

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** als Senatsvorsitzenden, den Richter Dr. ***1*** sowie den fachkundigen Laienrichtern Mag. ***2*** und Mag. Dr. ***3*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf-Adr***, vertreten durch MMag. ***4***, gegen die von der belangten Behörde Finanzamt Innsbruck, nunmehr Finanzamt Österreich, am 29. Juli 2019 ausgefertigten Bescheide mit der Bezeichnung

1. Umsatzsteuerbescheid 2016
2. Umsatzsteuerbescheid 2017
3. Umsatzsteuerbescheid 2018
4. Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 01-05/2019
5. Körperschaftsteuerbescheid 2016
6. Körperschaftsteuerbescheid 2017
7. Körperschaftsteuerbescheid 2018
8. Vorauszahlungsbescheid 2019 (Körperschaftsteuer)
9. Haftungsbescheid für den Zeitraum 2016 (Kapitalertragsteuer)
10. Haftungsbescheid für den Zeitraum 2017 (Kapitalertragsteuer)
11. Haftungsbescheid für den Zeitraum 2018 (Kapitalertragsteuer)
12. Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2016
13. Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2017

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 25. Jänner 2022 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.

- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die belangte Behörde hat nach Durchführung einer Außenprüfung mit den am 29. Juli 2019 ausgefertigten Bescheiden die Umsatzsteuer für das Jahr 2016 mit € 4.180,14, für das Jahr 2017 mit € 8.703,11, für das Jahr 2018 mit € 6.188,76 und für den Zeitraum 01-05/2019 mit € 2.738,09 festgesetzt. Mit am gleichen Tag ausgefertigten Bescheiden hat sie die Körperschaftsteuer für das Jahr 2016 mit € 7.647,00, für das Jahr 2017 mit € 15.920,00 und für das Jahr 2018 mit € 11.321,00 sowie die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 2019 und Folgejahre mit € 11.773,00 festgesetzt. Mit den am 29. Juli ausgefertigten Bescheiden wurden Anspruchszinsen für 2016 mit € 193,82 und für 2017 mit € 182,70 festgesetzt. Aufgrund des Zuflusses von Kapitalerträgen gemäß § 93 EStG 1988 an MMag. ***4*** wurde die Beschwerdeführerin mit am 29. Juli 2019 ausgefertigten Bescheiden für 2016 mit € 11.601,00, für 2017 mit € 24.154,00 und für 2018 mit € 17.176,00 zur Haftung herangezogen. Den Bescheiden wurden die Feststellungen des Berichts vom 1. August 2019 über das Ergebnis der Außenprüfung zugrunde gelegt, in dem Folgendes festgehalten wurde (kursive Schreibweise im Original):

*Der gegenständliche Verein "****Bf1****" wurde am 11.08.2016 gegründet und am 29.08.2016 unter der ZVR-Zahl ****5**** im Vereinsregister eingetragen. Vorständin und einzige Ansprechpartnerin ist Frau MMag. ****4****. Der Verein ****Bf1**** vermietet in ****Bf-Adr**** 16 Wohneinheiten in Form von Studentenwohngemeinschaften.*

Die in den Vereinsstatuten angeführten Auflösungsbestimmungen entsprechen nicht den Gemeinnützigkeitsbestimmungen der Bundesabgabenordnung, da in den Vereinsstatuten auf eine behördliche Vereinsauflösung nicht eingegangen wurde. Darüber hinaus fällt die Förderung des Erwerbes und der Wirtschaft nicht unter die gemeinnützigen Zwecke (VwGH 26.5.1970, 0111/69). Der Umstand, dass durch die Förderung bestimmter Vermögensverwaltungen auch die Volkswirtschaft gefördert wird, stellt eine bloß mittelbare Förderung der Allgemeinheit dar (VwGH 25.11.1970, 1073/69). Ein nichtunternehmerischer Vereinsbereich konnte im Rahmen der Prüfung nicht festgestellt werden. Auf Grund der Nichtvorlage von Geschäftsaufzeichnungen konnte im Rahmen der Prüfung nicht überprüft werden, ob die tatsächliche Geschäftsführung den Vereinssatzungen entspricht. Eine diesbezügliche Überprüfung ist nur in Verbindung mit den Vereinsaufzeichnungen (Rechnungsabschlüsse, Tätigkeitsberichte, Sitzungsprotokolle udgl.) möglich.

