Vorbringen des Beschwerdeführers, wonach der Verein religiös tätig sei und die islamische Kultur und Tradition fördere.

Die Höhe und Art der Einnahmen des Vereins ergeben sich aus den vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen und den Feststellungen der Außenprüfung. Danach wurden Mitgliedsbeiträge sowohl bar als auch unbar vereinnahmt; Spenden wurden überwiegend in bar, insbesondere im Zusammenhang mit Freitagsgebeten und sonstigen religiösen Veranstaltungen, gesammelt. Dass den Mitgliedsbeiträgen keine konkrete Gegenleistung gegenüberstand, wurde ebenfalls nicht bestritten.

Die Verwendung der Vereinsmittel für laufende Ausgaben, insbesondere für Miete, Betriebskosten, Lebensmitteleinkäufe sowie für die Besoldung des Imams einschließlich der damit verbundenen Lohn- und Sozialversicherungsabgaben, ergibt sich aus den Buchhaltungsunterlagen und den Feststellungen der Außenprüfung. Auch diese Tatsachen wurden vom Beschwerdeführer nicht substantiiert bestritten.

Der Inhalt der für die Streitjahre maßgebenden Statuten ergibt sich unmittelbar aus den im Verwaltungsakt aufliegenden Satzungsbestimmungen. Danach wird in § 2 als Vereinszweck die Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten an kirchliche, soziale, kulturelle und gemeinnützige Einrichtungen genannt. § 3 zählt unter anderem den Erwerb von Liegenschaften, die Errichtung und Sanierung von Gebäuden, die Planung und Errichtung von Moscheen sowie die Zurverfügungstellung von Liegenschaften und Räumlichkeiten als ideelle Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes auf.

Die Beschäftigung und Besoldung eines Imams, die Durchführung religiöser oder seelsorglicher Tätigkeiten sowie die Abhaltung von Gottesdiensten waren in den für die Streitjahre maßgebenden Statuten weder ausdrücklich als Vereinszweck noch als Mittel zur Verwirklichung des Vereinszwecks angeführt. Eine entsprechende Regelung findet sich im Wortlaut der Statuten nicht.

Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, die konkrete Gestaltung der Statuten sei durch das Islamgesetz 2015 erzwungen worden und religiöse Tätigkeiten hätten bei sonstiger Gefahr einer Vereinsauflösung aus den Statuten entfernt werden müssen, handelt es sich im Kern

nicht um eine Tatsachenbehauptung, sondern um eine rechtliche Schlussfolgerung aus den Bestimmungen des IslamG 2015. Für die Beweiswürdigung maßgeblich ist lediglich, dass die Statuten in der im Streitzeitraum geltenden Fassung den festgestellten Inhalt aufwiesen und die tatsächliche Tätigkeit des Vereins zugleich die Beschäftigung eines Imams und die Durchführung religiöser Aktivitäten umfasste. Die rechtliche Bedeutung dieser Umstände ist im Rahmen der rechtlichen Beurteilung zu klären.

Auch das Vorbringen, die Tätigkeit des Imams sei der Kultusgemeinde und nicht dem Beschwerdeführer zuzurechnen, vermag die festgestellten tatsächlichen Verhältnisse nicht in Zweifel zu ziehen. Der Imam wurde vom Beschwerdeführer beschäftigt, von diesem besoldet und war im Vereinslokal im Rahmen der dort stattfindenden religiösen Aktivitäten tätig. Konkrete Beweismittel dafür, dass das Dienstverhältnis oder die wirtschaftliche Tragung der Personalkosten tatsächlich bei einer anderen Körperschaft gelegen hätten, wurden nicht vorgelegt. Das Bundesfinanzgericht folgt daher insoweit den nachvollziehbaren und durch die Buchhaltungsunterlagen gestützten Feststellungen der Außenprüfung.

Der Beschwerdeführer hat auch nicht substantiiert aufgezeigt, dass die Tätigkeit des Imams lediglich von völlig untergeordneter Bedeutung gewesen wäre. Vielmehr ergibt sich bereits aus der hauptamtlichen Beschäftigung und der Betreuung der religiösen Aktivitäten, dass diese Tätigkeit einen wesentlichen Bestandteil des Vereinsgeschehens bildete.

