

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Ludwig & Partner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Schreyvogelgasse 2/4, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 17. Oktober 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 15. Juli 2016 betreffend Körperschaftsteuer 2011 – 2014, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 14. März 2024 in Anwesenheit des Schriftführers ***S***, zu Recht:

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) ist ein Verein, dessen Zweck laut Satzung ua die Bereitstellung finanzieller Mittel an in wirtschaftliche Not geratene Menschen ist.

Im Rahmen einer beim Bf durchgeführten Betriebsprüfung hinsichtlich der Jahre 2011-2014 wurde festgestellt, dass die abgabenrechtlichen Begünstigungen der §§ 34ff BAO nicht zustünden. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass zum einen die Hilfsbedürftigkeit der vom Bf finanziell unterstützen Personen nur vereinzelt nachgewiesen worden sei und der Bf daher kein mildtätiger Verein sei.

Zum anderen verfüge der Bf über ein begünstigungsschädliches unangemessen hohes Vermögen von mehr als 10% der gesamten jährlichen Unterstützungszahlungen. Dieses Vermögen stamme aus der Vermietung von Objekten der Liegenschaft ***1***, sowie Erträgen aus Kapitalvermögen. Über den Kapitalbedarf der geplanten Investitionen und

Renovierungsmaßnahmen der Liegenschaft seien keine Investitions- und Finanzierungspläne vorgelegt worden. Nach Angabe des Vereinsvorstandes sei geplant drei Wohnungen zu renovieren. Beschlüsse darüber seien jedoch erst im Zuge der Betriebsprüfung gefasst worden. Hinsichtlich der geplanten Fassadenrenovierung und dem Dachbodenausbau gebe es ebenfalls keine Kostenvoranschläge, Beschlüsse oder Finanzierungspläne. Der Dachboden sei darüber hinaus bis dato vermietet. Eine Investitionsrücklage sei ebenso nicht gebildet worden. Die Einkünfte aus der Vermietung seien daher körperschaftsteuerpflichtig.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung erließ am 15.7.2016 die entsprechenden Körperschaftsteuerbescheide 2011-2014.

Dagegen brachte der Bf nach mehrmaliger Fristverlängerung mit Schriftsatz vom 17.10.2016 fristgerecht Beschwerde ein und führte begründend aus, dass die Vermietung und das Kapitalvermögen zur Aufbringung der finanziellen Mittel zur Erreichung des Vereinszwecks dienen würden. Die tatsächliche Unterstützungstätigkeit des Vereins beschränke sich hauptsächlich auf die Unterstützung von Einzelpersonen. Materielle Hilfsbedürftigkeit liege jedenfalls dann vor, wenn der hilfsbedürftigen Person pro Monat für ihren Lebensbedarf nicht mindestens ein Betrag zur Verfügung stehe, welcher den Richtsätzen des ASVG entspreche. Eine starre Fixierung auf diese Beträge sei jedoch überschießend, da es auch auf die konkreten Lebensumstände ankomme. Eine Ausnahme sei jedenfalls dann zu machen, wenn besondere Gründe zu einer Notlage geführt hätten (zB bei Brand, Überschwemmungen, Erdbeben, Lawinen). Im Jahr fänden ca 3 bis 5 Vorstandssitzungen sowie eine Hauptversammlung der Vereinsmitglieder statt. In den Vorstandssitzungen würden die Unterstützungsersuchen geprüft und diskutiert. Sofern die Voraussetzungen für die Hilfsbedürftigkeit erfüllt seien, werde darüber ein Beschluss gefasst und im Protokoll festgehalten. Sollte die Hilfsbedürftigkeit noch nicht endgültig feststehen, würden Nachprüfungen veranlasst.

Bei dem Zinshaus in der ***1***, handle es sich um ein altes und denkmalgeschütztes Haus in nicht besonders gutem Allgemeinzustand. Der Vereinsvorstand habe Investitionen in der Höhe von insgesamt ca € 1.500.000,00 geplant bzw beschlossen. Die Finanzreserven seien daher zulässig.