Die Vereinsvorständin Fr. MMag. ***4*** wurde im Zuge der Betriebsprüfung mehrmals schriftlich (Ankündigung der Betriebsprüfung vom 02.05.2019, zugestellt am 08.05.2019; letztmalige Ankündigung der Betriebsprüfung vom 20.05.2019, zugestellt am 23.05.2019) aufgefordert, die für die Betriebsprüfung der Kalenderjahre 2016-2019 erforderlichen Unterlagen (Einnahmen-Ausgaben-Aufzeichnungen, Eingangsrechnungen, Ausgangsrechnungen, Kassen- u. Bankbelege, (Gast-)Verträge, Schriftverkehr udgl.) vorzulegen. In den Statuten des Vereines (Punkt 46.) obliegt dem Leitungsorgan die Geschäftsführung des Vereines und vertritt dieser den Verein auch nach außen. Ihm kommen alle Aufgaben zu, die nicht durch die Statuten oder das Vereinsgesetz ausdrücklich einem anderen Vereinsorgan zugewiesen sind. Gemäß § 21 Abs 1 Vereinsgesetz hat das Leitungsorgan dafür zu sorgen, dass die Finanzlage des Vereins rechtzeitig und hinreichend erkennbar ist. Es hat ein den Anforderungen des Vereins entsprechendes Rechnungswesen einzurichten, insbesondere für die laufende Aufzeichnung der Einnahmen und Ausgaben zu sorgen. Zum Ende des Rechnungsjahrs hat das Leitungsorgan innerhalb von fünf Monaten eine Einnahmen- und Ausgabenrechnung samt Vermögensübersicht zu erstellen. Dieser Aufforderung wurde in keiner Weise entsprochen. Da für den gesamten Prüfungszeitraum 2016 bis 2019 weder Steuererklärungen eingereicht noch Jahresabschlüsse und Belege bzw, Aufzeichnungen vorgelegt wurden, mussten die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 Bundesabgabenordnung (BAO) im Schätzungswege ermittelt werden.

Ausgangspunkt für die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 2016 bis 2019 bildeten die aus der Homepage des Unternehmens erhobenen tatsächlich verrechneten durchschnittlichen Mietentgelte (Zeugeneinvernahmen von "****6***", vom 17.06.2019, "****7***" vom 18.06.2019 und von "****8***" vom 08.07.2019 sowie die von den Zeugen vorgelegten Gast- und Mietverträge sowie Überweisungsbelege) für die ausgewiesenen 16 Wohneinheiten (Studentenwohngemeinschaften) für das Studienjahr 2018/2019. Die Mieteinnahmen für die Vorjahre wurden durch einen jährlichen Indexabschlag von 3% berechnet. Die Belegung der Studentenzimmer wurde aus den Meldedaten der Stadt Innsbruck entnommen (siehe Liste der gemeldeten Personen vom 07.06.2019, übermittelt von der Meldebehörde). Aus der Zeugeneinvernahme von "****6***" vom 17.06.2019 ergab sich, dass die vorhandenen Parkplätze nicht vermietet waren. Diese wurden von der Vereinsvorständin genutzt. Daher wurden diesbezüglich keine Einnahmen angesetzt. Aus derselben Zeugeneinvernahme geht hervor, dass vom Verein nach Beendigung der Gast-/Mietverträge Kautionen einbehalten wurden. Diese wurden in Höhe eines vollen Monatsbenützungsentgeltes geschätzt und den Einnahmen hinzugerechnet. Die damit einhergehenden Aufwendungen wurden im Zuge der Schätzung der Ausgaben mitberücksichtigt. Die Ausgaben wurden mit 40% geschätzt. Dies ua auch deshalb, weil die Liegenschaft, die in Form von Studentenwohneinheiten vermietet wird, als Gesamtes von der ***9*** GmbH angemietet wird.

*Die bisher nicht erklärten Betriebsergebnisse stellen verdeckte Gewinnausschüttungen dar, welche seit 01.01.2016 mit einem Steuersatz von 27,5 % der Kapitalertragsteuer unterworfen und vom Verein ***Bf1*** getragen werden. Ob die vom Verein in nicht unwesentlicher Höhe erwirtschafteten finanziellen Mittel in der Vereinsphäre verblieben sind, konnte im Rahmen der Prüfung nicht festgestellt werden, da keinerlei Unterlagen für die Prüfung zur Verfügung gestellt wurden.*

[...]