Die Feststellungen zum Verfahrensgang ergeben sich aus den im Verwaltungsakt aufliegenden Bescheiden, Eingaben und Zustellnachweisen. Insbesondere sind die Außenprüfung für die Jahre 2016 bis 2018, die Schlussbesprechung vom 16. Juni 2021, die Erlassung der Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2016 bis 2018 am 13. August 2021, die Erstellung des Prüfungsberichtes am 14. August 2021, das Fristverlängerungsansuchen vom 20. August 2021, die am 15. Oktober 2021 eingelangte Beschwerde, die Beschwerdevorentscheidung vom 22. Juni 2023, deren Zustellung am 26. Juni 2023 sowie der am 12. Juli 2023 eingelangte Vorlageantrag aktenkundig.

Dass die Erledigungen vom 3. März 2022 und 4. März 2022 aufgrund eines Zustellmangels keine Bescheidqualität erlangten, ergibt sich ebenfalls aus dem Verwaltungsakt und ist zwischen den Parteien nicht strittig.

Insgesamt ergibt sich damit ein in den entscheidungswesentlichen Punkten widerspruchsfreier und durch mehrere voneinander unabhängige Beweismittel bestätigter Sachverhalt. Die wesentlichen tatsächlichen Umstände, insbesondere der Inhalt der Statuten, die Beschäftigung und Besoldung des Imams, die Nutzung der Vereinsräumlichkeiten für religiöse Aktivitäten sowie die Herkunft und Verwendung der Vereinsmittel, sind entweder unstrittig oder durch die im Zuge der Außenprüfung erhobenen Unterlagen und Feststellungen ausreichend belegt.

Die vom Beschwerdeführer erhobenen Einwendungen betreffen überwiegend die rechtliche Würdigung dieser festgestellten Tatsachen und vermögen die Tatsachengrundlage als solche nicht zu erschüttern.

Rechtliche Beurteilung

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

Nach § 38 Abs. 1 BAO sind solche Zwecke kirchlich, durch deren Erfüllung gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften gefördert werden. Zu den kirchlichen Zwecken zählen gemäß § 38 Abs. 2 BAO insbesondere die Errichtung, Erhaltung und Ausschmückung von Gotteshäusern und kirchlichen Gemeindehäusern, die Abhaltung von Gottesdiensten, kirchlichen Andachten und sonstigen religiösen oder seelsorglichen Veranstaltungen sowie die Besoldung der Geistlichen und der kirchlichen Dienstnehmer.

Gemäß § 41 Abs. 1 BAO muss die Satzung einer Körperschaft eine ausschließliche und unmittelbare Betätigung für einen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck ausdrücklich vorsehen und diese Betätigung genau umschreiben. Nach § 42 BAO muss die tatsächliche Geschäftsführung auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung des begünstigten Zweckes eingestellt sein und den Bestimmungen entsprechen, die die Rechtsgrundlage der Körperschaft aufstellt. Nach § 43 BAO müssen die Rechtsgrundlage und die tatsächliche Geschäftsführung während des maßgebenden Zeitraumes den gesetzlichen Anforderungen entsprechen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es für die Inanspruchnahme der Begünstigungen nach §§ 34 ff BAO nicht, dass eine Körperschaft tatsächlich begünstigte Zwecke verfolgt. Vielmehr müssen der begünstigte Zweck sowie dessen ausschließliche und unmittelbare Verfolgung bereits in der maßgebenden Rechtsgrundlage ausreichend verankert sein. Der Verwaltungsgerichtshof hat etwa im Erkenntnis vom 30.4.1999, 98/16/0317, ausgesprochen, dass eine Körperschaft nicht schon aufgrund ihrer tatsächlichen Tätigkeit als begünstigt anzusehen ist, wenn die erforderliche Zweckverfolgung in ihrer Rechtsgrundlage keine entsprechende Deckung findet.

Nach der ebenfalls ständigen Rechtsprechung zum Grundsatz der formellen Satzungsmäßigkeit müssen die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung so genau bezeichnet sein, dass allein anhand der Satzung beurteilt werden kann, ob die Voraussetzungen der abgabenrechtlichen Begünstigungen erfüllt sind. Der Verwaltungsgerichtshof hat diesen

Grundsatz unter anderem in VwGH 23.11.2005, 2005/16/0209, hervorgehoben. Danach müssen nicht nur die begünstigten Zwecke, sondern auch die Art ihrer unmittelbaren Verwirklichung aus der Rechtsgrundlage hervorgehen.

Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Statuten bestimmte steuerrechtliche Schlagworte verwenden. Maßgeblich ist vielmehr der objektive Inhalt der Satzung und die Frage, ob daraus eine ausschließliche und unmittelbare Förderung begünstigter Zwecke ausreichend klar hervorgeht. Auch eine bloß programmatische Bezeichnung als „gemeinnützig“ oder „kirchlich“ ersetzt die erforderliche konkrete Umschreibung des Zwecks und seiner Verwirklichung nicht. Dies entspricht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und der daran anknüpfenden Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes.

Der Beschwerdeführer ist ein nach dem Vereinsgesetz 2002 errichteter Verein mit eigener Rechtspersönlichkeit. Für die Beurteilung der formellen Satzungsmäßigkeit nach § 41 BAO sind daher seine eigenen Statuten maßgebend.

Soweit der Beschwerdeführer einwendet, er sei eine Einrichtung einer Kultusgemeinde im Sinne des § 8 Abs. 2 IslamG 2015 und bereits aufgrund dieser Eigenschaft als kirchlichen Zwecken dienende Körperschaft anzusehen, ist ihm nicht zu folgen.

Zwar stellt die Islamische Glaubensgemeinschaft in Österreich eine gesetzlich anerkannte Religionsgesellschaft dar, sodass Tätigkeiten, durch welche diese unmittelbar gefördert wird, grundsätzlich kirchlichen Zwecken im Sinne des § 38 BAO dienen können. Daraus folgt jedoch nicht, dass jede rechtlich selbständige Körperschaft, die einer Kultusgemeinde organisatorisch zugeordnet oder von dieser zu einer Einrichtung erklärt wurde, allein aufgrund dieser Eigenschaft sämtliche Voraussetzungen der §§ 34 ff BAO erfüllt.

§ 8 Abs. 2 IslamG 2015 ermöglicht Kultusgemeinden, Einrichtungen zur Erfüllung ihrer Aufgaben zu gründen, zu führen oder bestehende Einrichtungen zu solchen der Kultusgemeinde zu erklären. Darin liegt eine religions- und organisationsrechtliche Zuordnung. Eine abgabenrechtliche Anordnung, wonach eine derartige Einrichtung kraft Gesetzes als ausschließlich und unmittelbar kirchlichen Zwecken dienende Körperschaft anzusehen wäre, enthält diese Bestimmung nicht.

Das Bundesfinanzgericht hat in mehreren vergleichbaren Verfahren betreffend islamische Vereine diese Rechtsauffassung bestätigt. Insbesond RV/6100193/2023 wurde in BFG 12.12.2023, RV/5100521/2023, sowie in weiteren Folgeentscheidungen darauf abgestellt, dass die Eigenschaft als Einrichtung einer Kultusgemeinde die eigenständige Prüfung der Voraussetzungen der §§ 34 ff BAO anhand der Statuten und der tatsächlichen Geschäftsführung des jeweiligen Vereins nicht ersetzt. Die spätere BFG-Rechtsprechung hat diese Linie in mehreren gleich gelagerten Fällen fortgeführt.

Auch die Wendung „sonstige Rechtsgrundlage“ in § 41 Abs. 1 BAO führt zu keinem anderen Ergebnis. Sie trägt dem Umstand Rechnung, dass Körperschaften unterschiedlicher Rechtsform bestehen und deren konstitutive Rechtsgrundlage nicht stets als „Statuten“ bezeichnet wird. Bei einem nach dem Vereinsgesetz errichteten Verein bilden jedoch die Vereinsstatuten die maßgebende Rechtsgrundlage. Das IslamG 2015 kann daher nicht dazu herangezogen werden, fehlende oder unzureichende Regelungen in den Statuten des Beschwerdeführers zu ergänzen.

Nach § 2 der im Streitzeitraum maßgebenden Statuten bezweckt der Verein die „Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten an kirchliche, soziale, kulturelle und gemeinnützige Einrichtungen“.

Diese Umschreibung erfüllt die Anforderungen des § 41 Abs. 1 BAO nicht. Die Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten stellt ihrem Inhalt nach eine Tätigkeit bzw. ein Mittel dar, mit dem ein bestimmter Zweck verwirklicht werden kann. Sie legt jedoch nicht mit der erforderlichen Bestimmtheit fest, welcher begünstigte Zweck ausschließlich und unmittelbar verfolgt wird.