Das Finanzamt erließ daraufhin am 18.4.2019 eine abweisende Beschwerdeentscheidung betreffend Körperschaftsteuer 2011-2014. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Hilfsbedürftigkeit der unterstützten Personen im Rahmen der Betriebsprüfung nur vereinzelt nachgewiesen worden sei. Ergänzende Nachweise seien auch der Beschwerde nicht zu entnehmen. Der Bf werde zum Großteil durch Vertrauenspersonen über die Hilfsbedürftigkeit der zu unterstützenden Personen informiert. Vermögen und Einkommen seien vom Verein nicht oder nur rudimentär geprüft worden. Die in der Beschwerde zu den einzelnen vom Bf unterstützten Personen getätigten Ausführungen seien bereits im Rahmen der Betriebsprüfung geäußert worden und könnten die Verletzung der Sorgfaltspflichten nicht widerlegen.

Die Beschlüsse zur geplanten Renovierung von zwei der drei freien Wohnungen seien erst im Zuge der Betriebsprüfung gefasst worden und es gebe keine Investitions- oder Erhaltungsrücklage. Der Bf habe zu Beginn des Prüfungszeitraumes bereits € 1.780.445,80 Kapital angespart und größtenteils in Wertpapiere angelegt. Trotz der im Prüfungszeitraum neu errichteten Aufzugsanlage sei das angesparte Kapitalvermögen 2014 mit € 1.695.860,40 festgestellt worden. Das entspreche etwas mehr als dem 14-fachen Jahresbedarf der Unterstützungsleistungen.

In der Folge beantrage der Bf in verlängerter Frist mittels Vorlageantrag vom 29.5.2019, dass die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt werde. Diesen Antrag begründete er ergänzend zu seinem bisherigen Vorbringen damit, dass die Unterstützungswürdigkeit der Ansuchenden stets sorgfältig und nach bestem Wissen und Gewissen geprüft worden sei. Der Vereinsvorstand übe seine Tätigkeit auf einer reinen pro bono Basis aus.

Das Haus in der ***1***, werde durch die Renovierungsarbeiten in bewohnbarem Zustand erhalten. Einzelne freigewordene Mietobjekte würden ganzheitlich renoviert um damit die Rendite aus der Liegenschaft zu verbessern. Bereits durchgeführte Sanierungsmaßnahmen stellten sich unter anderem aufgrund des bestehenden Denkmalschutzes als aufwendig und kostenintensiv dar. Anhand der vorgelegten Kostenvoranschläge sei für die Renovierungsarbeiten von einem Finanzmittelbedarf iHv ungefähr € 1.500.000,00 auszugehen. Würde der Verein aufgrund mangelnder Finanzreserven nicht in der Lage sein notwendige Reparaturen und Renovierungen durchführen zu können, hätte dies erhebliche unmittelbare sowie zukünftige Mietzinsausfälle bzw die Notwendigkeit einer Aufnahme von Fremdkapital zur Folge, was wiederum ein nachhaltiges Engagement für mildtätige Zwecke erschweren bzw sogar unmöglich machen würde. In den Jahren 2017 und 2018 seien diverse Wohnungen sowie das Stiegenhaus 2 für Gesamtkosten iHv rund € 415.000,00 renoviert worden. Der über lange Jahre geplante Ausbau des Dachbodens sei in der Folge nicht umgesetzt worden. Außerdem werde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Einvernahme der Mitglieder der Vereinsvorstandes ***3***, ***5*** und ***6*** als Zeugen beantragt.