Der abgabepflichtige Verein kann nicht als begünstigt iSd §§ 34ff BAO angesehen werden, insbesondere weil die Auflösungsbestimmung (Punkt 59. der Statuten) nicht den Vorgaben des § 39 lit 5 BAO entspricht. Der Zweck, für den das Vermögen der Körperschaft bei ihrer Auflösung oder bei Wegfall eines begünstigten Zwecks zu verwenden ist, muss schon in der Rechtsgrundlage so genau bestimmt sein, dass auf ihrer Grundlage geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck als begünstigt anzusehen ist. Dies gilt auch für den Fall der behördlichen Auflösung des Vereines. In Punkt 59. der Statuten ist lediglich die freiwillige Auflösung, nicht jedoch der Fall der behördlichen Auflösung geregelt. Bereits aus diesem Grund steht dem Verein die Begünstigung iSd §§ 34ff BAO nicht zu.

Da vom Verein bisher auch keinerlei lesbare Unterlagen vorgelegt worden sind, kann nicht überprüft werden, ob der Verein seine Tätigkeit den Statuten gemäß ausübt. Zudem kann mangels Vorlage von Unterlagen nicht beurteilt werden, ob allfällige Gewinne in der Vereinssphäre verbleiben und wie diese verwendet werden.

2. Mit elektronisch eingebrachten Anbringen vom 22. Juli 2019 hat die Beschwerdeführerin das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde eingebracht und begründend vorgebracht (kursive Schreibweise im Original):

Der Antragsteller ist ein gemeinnütziger Verein im Sinne der BAO und betreibt im Zeitraum, auf den sich die Bescheide stützen, ein Studentenheim am Standort Hungerburgweg 8. Die Studenten-Eigenschaft der Heimbewohner ist von diesen über einen Immatrikulations- und Inskriptionsnachweis halbjährlich nachzuweisen und sind die Heimbewohner verpflichtet, Nachweise über 15ECTS je Semester an absolvierten Prüfungen zu erbringen. Die Nachweisführung der Studenteneigenschaft lehnt sich an die Anspruchsvoraussetzungen der Familienbeihilfe an und entsprechen 15ECTS 50% des regulären Studienaufwandes eines Studiums gemäß UG 2002. Darüber hinaus vergibt der Verein Mietnachlässe für Studenten mit besonderen Fachrichtungen (MINT) und bei besonders hohen Leistungsnachweisen (mehr als 15 ECTS). Die Grundpreise der Heimplätze befinden sich im Bereich anderer Studentenheime in Innsbruck.

Sämtliche vorgenannten Informationen konnte die belangte Behörde aus der Website des Vereines in Kenntnis bringen. Die belangte Behörde hat nachweislich die Website des

Vereines besucht und die entsprechenden Unterlagen heruntergeladen (Statut des Vereines, Heimstatut, Musterverträge, Aufnahmebedingungen). Nachweislich ist die Beschwerdeführerin sowohl statuarisch als auch hinsichtlich der tatsächlichen Gebarung gemeinnützig.

Weiters wurden der belangten Behörde auf CD-ROM Datenträger die Aufzeichnungen und Bücher des Vereines zur Verfügung gestellt. Aus diesen Unterlagen (unter anderem auch die Kontoauszüge des Vereines sowie abgeschlossene Heimverträge) hätte die belangte Behörde zweifelsfrei die tatsächlichen Erträge und Aufwendungen als auch Umsätze des Vereines als auch die tatsächlichen Ausgaben, insbesondere die Ausgaben für die Anmietung des Gebäudes für das Studentenheim ermitteln können und wäre zur Erkenntnis gelangt, dass der Verein nicht nur tatsächlich auch die statutenmäßige Gemeinnützigkeit lebt sondern darüber hinaus auch tatsächlich keinen Überschuß erzielt, folglich auch keinerlei Zuwendungen an seine Mitglieder oder Organe ausschüttet und auch nicht ausschütten könnte.

Die belangte Behörde hat es unterlassen, trotz diesbezüglichen Antrages, die Gemeinnützigkeit des Vereines festzustellen. Sie hat weiters unter Missachtung der Ihr bekannten Statuten und der Website angenommen, es handle sich um keinen gemeinnützigen Verein, der überdies nennenswerte Überschüsse erzielt und diese an seine Organe / Mitglieder ausschüttet.