Dies wird auch dadurch bestätigt, dass § 3 der Statuten den Erwerb von Liegenschaften, die Errichtung und Sanierung von Gebäuden, die Planung und Errichtung von Moscheen sowie die Zurverfügungstellung von Liegenschaften und Räumlichkeiten ausdrücklich als ideelle Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes bezeichnet. Die Statuten vermischen damit den Zweck mit den Mitteln seiner Verwirklichung.

Auch die Verwendung der Begriffe „kirchlich“, „sozial“, „kulturell“ oder „gemeinnützig“ vermag diesen Mangel nicht zu beseitigen. Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt hervorgehoben, dass es auf die konkrete inhaltliche Ausgestaltung der Satzung und nicht auf die bloße Verwendung steuerrechtlich begünstigt klingender Begriffe ankommt. Insbesondere muss aus der Satzung selbst hervorgehen, welcher begünstigte Zweck verfolgt und auf welche Weise dieser unmittelbar verwirklicht wird. VwGH 23.11.2005, 2005/16/0209, steht dabei für den Grundsatz, dass sowohl die begünstigten Zwecke als auch deren unmittelbare Verwirklichung aus der Satzung ausreichend bestimmt hervorgehen müssen.

Für die Annahme eines kirchlichen Zweckes wäre daher erforderlich, dass aus den Statuten mit ausreichender Bestimmtheit hervorgeht, dass durch die Tätigkeit des Vereins eine gesetzlich anerkannte Kirche oder Religionsgesellschaft gefördert werden soll. Eine derartige ausschließliche und unmittelbare Zwecksetzung ist den maßgebenden Statuten des Beschwerdeführers nicht zu entnehmen.

Daran vermag auch die Vereinsbezeichnung „***2***“ nichts zu ändern. Maßgeblich ist nicht der Name des Vereins, sondern der normative Inhalt seiner Statuten.

Hinzu kommt, dass die tatsächliche Geschäftsführung des Beschwerdeführers wesentlich über die statutarisch umschriebene Tätigkeit hinausging. Der Verein beschäftigte und besoldete einen hauptamtlichen Imam, der die religiösen Aktivitäten des Vereins betreute. In den Vereinsräumlichkeiten fanden insbesondere Freitagsgebete und weitere religiöse Veranstaltungen statt. Die finanziellen Aufwendungen für den Imam einschließlich der Sozialversicherungsbeiträge und Lohnabgaben wurden vom Beschwerdeführer getragen.

Die Beschäftigung und Besoldung eines Imams sowie die Durchführung von Gottesdiensten und sonstigen religiösen Veranstaltungen können ihrer Art nach grundsätzlich kirchliche Zwecke im Sinne des § 38 Abs. 2 BAO verwirklichen. Gerade diese tatsächlich ausgeübte religiöse Tätigkeit findet jedoch in den maßgebenden Statuten des Beschwerdeführers keine entsprechende Deckung.

Der Imam stand in einem Dienstverhältnis zum Beschwerdeführer und wurde von diesem besoldet. Seine Tätigkeit ist daher der tatsächlichen Geschäftsführung des Beschwerdeführers zuzurechnen. Dass der Verein organisatorisch als Einrichtung einer Kultusgemeinde geführt wird, vermag daran nichts zu ändern.

Die Tätigkeit des Imams war nach Art und Umfang auch nicht lediglich von untergeordneter Bedeutung. Ein hauptamtlicher Imam, der die religiösen Aktivitäten des Vereins betreut und aus Vereinsmitteln bezahlt wird, stellt einen wesentlichen Bestandteil der tatsächlichen Vereinstätigkeit dar. Weder die Beschäftigung und Besoldung des Imams noch dessen religiöse und seelsorgliche Tätigkeit oder die Durchführung von Gottesdiensten werden jedoch in den Statuten als Mittel zur Verwirklichung eines ausreichend bestimmten kirchlichen Vereinszweckes angeführt.

Damit bestand in den Streitjahren eine erhebliche Inkongruenz zwischen den Statuten und der tatsächlichen Geschäftsführung.

Nach § 42 BAO ist jedoch erforderlich, dass die tatsächliche Geschäftsführung den Bestimmungen entspricht, die die Rechtsgrundlage der Körperschaft aufstellt. Der Umstand, dass eine tatsächlich ausgeübte Tätigkeit für sich genommen einen steuerlich begünstigten Zweck fördern könnte, ist nicht geeignet, eine fehlende statutarische Deckung zu ersetzen.

