

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache Bf., Adr., vertreten durch Vertreter, über die Beschwerde vom 06.11.2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 16.10.2014, K 92/14, betreffend Abweisung eines Antrages auf Erteilung eines Spendenbegünstigungsbescheides für mildtätige, Entwicklungs- und Katastrophenhilfe-Einrichtungen gem. § 4a Abs. 2 Z 3 lit a bis c EStG zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Die Bf., zu der sich zwei Privatstiftungen, die Name, zusammengeschlossen haben, hat mit Schreiben vom 13.10.2014 ein **Ansuchen um steuerliche Absetzbarkeit von Spenden** gestellt. Die Bf. schrieb, dass ab dem Jahr 2011 beabsichtigt war ein Sozialprojekt mit Teilen des Stiftungsvermögens zu unterstützen. Es wurde ein Sozialprojekt unter dem Projektnamen „Projekt“ ins Leben gerufen.

Zweck des Projektes war:

- Familien des Zahl Bezirkes, die in Betreuung des Jugendamtes standen und sich in einer finanziellen Notlage befanden zu unterstützen; z.B. durch Sachspenden von privaten Spendern, Bezahlung von Miete, Energiekosten, Kauf von Möbeln;
- die Stiftungen hatten ein Lokal angemietet um in einem Raum die Sachspenden aufzubewahren und abzugeben und im anderen Raum das Projekt eines Lernraumes für Kinder des Bezirkes zu eröffnen. Dort sollten Kinder, die vom Jugendamt oder einer örtlichen Volksschule zugewiesen wurden, die Möglichkeit erhalten in Ruhe zu lernen und zu üben, Hausaufgaben zu machen und im Sommer einen speziellen Nachhilfeunterricht bekommen.

Das Projekt bezog keine Fördermittel. Das Projekt wurde hauptsächlich von den beiden Stiftungen getragen bzw. durch private Geldspenden. Es fiel nahezu kein Verwaltungsaufwand an, sodass die Spenden zielgerichtet dort landeten, wo Menschen in Not waren und direkt, unkompliziert und rasch geholfen werden konnte.

Die Bf. vertrat die Ansicht, dass sie im Sinne der Förderrichtlinien mildtätig agierten.

Mit dem Projekt war im Herbst 2011 begonnen worden, sodass nunmehr (zum Zeitpunkt der Antragstellung) die dreijährige Probefrist abgelaufen sei. Es wurde daher ersucht das Projekt bescheidmäßig anzuerkennen, damit die Spenden für dieses Projekt steuerlich absetzbar wären. Alle Spenden gingen auf ein Anderkonto des Rechtsanwaltes RA und werden von diesem verwaltet. Es wird jährlich über die eingegangenen Spenden und Aufwendungen Rechnung gelegt. Im Jahr 2013 hat das gesamte Spendenaufkommen Euro 27.330,00 betragen.

Mit **Bescheid vom 16.10.2014** wurde der Antrag der Bf. auf Erteilung eines Spendenbegünstigungsbescheides für mildtätige, Entwicklungs- und Katastrophenhilfe-Einrichtungen gem. § 4a Abs. 2 Z 3 lit a bis c EStG seitens der zuständigen bundesweiten Abteilung für Spendenbegünstigungen des FA 1/23 abgewiesen.

In der Bescheidbegründung führte die Behörde aus, dass die genannte Spendenbegünstigung an juristische Personen des privaten Rechts erteilt wird, wenn diese gem. § 4a Abs. 8 Z 1 lit a ausschließlich begünstigte Zwecke iSd §§ 34 ff BAO verfolgen. Es muss eine mindestens dreijährige, im Wesentlichen (mind. 75%) spendenbegünstigte Tätigkeit ausgeübt werden und ist dies durch einen Wirtschaftsprüfer zu prüfen und ggf. zu bestätigen. Eine den §§ 34 ff BAO entsprechenden Rechtsgrundlage muss vorliegen.

Der in Rede stehende Antrag sei durch zwei nicht gemäß den §§ 34 ff BAO steuerlich begünstigte Privatstiftungen, die ein Projekt durchführten, gestellt worden. Aufgrund der Tatsache, dass keine juristische Person Projektbetreiber sei, gebe es auch keine die Voraussetzungen für die Spendenbegünstigung erfüllende Rechtsgrundlage. Es liege keine dreijährige, zu mindestens 75% spendenbegünstigte Tätigkeit vor und es fehlten die Bestätigungen des Wirtschaftsprüfers.

Sämtliche vom Gesetzgeber geforderte Voraussetzungen für die Erteilung einer Spendenbegünstigung seien nicht gegeben. Der Antrag sei daher abzuweisen gewesen.

Dem Bescheid wurde das Info-Blatt zur Spendenbegünstigung für karitative Einrichtungen beigelegt.

Die Bf. erhob am 6.11.2014 **Bescheidbeschwerde** gegen den am 23.10.2014 zugestellten Bescheid.

Es werde der Bescheid in seinem gesamten Inhalt und Umfang angefochten.