Schließlich hat die belangte Behörde es abgelehnt, den Datenträger mit den Aufzeichnungen und Büchern (die allesamt elektronisch geführt wurden) auch nur entgegen zu nehmen, obwohl es sich um einen lesbaren und nach geltender Rechtsprechung zulässigen Datenträger (CD-ROM) handelt, welcher die Aufzeichnungen und Bücher in der vorgeschriebenen Form enthielt.

Die belangte Behörde hat also unter außer Acht Lassens von Aufzeichnungen und Büchern, Statuten und der Website des Vereines eine Schätzung vorgenommen, die in keiner Weise auf die vorgenannten Unterlagen Bezug nimmt oder sich inhaltlich damit auseinandersetzt.

Hätte die Behörde die Ihr zur Verfügung gestellten Unterlagen rechtlich und sachlich richtig bewertet so hätte sie zu dem Erkenntnis kommen müssen dass die Beschwerdeführerin:

- *ein gemeinnütziger Verein ist*
- *sämtliche Vereinstätigkeiten auch tatsächlich dem gemeinnützigen Zweck dienen und im Statut erfasst sind*
- *ausschließlich ein notwendiger Hilfsbetrieb (Studentenheim) zur Erfüllung des Vereinszweckes betrieben wurde*
- *keinen Jahresüberschuss erzielt*
- *keine Ausschüttungen an Organe oder Mitglieder vornimmt*

Die Behörde hat es jedoch abgelehnt, die Ihr zur Verfügung gestellten Aufzeichnungen, Bücher und weiteren Informationen zu berücksichtigen.

Die Beschwerdeführerin hat die Entscheidung durch den Senat (§ 272 BAO) und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung (§ 274 BAO) beantragt.

3. Die belangte Behörde hat mit der am 14. August 2020 ausgefertigten Beschwerdeentscheidung die Beschwerde gegen die angefochtenen Bescheide als unbegründet abgewiesen und begründend ausgeführt (kursive Schreibweise im Original):

*Die Vereinsvorständin Fr. MMag. ***4*** wurde im Zuge der Betriebsprüfung mehrmals schriftlich (Ankündigung der Betriebsprüfung vom 2.5.2019, zugestellt am 8.5.2019; letztmalige Ankündigung der Betriebsprüfung vom 20.5.2019, zugestellt am 23.5.2019) aufgefordert, die für die Betriebsprüfung der Kalenderjahre 2016-2019 erforderlichen Unterlagen (EinnahmenAusgaben-Aufzeichnungen, Eingangsrechnungen, Ausgangsrechnungen, Kassen- u. Bankbelege, (Gast)Verträge, Schriftverkehr udgl.) vorzulegen. In den Statuten des Vereines (Punkt 46) obliegt dem Leitungsorgan die Geschäftsführung des Vereines und vertritt dieser den Verein auch nach außen. Ihm kommen alle Aufgaben zu, die nicht durch die Statuten oder das Vereinsgesetz ausdrücklich einem anderen Vereinsorgan zugewiesen sind. Gemäß § 21 Abs. 1 Vereinsgesetz hat das Leitungsorgan dafür zu sorgen, dass die Finanzlage des Vereins rechtzeitig und hinreichend erkennbar ist. Es hat ein den Anforderungen des Vereins entsprechendes Rechnungswesen einzurichten, insbesondere für die laufende Aufzeichnung der Einnahmen und Ausgaben zu sorgen. Zum Ende des Rechnungsjahrs hat das Leitungsorgan innerhalb von fünf Monaten eine Einnahmen- und Ausgabenrechnung samt Vermögensübersicht zu erstellen. Dieser Aufforderung wurde in keiner Weise entsprochen. Da für den gesamten Prüfungszeitraum 2016 bis 2019 weder Steuererklärungen eingereicht noch Jahresabschlüsse und Belege bzw. Aufzeichnungen vorgelegt wurden, mussten die Besteuerungsgrundlagen gern. § 184 Bundesabgabenordnung (BAO) im Schätzungswege ermittelt werden.*