Das Finanzamt legte am 18.5.2020 die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

In der am 14.5.2014 durchgeführten mündlichen Verhandlung wurden im Wesentlichen die bisherigen Vorbringen wiederholt. Ergänzend wurde ausgeführt, dass die Fördertätigkeit in den letzten Jahren weiter ausgebaut worden sei. Grenzen ergäben sich aber aus den zeitlichen Kapazitäten der Vorstandsmitglieder, die die Vereinstätigkeit neben ihren beruflichen Tätigkeiten ausüben würden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Bf wurde am 1.1.1947 gegründet und ins Vereinsregister eingetragen. Sein Sitz ist in ***2***. Die Vereinsorgane sind derzeit ***3*** als Obmann, ***4*** als Obmann Stellvertreter sowie ***5*** als 2. Obmann Stellvertreter.

Der Vereinszweck ist laut Satzung in wirtschaftliche Not geratenen Menschen durch Bereitstellung finanzieller Mittel zu helfen, weiters soziale Bildung zu vermitteln, durch praktische soziale Arbeit die allgemeine Hilfsbereitschaft zu fördern und so an der Verbrüderung aller Menschen mitzuwirken (§ 2 der Satzung).

Nach § 3 der Satzung dienen als Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes:

- a) die Errichtung und die Förderung von sozialen Wohlfahrtseinrichtungen, die allen Bedürftigen ohne Unterschied von Rasse und Nationalität offenstehen;*
- b) die Veranstaltung von Versammlungen, Vorträgen und Diskussionen;*
- c) die Errichtung und die Erhaltung von Bibliotheken und die Beteiligung von gleichartigen Büchereien;*
- d) die Verfassung von Eingaben und Denkschriften, die Herausgabe, Unterstützung und Verbreitung von Büchern, Broschüren, Zeitschriften und sonstigen Druckschriften, die für die Erfüllung der Vereinsaufgaben erforderlich sind;*
- e) die Erwerbung und die Erhaltung eines Vereins- und Schulhauses;*
- f) die Förderung von auf die Verbreitung und Vertiefung sozialen Wissens gerichteten Institutionen und Personen;*
- g) die darlehens- oder schenkungsweise Unterstützung von in wirtschaftlichen Schwierigkeiten befindlichen Vereinigungen und Einzelpersonen, wobei allfällige Zinsen zu Sätzen verrechnet werden, die unterhalb der jeweiligen Anleiheverzinsung zum Zeitpunkt der Bereitstellung liegen. Der Verein kann diese Zwecke auch gemeinsam mit anderen physischen oder juristischen Personen erfüllen und mit solchen Interessen — Arbeitsgemeinschaften und sonstige Vereinbarungen und Verträge schließen.*

§ 4 der Satzung lautet:

Die erforderlichen Geldmittel werden aufgebracht:

- a) durch die Beiträge der Mitglieder und Förderungen;*
- b) durch freiwillige Zuwendungen;*
- c) durch die Beiträge der Pfleglinge der Vereinsanstalten;*
- d) durch Sammlungen;*
- e) durch Veranstaltungen von Vorträgen und dgl.*

Die Mitglieder sind nach § 5 der Satzung:

- a) ordentliche Mitglieder*
- b) Förderer*

Ordentliches Mitglied kann jede physische und juristische Person werden.

Förderer sind jene physischen Personen die anlässlich ihres Beitrittes das 10-fache des jeweiligen Jahresbeitrages leisten oder dem Verein gleichwertige Zuwendungen machen. Sie erwerben damit die Mitgliedschaft auf Lebenszeit und sind von der Zahlung der Jahresbeiträge befreit. Über die Aufnahme ordentlicher Mitglieder und Förderer entscheidet aufgrund einer vom Eintrittswerber vorzulegenden Beitrittserklärung der Vorstand mit 2/3 Mehrheit.

§ 14 der Satzung bestimmt, dass bei Auflösung des Vereines oder bei Wegfall des bisherigen begünstigten Vereinszweckes ist das verbleibende Vereinsvermögen für gemeinnützige, mildtätige Zwecke im Sinne der §§ 34ff Bundesabgabenordnung zu verwenden.