Diese Beurteilung entspricht der Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes in den vergleichbaren Verfahren zu islamischen Vereinen. So wurde in BFG 22.3.2024, RV/5100521/2023, gerade die fehlende Deckung wesentlicher religiöser Tätigkeiten in den Statuten als begünstigungsschädlich beurteilt. Die nachfolgende BFG-Rechtsprechung hat diese Rechtsansicht wiederholt übernommen.

Soweit der Beschwerdeführer einwendet, die konkrete Ausgestaltung der Statuten sei durch das IslamG 2015 erzwungen worden, weil andernfalls eine Auflösung nach § 31 Abs. 3 IslamG 2015 gedroht hätte, führt auch dieses Vorbringen nicht zum Erfolg.

§ 3 Abs. 4 IslamG 2015 bezweckt, das parallele Bestehen mehrerer Rechtspersönlichkeiten zur eigenständigen Verbreitung derselben Religionslehre zu verhindern. Daraus folgt jedoch kein Verbot, als Hilfsverein eine gesetzlich anerkannte Religionsgesellschaft durch die Errichtung und Erhaltung einer Moschee oder durch die Bereitstellung und Finanzierung religiösen Personals zu unterstützen.

Der Beschwerdeführer war somit nicht gehindert, seine Tätigkeit in einer Weise statutarisch zu formulieren, die einerseits den organisationsrechtlichen Vorgaben des IslamG 2015 und andererseits den abgabenrechtlichen Anforderungen der §§ 34 ff BAO entsprach.

Das Beschwerdevorbringen, die Tätigkeit eines Imams habe wegen des IslamG 2015 zwingend aus den Statuten entfernt werden müssen, vermag daher die bestehende Inkongruenz zwischen Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung nicht zu rechtfertigen.

Auch eine spätere Änderung der Statuten führt für die gegenständlichen Veranlagungsjahre zu keinem anderen Ergebnis.

Nach der früheren Rechtslage entsprach es der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass einer nachträglichen Änderung der Statuten grundsätzlich keine steuerliche Rückwirkung zukommt. Entscheidend war vielmehr die im jeweiligen Veranlagungszeitraum tatsächlich geltende Rechtsgrundlage.

Mit dem Gemeinnützigkeitsreformgesetz 2023 wurde mit § 41 Abs. 5 BAO eine ausdrückliche Möglichkeit geschaffen, bestimmten späteren Satzungsänderungen unter eng umschriebenen Voraussetzungen auch für davorliegende Zeiträume Wirkung zuzuerkennen.

Diese Bestimmung ermöglicht jedoch keine allgemeine rückwirkende Heilung sämtlicher Satzungsängel. Voraussetzung ist vielmehr, dass bereits aus der Satzung vor ihrer Änderung ein ausschließlich und unmittelbar verfolgter gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zweck sowie der Ausschluss des Gewinnstrebens ersichtlich waren und dass die tatsächliche Geschäftsführung bereits vor der Änderung der nunmehr gesetzeskonform gefassten Satzung entsprochen hat.

Das Bundesfinanzgericht hat sich in RV/5100521/2023 gerade mit dieser Rückwirkungsproblematik auseinandergesetzt. Auch die weitere Rechtsprechung des BFG stellt darauf ab, dass § 41 Abs. 5 BAO nur die Sanierung bestimmter Satzungsängel ermöglicht, nicht hingegen die nachträgliche erstmalige Herstellung eines aus der ursprünglichen Satzung nicht erkennbaren begünstigten Zweckes oder die rückwirkende Beseitigung einer Inkongruenz zwischen Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung.

Im gegenständlichen Fall scheitert eine rückwirkende Sanierung bereits an der ersten Voraussetzung des § 41 Abs. 5 BAO.

Aus den in den Streitjahren geltenden Statuten war kein ausschließlich und unmittelbar verfolgter kirchlicher Zweck mit ausreichender Bestimmtheit ersichtlich. Als Vereinszweck war lediglich die Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten an kirchliche, soziale, kulturelle und gemeinnützige Einrichtungen genannt. Diese Formulierung beschreibt, wie bereits ausgeführt, ein Mittel bzw. eine Tätigkeit, nicht aber einen hinreichend bestimmten begünstigten Zweck.