*Erst im Zuge der Schlussbesprechung am 18.7.2019 wollte Fr. MMag. ***4*** eine CD-Rom vorlegen, auf der offensichtlich Belege und Rechnungen aus dem Rechenwerk des Vereines abgespeichert waren. Die Übernahme der CD-Rom wurde vom Prüfer mit der Begründung verweigert, dass diese nicht gelesen werden kann. Die Steuerpflichtige wurde vom Prüfer hingewiesen, dass Aufbewahrungen der Bücher und Aufzeichnungen sowie der dazugehörigen Belege auch auf Datenträgern geschehen kann, wenn die vollständige, geordnete, inhaltsgleiche und urschriftgetreue Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit gewährleistet ist. Wer Aufbewahrungen in dieser Form vorgenommen hat, muss, soweit er zur Einsichtgewährung verpflichtet ist, auf seine Kosten innerhalb angemessener Frist diejenigen Hilfsmittel zur Verfügung stellen, die notwendig*

sind, um die Unterlagen lesbar zu machen, und, soweit erforderlich ohne Hilfsmittel lesbare, dauerhafte Wiedergaben beibringen.

*Frau MMag. ***4*** wurde auf die Möglichkeit hingewiesen, diese Daten mittels USB-Stick oder per E-Mail zu übermitteln bzw. die Unterlagen in Papierform vorzulegen. Zur Ermittlung und Berechnung der Steuerbemessungsgrundlagen hat Fr. MMag. ***4*** keine Stellungnahme abgegeben, lediglich gesagt, dass sie falsch seien. Eine Überprüfung der Gemeinnützigkeit im Sinne der §§ 34 ff BAO konnte nicht festgestellt werden, ebenso ungeprüft bleiben musste die Tatsache, ob die in den Statuten ausgeführten Grundsätze auch gelebt wurden.*

4. Mit elektronisch eingebrachtem Anbringen vom 21. September 2020 hat die Beschwerdeführerin die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht beantragt.
5. Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde dem Bundesfinanzgericht mit Bericht vom 5. Juli 2021 zur Entscheidung vorgelegt.
6. Die Beschwerdeführerin wurde mit Schreiben vom 13. Dezember 2021 vom Bundesfinanzgericht zur mündlichen Verhandlung am 25. Jänner 2022 geladen. Das Schreiben wurde mit RSb durch Hinterlegung am 16. Dezember 2021 zugestellt.
7. Die mündliche Verhandlung wurde am 25. Jänner 2022 im Verhandlungssaal 602 des Bundesfinanzgerichts, Innrain 32, 6020 Innsbruck, von 09:30 Uhr bis 10:45 Uhr durchgeführt. Die Ladung zur mündlichen Verhandlung wurde der Beschwerdeführerin am 16. Dezember 2021 wirksam zugestellt. Die Beschwerdeführerin ist zur Verhandlung nicht erschienen.

II. Rechtliche Beurteilung

1. Rechtslage

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

1.2. Gemäß § 34 Abs. 1 BAO sind die Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, an die Voraussetzungen geknüpft, dass die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, der die Begünstigung zukommen soll, nach Gesetz, Satzung, Stiftungsbrief oder ihrer sonstigen Rechtsgrundlage und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke dient.

1.3. Gemäß § 35 Abs. 1 BAO sind solche Zwecke gemeinnützig, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. Eine Förderung der Allgemeinheit liegt nach § 35 Abs. 2 BAO 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.

1.4. Ausschließliche Förderung liegt gemäß § 39 BAO 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.

1.5. Gemäß § 41 Abs. 1 BAO muss die Satzung der Körperschaft eine ausschließliche und unmittelbare Betätigung für einen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck ausdrücklich vorsehen und diese Betätigung genau umschreiben. Eine ausreichende Bindung der Vermögensverwendung im Sinn des § 39 Z 5 BAO liegt nach § 41 Abs. 2 BAO vor, wenn der Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes zu verwenden ist, in der Satzung so genau bestimmt wird, dass auf

Grund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck als gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich anzuerkennen ist.

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

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

1.8. Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben Abgabenbehörden die abgabenpflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

1.9. Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabevorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

1.10. Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Nach § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind. Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs. 3 BAO ferner dann, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

2. Beurteilung

2.1. Die Beschwerdeführerin hat trotz mehrfacher Aufforderungen weder im Abgabenverfahren vor der belangten Behörde noch im Beschwerdeverfahren am Bundesfinanzgericht die angeforderten Unterlagen für eine Überprüfung der Steuerpflicht sowie der Voraussetzungen für das Vorliegen einer allfälligen Steuerbefreiung nach den Bestimmungen der §§ 34 ff BAO vorgelegt.