Der Bf ist Eigentümer der Liegenschaft ***1*** (***7***, GB 01004 Innere Stadt). Bei dieser Liegenschaft handelt es sich um ein Zinshaus in der Wiener Innenstadt, in dem sich sowohl Wohnungen als auch Geschäftsräumlichkeiten befinden. Der Bf hat dieses Haus im Jahr 1973 zu einem damaligen Kaufpreis von ATS 2,8 Mio (€ 203.483,94) erworben. Die Geschäftsräumlichkeiten bzw Wohnungen und Büros sind an verschiedene Parteien langfristig vermietet. Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum erzielte der Bf daraus folgende Einnahmen/Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

Jahr	2011	2012	2013	2014
Einnahmen	€ 159.955,65	€ 157.134,79	€ 162.317,71	€ 167.879,96
Einkünfte	€ 141.186,49	€ 123.388,18	€ 145.221,49	€ 115.513,02

Im Zeitraum 2011-2018 sind folgende Renovierungsarbeiten an dem Haus durchgeführt worden (laut vorgelegten Schlussrechnungen):

- Sanierung Wohnung Top 6, Stiege 2: € 99.050,58
- Kosten der Bestandfreimachung der Wohnung Top 8a, Stiege 2: € 7.500,00
- Sanierung Wohnung Top 8a, Stiege 2: € 117.513,85
- Sanierung Wohnung Top 6a, Stiege 1: Gesamtkosten € 99.305,78
- Kosten der Bestandfreimachung des Dachbodens (lt. Vereinbarung): € 30.000,00
- Sanierung Wohnung Top 20, Stiege 2: € 33.192,12,-, Küche € 5.646,00
- Gasleitungen Stiege 2 2018: € 11.258,51
- Elektroinstallationen 2018: € 20.134,02
- Stiegenhaus ausmalen und ausbessern 2018: € 11.058,00
- Aufzug: € 188.000,00 und € 27.059,21

Neben der Vermietung hat der Bf im beschwerdegegenständlichen Zeitraum Vermögenswerte aus Kapitalanlagen (vorwiegend Wertpapiere) in folgender Höhe:

2011	2012	2013	2014
€ 1.871.661,47	€ 1.804.070,65	€ 1.898.535,39	€ 1.695.860,49

Der Bf leistet jährlich Förderzahlungen an Privatpersonen und in geringerem Ausmaß auch an andere Vereine und Hilfsorganisationen.

Der Bf macht keine Werbung und scheint auch nicht im Internet auf. Die Vorstandsmitglieder des Vereins sind unentgeltlich und nebenberuflich tätig.

Förderungsgesuche werden über die Vorstandsmitglieder (zum teil auch Vereinsmitglieder) an den Verein herangetragen, die im Rahmen ihrer beruflichen Tätigkeit (zB Arzt oder Rechtsanwalt) oder aus ihrem privaten Umfeld bzw Bekannten- und Freundeskreis von Förderungsfällen Kenntnis erlangen.

Die Prüfung der Förderfälle läuft wie folgt ab:

Zunächst langt das Unterstützungsansuchen, zumeist schriftlich mittels eigenem Formular, beim Vorstand ein. In den Vorstandssitzungen werden die Fälle sodann diskutiert und geprüft. Einkommensnachweise werden idR keine verlangt, da die Personen den Vereinsmitgliedern bekannt sind. Danach erfolgt eine Beschlussfassung ob und in welcher Höhe eine Unterstützungszahlung geleistet wird. Die Beschlüsse werden in einem Protokoll zusammengefasst festgehalten.

Der Bf befindet sich nicht auf der Liste der spendenbegünstigten Vereine.