Der in der Realität ausgeübte Moscheebetrieb und die Förderung religiöser Aktivitäten durch einen hauptamtlich beschäftigten Imam können auch nicht herangezogen werden, um den fehlenden Zweck nachträglich in die ursprünglichen Statuten hineinzulesen. § 41 Abs. 5 BAO setzt gerade voraus, dass der begünstigte Zweck bereits aus der Satzung vor deren Änderung erkennbar war.

Es liegt damit nicht bloß eine sprachliche oder redaktionelle Unvollständigkeit einer im Übrigen eindeutig auf einen kirchlichen Zweck ausgerichteten Satzung vor. Eine spätere Satzungsfassung würde vielmehr einen in der ursprünglichen Rechtsgrundlage nicht ausreichend erkennbaren begünstigten Zweck erst entsprechend konkretisieren.

Unabhängig davon scheitert eine Rückwirkung auch an der zweiten Voraussetzung des § 41 Abs. 5 BAO.

Danach muss die tatsächliche Geschäftsführung bereits vor der Änderung der nunmehr den gesetzlichen Anforderungen entsprechenden Satzung entsprochen haben.

Gerade dies war gegenständlich nicht der Fall. Die tatsächliche Geschäftsführung umfasste bereits in den Streitjahren die Beschäftigung und Besoldung eines hauptamtlichen Imams sowie wesentliche religiöse Aktivitäten. Diese Tätigkeiten fanden in den damals geltenden Statuten keine entsprechende Deckung.

Es liegt daher nicht jener Fall vor, in dem lediglich die schriftliche Fassung der Statuten mangelhaft war, die tatsächliche Geschäftsführung aber stets einem aus der ursprünglichen Satzung bereits erkennbaren begünstigten Zweck und zugleich der später korrigierten Satzung entsprach. Vielmehr bestand bereits während der Streitjahre eine materielle Abweichung zwischen der tatsächlichen Geschäftsführung und der damals geltenden Rechtsgrundlage.

Diese historische Inkongruenz kann durch eine spätere Satzungsänderung nicht rückwirkend beseitigt werden.

Die Voraussetzungen des § 41 Abs. 5 BAO sind kumulativ. Im gegenständlichen Fall ist weder aus der ursprünglichen Satzung ein ausschließlich und unmittelbar verfolgter kirchlicher Zweck

ausreichend erkennbar, noch entsprach die tatsächliche Geschäftsführung der ursprünglichen statutarischen Grundlage. Eine rückwirkende Sanierung kommt daher nicht in Betracht.

Diese Beurteilung steht im Einklang mit der einschlägigen BFG-Rechtsprechung, die in mehreren vergleichbaren Verfahren das Vorliegen der Begünstigungsvoraussetzungen verneint hat, wenn einerseits der tatsächlich verfolgte begünstigte Zweck aus den Statuten nicht ausreichend hervorging und andererseits wesentliche tatsächliche Tätigkeiten in den Statuten keine Deckung fanden. Neben RV/5100521/2023 verweist die veröffentlichte Rechtsprechung etwa auf BFG RV/7100775/2024, RV/6100193/2023 und RV/3100338/2022 als vergleichbare Entscheidungen.

Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, tatsächlich stets kirchlich tätig gewesen zu sein, vermag dies die Beschwerde daher nicht zum Erfolg zu führen. Die §§ 34 ff BAO verlangen kumulativ eine entsprechende Rechtsgrundlage und eine dieser Rechtsgrundlage entsprechende tatsächliche Geschäftsführung. Die tatsächliche Verfolgung eines begünstigten Zweckes ersetzt den statutarischen Mangel nicht.

Auch der Einwand, die Tätigkeit des Imams sei nicht dem Beschwerdeführer, sondern der Kultusgemeinde zuzurechnen, überzeugt nicht. Der Imam wurde vom Beschwerdeführer selbst beschäftigt und besoldet. Die entsprechenden Lohn- und Sozialversicherungsabgaben wurden von diesem getragen, und der Imam betreute die religiösen Aktivitäten in den Vereinsräumlichkeiten. Seine Tätigkeit ist damit wirtschaftlich und organisatorisch dem Beschwerdeführer zuzurechnen.