2.1.1. Die Beschwerdeführerin wurde von der belangten Behörde bereits mit Schreiben vom 02.05.2019 (Ankündigung einer Außenprüfung am 13.05.2019, zugestellt mit RSb am 08.05.2019) zur Vorlage der Unterlagen aufgefordert. Mit elektronischem Schreiben vom 13.05.2019 wurde neuerlich um Vorlage der Unterlagen ersucht. Mit Schreiben vom 20.05.2019, zugestellt mit RSb am 23.05.2019, wurde die Beschwerdeführerin wiederum aufgefordert, die Unterlagen für die nunmehr am 03.06.2019 angekündigte Außenprüfung vorzulegen. Zum Beginn der Prüfung am 04.06.2019, 11:00 Uhr, wurde der Vertreterin des beschwerdeführenden Vereins, Frau MMag. ***4***, der Bescheid über den Prüfungsauftrag vom 09.05.2019 zur Kenntnis gebracht und eine Ausfertigung ausgefolgt. Die Unterschrift auf dem Prüfungsauftrag wurde von ihr verweigert. Die für die Prüfung erforderlichen Unterlagen wurden den Prüfungsorganen der belangten Behörde nicht vorgelegt. Die belangte Behörde hat mit Schreiben vom 04.06.2019 mit dem Hinweis, dass bisher keinerlei Unterlagen vorgelegt wurden, zu einer Vorbesprechung im Amt am 13.06.2019 und zur Schlussbesprechung am 04.07.2019 geladen. Das Schreiben wurde sowohl elektronisch versendet als auch mit RSb am 11.06.2019 zugestellt. Anlässlich der Vorbesprechung am 13.06.2019 wurde der Vertreterin des beschwerdeführenden Vereins neuerlich vorgehalten, dass die geforderten Unterlagen nicht vorgelegt wurden (Niederschrift vom 13.06.2019 betreffend Betriebsprüfung Verein „***Bf1***“), ebenso im Schreiben vom 18.06.2019, zugestellt mit RSb am 25.06.2019, mit dem die Besprechungspunkte für die Schlussbesprechung bekanntgeben und die Vertreterin des Vereins gebeten wurde, bei der Schlussbesprechung persönlich dabei zu sein bzw. einen bevollmächtigten Vertreter zu entsenden. Nachdem die Vertreterin der Beschwerdeführerin zur Schlussbesprechung nur einen für die belangte Behörde nicht lesbaren Datenträger mitgebracht hat, wurden die angefochtenen Bescheide erlassen.

2.1.2. Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht wurde der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 27. September 2021 der Auftrag erteilt, der belangten Behörde unverzüglich geordnet und sortiert alle Unterlagen zur Verfügung zu stellen, die für die Überprüfung des Bestehens einer allfälligen Steuerpflicht, die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Steuerpflicht erforderlich sind, insbesondere

- die Einnahmen- und Ausgabenrechnung für jedes Beschwerdejahr
- die Vermögensübersicht für jedes Beschwerdejahr
- die laufende Aufzeichnung der Einnahmen und Ausgaben für Jänner bis Mai 2019
- die Prüfberichte der Rechnungsprüfer für den Beschwerdezeitraum
- die im Beschwerdezeitraum gültigen Vereinsstatuten samt Statutenänderungen
- die Protokolle aller Mitgliederversammlungen im Beschwerdezeitraum
- die Protokolle aller Sitzungen des Leitungsorgans im Beschwerdezeitraum
- sämtliche Belege und sonstige Grundaufzeichnungen im Beschwerdezeitraum (Kontoauszüge, Bankbelege, Eingangsrechnungen, Ausgangsrechnungen, Kassabuch, Barzahlungsbelege, Kassenbelege, Quittungen, etc.).

Die Beschwerdeführerin wurde darauf hingewiesen, dass die Unterlagen im Original vorgelegt werden müssen, wenn die nunmehr im Auftrag des Bundesfinanzgerichts tätigen Organen der belangten Behörde dies forderten. Sofern zur Führung von Aufzeichnungen Datenträger verwendet wurden, sollte die Beschwerdeführerin für eine inhaltsgleiche, vollständige und geordnete Wiedergabe sorgen und, soweit von den Organen der belangten Behörde gefordert, ohne Hilfsmittel lesbare, dauerhafte Wiedergaben beibringen.