Folgende Unterstützungszahlungen wurden im beschwerdegegenständlichen Zeitraum geleistet:

2011	2012	2013	2014
€ 71.300,00	€ 104.979,00	€ 53.900,00	€ 105.525,00

Die Förderungen bestehen aus Einmalzahlungen sowie monatlichen Unterstützungszahlungen. Unterstützt werden beispielsweise Personen mit schwerer Behinderung oder Krankheit, Personen mit geringem Einkommen, Alleinerziehende und Studenten. Die Zahlungen erfolgen dann zB für erhöhte Krankheits- und Medikamentenkosten, Kosten für Psychotherapien, Begräbniskosten, 24-Stunden-Pflege, Zahlungsschwierigkeiten aufgrund von Insolvenzen, Anschaffung eines Kfz oder einen Capoeira-Kurs.

Die Unterstützungen finden ausschließlich durch Geldleistungen statt.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind aktenkundig und ergeben sich aus den Feststellungen der Betriebsprüfung, dem Parteienvorbringen sowie dem vom Finanzamt vorgelegten Akt. Dagegen sprechende Umstände sind nicht ersichtlich.

Entgegen Ausführungen der Bf fanden im Zeitraum 2011 bis 2018 Renovierungsarbeiten an dem Haus in der ***1*** nur in Ausmaß von rund € 640.000,00 statt. Dies ergibt sich aus den vom Bf vorgelegten Schlussrechnungen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 5 Z 6 KStG 1988 sind Körperschaften, die der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke nach Maßgabe der §§ 34 bis 47 Bundesabgabenordnung dienen, von der Körperschaftsteuer befreit.

Nach § 34 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, der die Begünstigung zukommen soll, nach Gesetz, Satzung, Stiftungsbrief oder ihrer sonstigen Rechtsgrundlage und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke dient.

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

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

1. Die Körperschaft darf, abgesehen von völlig untergeordneten Nebenzwecken, keine anderen als gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen.
2. Die Körperschaft darf keinen Gewinn 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.

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

Nach Abs 2 BAO dieser Bestimmung liegt eine ausreichende Bindung der Vermögensverwendung im Sinn des § 39 Z 5 vor, wenn der Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes zu verwenden ist, in der Satzung so genau bestimmt wird, dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck als gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich anzuerkennen ist.

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 (§ 41 Abs 3 BAO).

Gemäß § 47 BAO steht die Betätigung einer Körperschaft für Zwecke der Verwaltung ihres Vermögens (§ 32) der Gewährung von Begünstigungen auf abgabenrechtlichem Gebiet (§ 34) nicht entgegen.

Eine Körperschaft ist nur dann nach § 5 Z 6 KStG 1988 begünstigt, wenn die Voraussetzungen der §§ 34 bis 40 BAO sowohl in der Satzung klar hervorgehen (formelle Anforderungen) als auch in der tatsächlichen Geschäftsführung gelebt werden (materielle Anforderungen).

§ 41 BAO legt die formellen Anforderungen an die Satzung der begünstigten Körperschaft fest.

§ 41 Abs 1 BAO setzt voraus, dass die Satzung neben dem Ausschluss des Gewinnstrebens eine ausschließliche und unmittelbare Betätigung für einen gemeinnützigen Zweck ausdrücklich vorsehen und diese Betätigung genau umschreiben muss (vgl. VwGH 30.4.1999, 98/16/0317). Außerdem müssen die Zwecke und die Art ihrer Verwirklichung, dh die ideellen und materiellen Mittel, so genau bezeichnet werden, dass allein aufgrund einer Einsichtnahme in die Rechtsgrundlage geklärt werden kann, ob die Voraussetzungen für abgabenrechtliche Begünstigungen gegeben sind (vgl. VwGH 20.2.1996, 93/13/021020; *Ebner/Hammerl* in Lachmayer/Strimitzer/Vock, KStG³⁷, § 5 Z 6 KStG, Rz 431, mwN). Insoweit bestehende Unklarheiten gehen zu Lasten dessen, der sich auf die Steuerbegünstigung beruft (BFG 23.3.2015, RV/7103228/2012).