In der Begründung wurde ausgeführt:

Die Bf. erachte sich in ihrem Gleichheitsrecht verletzt. Die Behörde habe sich auf ein gleichheitswidriges Gesetz gestützt. Es liege jedenfalls ein Verstoß gegen den

verfassungsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz durch Ungleichbehandlung ein und desselben Tatbestandes vor.

Hinsichtlich der praktischen Voraussetzung werde auf das Ansuchen vom 13.10.2014 verwiesen. Es werde darauf verwiesen, dass sämtliche Familien und Kinder, die unterstützt werden, vom Jugendamt vermittelt werden, weil sie in einer akuten finanziellen und auch persönlichen Notlage sind. Ein Vorscreening erfolge durch das Jugendamt. Die Familien würden mit den notwendigsten Gegenständen des täglichen Lebens für die Wohnungen ausgestattet. Es würden aber auch Rechnungen bezahlt für Miete, Strom, Gas, dringend benötigte Einrichtungsgegenstände, medizinischen Sonderbedarf etc. Die gesamte Tätigkeit sei ausschließlich auf Familien ausgerichtet, die sich in einer akuten Notlage befänden und daher hilfsbedürftig seien.

Somit seien jedenfalls die Voraussetzungen eines mildtätigen Zweckes wie in § 4a EStG ausgeführt, erfüllt.

Der Umstand, dass dieses Projekt nicht von einem eigens dafür gegründeten Verein oder sonstigen juristischen Person getragen werde, ändere nichts daran, dass es sich um eine Personenvereinigung handle, deren ausschließlicher Zweck es sei, hilfsbedürftigen Menschen zu helfen.

Das Projekt werde nicht nur von den beiden Stiftungen getragen, sondern auch von einer Vielzahl privater Spender, die auf eine speziell für diesen Zweck eröffnetes Anderkonto Spenden überweisen.

Es handle sich daher auch iSd § 34 BAO um eine Personenvereinigung, die nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung und ihrer Zweckbestimmung ausschließlich und unmittelbar der Förderung mildtätiger Zwecke diene.

Die Bf. wies darauf hin, dass gem. § 4a Abs. 6 Z 6 EStG zum Kreis der begünstigten Einrichtungen auch freiwillige Feuerwehren unbeschadet ihrer rechtlichen Stellung gehören. Es sei nicht nachvollziehbar, wieso eine Spende an die Freiwillige Feuerwehr, die vielleicht genauso nur eine Personenvereinigung sei wie die Bf., abziehbar sei und Spenden unseres Personenkreises nicht. Die Bf. sei genauso wie die Freiwillige Feuerwehr ein Personenkreis bzw. eine Personenvereinigung, die es sich zum ausschließlichen Zweck gemacht habe, Menschen in einer Notsituation zu helfen. Auch hier liege eine sachlich nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung vor, die gegen den Gleichheitsgrundsatz verstoße.

Die Bf. gab an, dass es richtig sei, dass die Bestätigung eines Wirtschaftsprüfers nicht vorliege. Dieser sei ersucht worden die Prüfung der Spendenverwendung durchzuführen und habe dieser mitgeteilt, dass es keinen Sinn habe, da die Bf. eben keine juristische Person sei. Die Bestätigung könne jederzeit nachgeholt werden. Es sei kein Problem das Anderkonto zu prüfen über welches sämtliche Spenden und Ausgaben laufen. Damit könne jederzeit nachgewiesen werden, dass 100% der Gesamtressourcen iSd § 34 BAO für mildtätige Zwecke aufgewendet würden mit dem Ziel hilfsbedürftige Personen des Zahl Bezirkes zu unterstützen.

Wenn sich der Ablehnungsbescheid insbesondere darauf stütze, dass die Spenden nicht an eine Einrichtung gingen, die im Gesetz - § 4a EStG – aufgelistet sei, so sei dies zwar richtig, aber der Hauptgrund für die Beschwerde.

Im Endeffekt wolle der Staat mit der steuerlichen Absetzbarkeit von Spenden Privatpersonen motivieren, Gelder für mildtätige Zwecke aufzubringen und zu spenden. Die Spendenfreudigkeit solle erhöht werden und die Absetzbarkeit der Spenden solle einen kleinen Ausgleich schaffen für diejenigen, die spenden.

Was § 4a EStG postuliere sei Folgendes:

„Nehmen wir an, wir haben einen Spender A, eine in Not befindliche Person B und einen Verein C. Wenn ich nun für die in Not befindliche Person B Euro 100 spende und diese direkt der notleidenden Person B zukommen lasse, ist diese Spende steuerlich nicht berücksichtigbar.

Wenn ich die gleiche Spende aber einem Verein überweise, dessen Vereinszweck die Unterstützung notleidender Menschen ist und dieser dann die Spende an die betreffende notleidende Person B weiterleitet, ist die Spende absetzbar.“

Dies sei eine unsachliche Ungleichbehandlung ein und desselben Tatbestandes und somit ein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz, weshalb diese Gesetzesstelle verfassungswidrig sei.