2.1.3. Mit dem gleichen Schreiben vom 27. September 2021 erging vom Bundesfinanzgericht der Auftrag an die belangte Behörde, die Unterlagen zu überprüfen und dem Bundesfinanzgericht über das Ergebnis der Prüfung zu berichten bzw. dieses zu benachrichtigen, sollte die Beschwerdeführerin der belangten Behörde nicht unverzüglich und vollständig die geforderten Unterlagen zur Verfügung stellen.

2.1.4. Die belangte Behörde hat das Bundesfinanzgericht am 10. November 2021 darüber informiert, dass die Beschwerdeführerin wiederum (wie anlässlich der Schlussbesprechung) einen für sie nicht lesbaren Datenträger eingereicht hat und daher eine Prüfung der Daten sowie eine Überprüfung, ob die Daten zu den Originalen inhaltsgleich und vollständig sind, nicht möglich ist.

2.1.5. Mit Schreiben vom 11. November 2021, zugestellt mit RSb am 19. November 2021, erging vom Bundesfinanzgericht der Auftrag an die Beschwerdeführerin, der belangten Behörde unverzüglich sämtliche Unterlagen im Original vorzulegen. Dem Auftrag ist die Beschwerdeführerin nicht nachgekommen.

2.5.6. In der mündlichen Verhandlung hat der Betriebsprüfer, Herr ***10***, ausgesagt, dass er im gesamten Prüfungsverfahren von der Beschwerdeführerin gar nichts bekommen hat, weder einen Zettel noch eine Unterschrift. Die Unterlagen, die sich im Akt befinden (zB Vereinsstatuten, Verwaltungsinformation- und Vereinbarung, Heimstatut, Gastvertrag) befanden sich zu Beginn der Prüfung bereits im Akt (zB die Statuten) oder wurden bei den Zeugeneinvernahmen von den Studenten übergeben (Gastverträge, Zahlungsbelege). Woher die Statuten stammen, wisse er nicht, ob sie authentisch sind, lasse sich nicht sagen. Ob die Statuten den ganzen Prüfungszeitraum in Geltung standen bzw. ob es Statutenänderungen gegeben habe, wisse er nicht. Von der Beschwerdeführerin habe er jedenfalls keine Unterlagen erhalten, damit sei es einfach nicht möglich gewesen, das Vorliegen der Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit zu bestätigen.

2.2. Der Grundsatz der Amtswegigkeit des Verfahrens (§ 115 Abs. 1 BAO) befreit die Partei nicht von der Verpflichtung, ihrerseits zur Klärung des maßgeblichen Sachverhaltes beizutragen, die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder die Erlangung einer abgabenrechtlichen Begünstigung bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß offenzulegen. Die Aufklärungspflicht des Abgabepflichtigen (§ 119 Abs. 1 BAO) bildet das Gegenstück zur amtlichen Ermittlungspflicht der Abgabenbehörden. In einem auf Erwirkung

abgabenrechtlicher Begünstigungen gerichteten Verfahren tritt der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung insofern in den Hintergrund, als der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen hat, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (VwGH 16.04.1971, 1814/69; VwGH 22.01.1992, 91/13/0066; VwGH 07.08.1992, 91/14/0139; VwGH 28.02.1995, 95/14/0016).

2.3. Im Beschwerdefall stellt das Verhalten der Abgabepflichtigen das Gegenstück dessen dar, was § 119 Abs. 1 BAO von ihr verlangt. Im von der belangten Behörde geführten Verfahren hat die Beschwerdeführerin der Aufklärungspflicht nicht entsprochen, sie hat bis zur Schlussbesprechung trotz mehrfacher Aufforderungen keine Unterlagen vorgelegt, die der belangten Behörde eine Überprüfung der Voraussetzungen für die umfassende Steuerbefreiung nach § 5 Z 6 KStG 1988 ermöglicht hätten. Dies ergibt sich für das Bundesfinanzgericht eindeutig aus dem Akteninhalt (Chronologie des Prüfungsverfahrens oben Punkt 2.1.1.zur) und den glaubwürdigen Aussagen des Betriebsprüfers, Herrn ***10***, in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht (oben Punkt 2.5.6.). Nach mehrfacher Aufforderung in einem über mehrere Monate geführten Verfahren der belangten Behörde anlässlich der Schlussbesprechung einen für diese nicht lesbaren Datenträger vorzulegen, erfüllt nicht die in § 119 Abs. 1 BAO festgelegten Verpflichtungen. Die belangte Behörde ist daher zu Recht davon ausgegangen, dass die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung im Beschwerdezeitraum nicht vorlagen, hat die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO geschätzt und die angefochtenen Bescheide erlassen.