Schließlich liegt auch in der behaupteten Verletzung des Parteiengehörs kein Grund für eine Stattgabe der Beschwerde.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erstreckt sich das Parteiengehör grundsätzlich auf die entscheidungserheblichen Tatsachen und Beweisergebnisse, nicht hingegen darauf, dass die Behörde der Partei vor Erlassung des Bescheides ihre rechtliche Beurteilung und die daraus gezogenen Schlussfolgerungen vorhalten müsste.

Dem Beschwerdeführer waren die maßgebenden tatsächlichen Umstände bekannt. Dies gilt insbesondere für den Inhalt der eigenen Statuten, die Beschäftigung und Besoldung des Imams sowie dessen religiöse Tätigkeit. Im Zuge der Außenprüfung bestand Gelegenheit, zum maßgeblichen Sachverhalt Stellung zu nehmen.

Dass die Behörde aus diesen Tatsachen die rechtliche Schlussfolgerung einer begünstigungsschädlichen Inkongruenz zwischen Statuten und tatsächlicher Geschäftsführung zog, stellt daher keine Verletzung des Parteiengehörs dar.

Selbst eine im behördlichen Verfahren unterlaufene Verletzung des Parteiengehörs könnte darüber hinaus im Rechtsmittelverfahren saniert werden, wenn der Partei dort ausreichend

Gelegenheit eingeräumt wird, zu den maßgebenden Sachverhaltsgrundlagen Stellung zu nehmen. Der Beschwerdeführer hatte spätestens aufgrund der Beschwerdeentscheidung Kenntnis von der Rechtsauffassung des Finanzamtes und konnte dieser im Vorlageantrag sowie im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht entgegenreten.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Eigenschaft des Beschwerdeführers als Einrichtung einer Kultusgemeinde nach § 8 Abs. 2 IslamG 2015 nicht kraft Gesetzes die Voraussetzungen der §§ 34 ff BAO herstellt. Das IslamG 2015 ist nicht geeignet, die für den als Verein errichteten Beschwerdeführer maßgebenden eigenen Statuten als Rechtsgrundlage im Sinne des § 41 BAO zu ersetzen oder zu ergänzen.

Die in den Streitjahren geltenden Statuten sehen keinen ausreichend bestimmten, ausschließlich und unmittelbar verfolgten kirchlichen Zweck vor. Die Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten beschreibt vielmehr ein Mittel zur möglichen Verwirklichung eines solchen Zweckes.

Darüber hinaus wich die tatsächliche Geschäftsführung wesentlich von der statutarischen Grundlage ab. Der Beschwerdeführer beschäftigte und besoldete einen hauptamtlichen Imam und entfaltete durch diesen eine wesentliche religiöse Tätigkeit, ohne dass diese Tätigkeit in den maßgebenden Statuten entsprechende Deckung fand.

Dass die betreffenden Tätigkeiten ihrer Art nach grundsätzlich kirchlichen Zwecken im Sinne des § 38 BAO dienen können, beseitigt diesen Mangel nicht. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes müssen die begünstigte Zweckverfolgung und die Art ihrer Verwirklichung aus der Rechtsgrundlage selbst hinreichend erkennbar sein; die tatsächliche Verfolgung eines an sich begünstigten Zweckes vermag eine fehlende statutarische Grundlage nicht zu ersetzen. Vgl. insbesondere VwGH 30.4.1999, 98/16/0317, sowie VwGH 23.11.2005, 2005/16/0209.

Eine rückwirkende Sanierung gemäß § 41 Abs. 5 BAO scheidet aus, weil weder aus den ursprünglichen Statuten der tatsächlich ausschließlich und unmittelbar verfolgte kirchliche Zweck hinreichend ersichtlich war noch die tatsächliche Geschäftsführung den ursprünglichen statutarischen Vorgaben entsprach. Die einschlägige Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes zu vergleichbaren Vereinen bestätigt diese Beurteilung.

Der Beschwerdeführer erfüllte somit in den gegenständlichen Veranlagungsjahren die Voraussetzungen der §§ 34 ff BAO nicht. Die daran anknüpfenden körperschaftsteuerlichen und umsatzsteuerlichen Begünstigungen stehen ihm für die Streitjahre nicht zu.

Die Beschwerde gegen die Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2016 bis 2018 war daher als unbegründet abzuweisen.

Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die 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 nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Revision ist nicht zulässig, weil die Entscheidung der dargestellten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt und keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu lösen war.

Linz, am 13. August 2026