Mindestangaben in der Satzung sind nach der hL ua die Angabe der ideellen und finanziellen Mittel zur Erreichung des Zwecks (vgl. BFG 14.4.2014, RV/5100915/2011; vgl. zum Fehlen auch BFG 4.9.2017, RV/3100673/2016; *Blum/Spies* in Kofler/Lang/Rust/Schuch/Spies/Staringer,

KStG³, § 5, VI. Tatbestand Rz 199). Das Fehlen einer dieser Angaben in der Satzung führt zum Verlust der Begünstigung (VwGH 14.9.1994, 93/13/0203; VwGH 27.1.1998, 97/14/0022).

Die Anforderungen an die Satzung müssen nach § 43 BAO während des ganzen Veranlagungsjahres erfüllt sein. Satzungsänderungen zu einem späteren Zeitpunkt können nicht rückwirkend zu einer Begünstigung führen (VwGH 29.7.2010, 2007/15/0137; VwGH 30.1.2014, 2010/15/0056).

In der Satzung des Bf fehlt als finanzielles Mittel zur Erreichung der Zwecke die Vermietung der Liegenschaft in der Bäunergasse zur Gänze. Die Vermietung stellt jedoch die Haupteinnahmequelle des Bf dar.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung (vgl. VereinsR 2001 Rz 111) bestehen „keine Bedenken“, die abgabenrechtlichen Begünstigungen trotz mangelhafter Rechtsgrundlage auf Antrag der Körperschaft in gemäß § 200 Abs 1 BAO vorläufigen Sachbescheiden unter bestimmten Voraussetzungen zu gewähren.

Die Vereinsrichtlinien 2001 (VereinsR 2001) des Bundesministeriums für Finanzen stellen mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt lediglich einen Auslegungsbehelf zur Besteuerung von Vereinen (Körperschaften) dar, der im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise mitgeteilt wird. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können aus den Richtlinien nicht abgeleitet werden.

Abgesehen davon, dass das Bundesfinanzgericht somit nicht daran gebunden ist, findet diese Berücksichtigungsmöglichkeit abgabenrechtlicher Begünstigungen in der Judikatur keine Deckung (vgl. UFS 23.5.2007, RV/1221-W/05; VwGH 25.7.2013, 2010/15/0082; VwGH 29.7.2010, 2007/15/0137; BFG 14.4.2014, RV/5100915/2011; BFG 4.3.2015, RV/7101339/2011).

Da der Verein mit der Vermietung des Gebäudes in der ***1*** zur Finanzierung der Vereinszwecke Mittel einsetzt, die in der Satzung nicht genannt sind, ist die Gewährung abgabenrechtlicher Begünstigungen aus dem Titel der Gemeinnützigkeit bzw. Mildtätigkeit ausgeschlossen.

Dem Bf kommt somit eine Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet wegen einer Betätigung für gemeinnützige Zwecke allein wegen mangelhafter Rechtsgrundlage nicht zu. Die Befreiung von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht gemäß § 5 Z 6 KStG 1988 kann von ihm nicht in Anspruch genommen werden.

Die Beschwerde erweist sich damit bereits aus diesem Grund als unbegründet.

Neben den mangelhaften Formalvoraussetzungen ist überdies hinsichtlich der Vermietungstätigkeit der Bf folgendes festzuhalten:

Eine begünstigte Körperschaft muss grundsätzlich nicht alle Einnahmen – unabhängig von ihrer Herkunft – sofort für begünstigte Zwecke verwenden, sondern kann sie auch entsprechenden Rücklagen zuführen. Dieses Vermögen kann, ohne Gefährdung abgabenrechtlicher Begünstigungen, gewinnbringend im Rahmen der im § 32 BAO vorgezeichneten Möglichkeiten angelegt werden, um den daraus fließenden Erlös wieder den begünstigten Zwecken zuzuleiten. Die Grenze ist jedoch dort gegeben, wo die Vermögensverwaltung zum Selbstzweck wird. Dies ist der Fall, wenn die Vermögensverwaltung nicht mehr im Sinne der Finanzierung des begünstigten Zweckes, sondern im Sinne einer von diesem unabhängigen Vermögenshortung oder -vermehrung betrieben wird; Erscheinungsform dieser als Selbstzweck betriebenen Vermögensverwaltung ist die Ansammlung eines unangemessen hohen Vermögens bzw die faktische Beschränkung auf Tätigkeiten, die nicht der unmittelbaren Zweckverfolgung dienen (*Renner*, SWK 6/2008, S 304). Die abgabenrechtlichen Begünstigungen gehen dadurch verloren (*Ebner/Hammerl* in Lachmayer/Strimitzer/Vock, KStG³⁷, § 5 Z 6 KStG, Rz 616 und 617; *Blum/Spies* in Kofler/Lang/Rust/Schuch/Spies/Staringer, KStG³, § 5, VI. Tatbestand Rz 231).

Bei der Vermietung der Liegenschaft in der ***1***, steht im vorliegenden Fall nicht die Finanzierung der begünstigten Zwecke im Vordergrund, sondern ist die Vermögensverwaltung hier bereits Selbstzweck. Dies ergibt sich aus den Einnahmen aus der Vermietung (rund € 160.000,00 jährlich) sowie aus dem daraus entstandenen (hohen) Vermögen des Bf. Dass bei einem Zinshaus in der Wiener Innenstadt laufend Renovierungsarbeiten anfallen, liegt in der Natur der Sache. Die insgesamt am Gebäude vorgenommenen Maßnahmen belaufen sich, entgegen den Ausführungen des Bf, im Zeitraum 2011-2018 laut den vorgelegten Unterlagen auf insgesamt rund € 650.000,00. Der Bf hat jedoch demgegenüber ein Vermögen von rund € 1.700.000,00 angesammelt. Es ist dem Bf daher nicht gelungen Nachweise zu erbringen, dass das Vermögen ausschließlich für ein konkretes „Projekt“ angespart wurde. Dabei gilt auch zu bedenken, dass die vorliegenden Sanierungsmaßnahmen über einen Zeitraum von 9 Jahren anfielen. Eine „Rücklage“ in der Höhe von € 1.700.000,00 kann nicht mit den Sanierungsaufwendungen in der Höhe von ca. 650.000,00 über einen Zeitraum von 9 Jahren begründet werden.

Dies wird auch dadurch unterstrichen, dass sich das Vereinsvermögen trotz der umfangreichen Sanierungen und der Errichtung einer Aufzugsanlage im beschwerdegegenständlichen Zeitraum kaum verringert hat.

In diesem Zusammenhang ist weiters zu erwähnen, dass die Ansammlung des hohen Vermögens selbst bei geplanten Investitionen in dieser Größenordnung, nicht dem begünstigten Zweck dienen würde, sondern der (ertragsbringenderen) Vermietung des Zinshauses. Ein Dachbodenausbau beispielsweise steht in keinem Zusammenhang mit den begünstigten Zwecken des Bf. Dies gilt auch für die umfangreichen Sanierungen der einzelnen Wohnungen, die weit über reine Erhaltungsmaßnahmen hinausgehen. Der Bf führt selbst an, dass damit eine Verbesserung der Rendite bezweckt wurde. Die Steigerung der

Förderzahlungen in den letzten Jahren wird demgegenüber nicht mit höheren Mieteinnahmen begründet, sondern hängt ausschließlich damit zusammen welche (zeitlichen) Kapazitäten den Vorstandsmitgliedern neben ihren beruflichen Tätigkeiten zur Verfügung stehen. Es ist dem Bf demnach gar nicht möglich, die gesamten Mieteinnahmen als Förderzahlungen zu verwenden.

Das Vermögen des Bf wurde daher ohne Bezug zur eigentlichen Vereinstätigkeit angehäuft, da es weder ausschließlich einer zulässigen Rücklagenbildung dient, noch mit dem Vereinszweck in unmittelbarem Zusammenhang steht.