2.4. Die Weigerung der Beschwerdeführerin, an der Klärung der Sachlage einen Beitrag zu leisten und die geforderten Unterlagen vorzulegen, hat sich im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht fortgesetzt. Mit Schreiben vom 27. September 2021 wurde sie dezidiert zur Vorlage von Unterlagen aufgefordert (siehe oben Punkt 2.1.2.). Die Unterlagen sollten im Original vorgelegt werden, wenn die im Auftrag des Bundesfinanzgerichts tätigen Organe der belangten Behörde dies forderten. Sofern zur Führung von Aufzeichnungen Datenträger verwendet wurden, sollte die Beschwerdeführerin für eine inhaltsgleiche, vollständige und geordnete Wiedergabe sorgen und, soweit von den Organen der belangten Behörde gefordert, ohne Hilfsmittel lesbare, dauerhafte Wiedergaben beibringen. Nachdem das Bundesfinanzgericht von den Organen der belangten Behörde informiert wurde, dass die Beschwerdeführerin neuerlich einen nicht lesbaren Datenträger vorgelegt hat, wurde sie vom Bundesfinanzgericht aufgefordert, sämtliche Unterlagen im Original vorzulegen. Dieser Aufforderung ist sie nicht nachgekommen. Wie die belangte Behörde kann auch das Bundesfinanzgericht bei dieser Sachlage nicht davon ausgehen, dass die Beschwerdeführerin die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach § 5 Z 6 KStG 1988 in Verbindung mit §§ 34 ff BAO im Beschwerdezeitraum erfüllt hat. Mangels geeigneter Unterlagen müssen die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO geschätzt werden. Das von der belangten Behörde durchgeführte Schätzungsverfahren zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen (siehe die

Begründung zu den angefochtenen Bescheiden im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 01.08.2019) ist für das Bundesfinanzgericht einwandfrei, die zum Schätzungsergebnis führenden Gedanken sind schlüssig, begründet und nachvollziehbar. Somit war spruchgemäß zu entscheiden und die Beschwerde gegen die angefochtenen Bescheide gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abzuweisen.

2.5. Nach Maßgabe des § 205 BAO werden für den Zeitraum zwischen dem 1. Oktober des auf das Entstehen des Abgabenanspruchs folgenden Jahres und der Bekanntgabe des Abgabenbescheids Anspruchszinsen (Nachforderungszinsen oder Gutschriftzinsen) festgesetzt. Anspruchszinsen sind zur festgesetzten Abgabe (Körperschaftsteuer) formell akzessorisch. Sie sind insoweit von der festgesetzten Abgabe zu berechnen, als ihre Bemessungsgrundlage von der Höhe der festgesetzten Abgabe abhängt. Die Festsetzung von Anspruchszinsen ist selbständig anfechtbar. Im Hinblick auf die Bindungswirkung kann jedoch eine Anfechtung mit der Begründung, der maßgebende Körperschaftsteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig, von vornherein nicht zum Erfolg führen. Ändert sich die Bemessungsgrundlage von Anspruchszinsen mit der Höhe der festgesetzten Abgabe, bietet eine verfahrensrechtliche Handhabe zur Anpassung der Anspruchszinsfestsetzung § 295 Abs. 3 BAO (VwGH 27.08.2008, 2006/15/0150; VwGH 05.09.2012, 2012/15/0062). Die Bescheidbeschwerde erweist sich in diesem Punkt daher schon aus verfahrensrechtlichen Gründen als nicht gerechtfertigt.

III. Zulässigkeit einer Revision

Nach Art 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes die Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt vor Allem dann vor, wenn 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. Der Beschwerdefall hat Sachverhaltsfragen zum Gegenstand. Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung stellt sich dabei nicht. Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist demzufolge nicht zulässig. Zur außerordentlichen Revision an den Verwaltungsgerichtshof siehe nachstehende Rechtsbelehrung.

Innsbruck, am 26. Jänner 2022