Nach § 39 Z 2 Satz 1 BAO darf die Körperschaft überdies keinen Gewinn erstreben.

Der hier verwendete Gewinnbegriff entspricht nach hA nicht dem technischen Gewinnbegriff des EStG (vgl § 28 BAO bzw § 23 Z 1 EStG), sondern dem Überschussstreben der Körperschaft an sich. Dieses bezieht sich somit nicht nur auf körperschaftsteuerbare Mittelzuflüsse (zB aus geführten Betrieben oder Vermögensverwaltung), sondern beinhaltet auch zB Mitgliedsbeiträge, Subventionen oder Zuwendungen, dh die gesamte finanzielle Gebarung der Körperschaft. Die ideelle Zweckverfolgung einer begünstigten Körperschaft steht zwar im Einklang mit einem Streben nach einer (längerfristigen) finanziellen Bedeckung sämtlicher Ausgaben zur Zweckerreichung und somit auch Gebarungsüberschüssen in einzelnen Jahren, nicht hingegen mit unbegründetem Streben nach einem „Mehr“ (vgl *Ebner/Hammerl* in *Lachmayer/Strimitzer/Vock*, KStG³⁷, § 5 Z 6 KStG, Rz 367 mwN).

Eine Ausnahme hiervon besteht jedoch dann, wenn die Überschüsse (zB auch durch Rücklagenbildung) zur Schaffung der finanziellen Basis für die zukünftige Zweckerfüllung dienen sollen (vgl *Blum/Spies* in *Kofler/Lang/Rust/Schuch/Spies/Staringer*, KStG³, § 5, VI. Tatbestand Rz 158 mwN).

Gewinnstreben ist nach Ansicht des VwGH dann zu vermuten, „wenn sich eine wirtschaftliche Tätigkeit objektiv und auf Dauer gesehen als gewinnträchtig darstellt“ (VwGH 27.7.1994, 91/13/0222).

Das Gewinnstreben des Bf ergibt sich bereits aus den jährlich erzielten Überschüssen aus der Vermietung, die über die getätigten Zuwendungen hinausgehen. Darüber hinaus, ist der Bf auch bestreben durch umfangreiche Investitionen die Rendite aus dem Objekt weiter zu steigern. Dass das Vermögen weit über eine mögliche Rücklage für Investitionen hinausgeht, wurde oben aufgezeigt. Bei der Vermietung handelt es sich demnach um eine gewinnbringende Betätigung, die mit dem ideellen Zweck des Bf in keinem Zusammenhang steht.

Aus den genannten Gründen (hohes Vermögen und Gewinnstreben) kommt die Steuerbefreiung nach § 5 Z 6 KStG iVm §§ 34 ff BAO nicht in Betracht. Die Besteuerung der

Vermietungseinkünfte erfolgt nach § 7 Abs 2 KStG 1988. Auf die Frage der Hilfsbedürftigkeit der unterstützten Personen muss daher nicht mehr eingegangen werden.

Zum Antrag des Bf auf Einvernahme der Mitglieder des Vereinsvorstandes als Zeugen ist auszuführen, dass es sich dabei um die satzungsmäßigen Vertreter des Bf handelt (Obmann, Obmannstellvertreter, Mitglieder des Vorstandes). Die Vernehmung des Abgabepflichtigen bzw dessen Vertreter im eigenen Verfahren als Zeugen ist jedoch ausgeschlossen (Ritz/Koran, BAO⁷, § 169 Rz 1; Stoll, BAO, 1789; UFS 24.9.2008, RV/0044-G/05; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³, § 169 Anm 4; *Fischerlehner* in *Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I BAO³, § 169 Rz 2).

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Zur gegenständlichen Rechtsfrage existiert umfangreiche und eindeutige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, auf die sich das gegenständliche Erkenntnis stützt. Aus diesem Grund ist die Revision nicht zuzulassen.

Linz, am 23. Mai 2024