Der verfassungsrechtliche Gleichheitsgrundsatz binde den Gesetzgeber und sei dieser dazu verpflichtet, an die gleichen Tatbestände gleiche Rechtsfolgen zu knüpfen. Aber auch die Vollziehung sei an den Gleichheitssatz insofern gebunden, als ein Bescheid das Gleichheitsrecht verletzt, wenn er sich auf ein gleichheitswidriges Gesetz stützt.

Die durch das Gesetz hervorgerufene Ungleichbehandlung könne auch sachlich nicht begründet werden, weil allein die Tatsache, dass ein Verein statutengemäß mildtätige Zwecke verfolge, noch kein Garant dafür sei, dass die ihm gespendeten Mittel auch tatsächlich zu zumindest 75% mildtätigen Zwecken zugeführt werden. Dies könne nur von einem Wirtschaftsprüfer überprüft werden.

Im Fall der Bf. fließen sämtliche Spendengelder über ein Anderkonto, sodass die Kontrolle gegeben sei. Vielleicht sei diese noch leichter wie die Kontrolle einer Vereinsgebarung durch einen Wirtschaftsprüfer. Durch die Bestimmung des § 4a EStG werde ein Spender, der eine Spende iSd § 34 BAO an eine notleidende Person gebe, gegenüber einem anderen Spender benachteiligt, der die gleiche Spende an einen Verein gebe. Er habe keine Kontrolle darüber, ob die Spende dann auch der Person zukomme, für die sie gedacht gewesen sei.

Die Bestimmung des § 4a EStG lasse nur solche Spenden absetzbar sein, die an begünstigte Einrichtungen getätigt werden und sei daher – nach Ansicht der Bf. – verfassungswidrig. Es laufe dem Zweck der steuerlichen Absetzbarkeit von Spenden in einer sachlich nicht gerechtfertigten Art und Weise zuwider und es werden zwei Gruppen gebildet, die bei der Verfolgung des gleichen Zweckes ungleich behandelt würden.

Das Projekt der Bf. werde durch eine Personenvereinigung iSd § 34 BAO gestützt und geleitet. Der Zusammenschluss dieser Personen sei eindeutig für einen mildtätigen Zweck erfolgt. Das Projekt sei nachhaltig. Dies werde dadurch bewiesen, dass das Projekt schon seit über drei Jahren laufe. Zum Beweis des Vorbringens werde der Leiter des Jugendamtes für den Zahl Bezirk sowie die Direktorin der involvierten Volksschule namhaft gemacht (Namen sowie Adressen angeführt). Diese Personen könnten einerseits bestätigen, wie lange es das Projekt schon gebe und dass es ausschließlich mildtätigen Zwecken diene.

Die Bf. stellte die folgenden Anträge:

- das Bundesfinanzgericht (BFG) möge eine mündliche Verhandlung durchführen und in der Sache selbst entscheiden
in eventu
- den angefochtenen Bescheid mit Beschluss aufheben und die Angelegenheit zur Erlassung eines neuen Bescheides an die Behörde zurückzuverweisen.

Weiters werde angeregt das BFG möge gem. Art. 135 Abs. 4 iVm Art. 89 Abs. 2 und Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit a B-VG den Antrag auf Prüfung des präjudiziellen § 4a EStG idF BGBl. Nr. 13/2014 und Aufhebung der Textteile wegen Verfassungswidrigkeit stellen, welche darauf abzielen, dass freiwillige Zuwendungen zu gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken gemäß § 4a lediglich an die in § 4a Abs. 5 EStG genannten Einrichtungen als Betriebsausgabe gelten.

Die Beschwerde wurde dem BFG durch die belangte Behörde ohne Erlassung einer Beschwerde vorentscheidung am 24.11.2014 übermittelt.

Im Vorlagebericht der Behörde wurde die Beschwerde in ihren wesentlichen Punkten wiederholt und eine kurze Stellungnahme abgegeben. Es wurde angeführt, dass die für die Erteilung einer Spendenbegünstigung erforderliche Voraussetzung, das Bestehen einer juristischen Person privaten Rechts, nicht gegeben sei. Eine schriftliche Rechtsgrundlage sowie die gesetzlich erforderlichen Bestätigungen eines Wirtschaftsprüfers lägen nicht vor. Die Hilfsbedürftigkeit der Leistungsempfänger sei aus den Tätigkeitsbeschreibungen der Bf. nicht ersichtlich.

In der Beschwerde werde eine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes durch § 4a EStG geltend gemacht und hingewiesen, dass eine VfGH-Beschwerde angestrebt werde.

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde seitens der Bf. mit Schreiben vom 30.8.2016 zurückgenommen.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Die Beschwerde wurde dem BFG ohne Erlassung einer Beschwerde vorentscheidung vorgelegt.

Gemäß § 262 Abs. 3 BAO ist keine Beschwerdeentscheidung zu erlassen, wenn in der Bescheidbeschwerde lediglich die Gesetzwidrigkeit von Verordnungen, die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen oder die Rechtswidrigkeit von Staatsverträgen behauptet wird.

Die Bf. begründet die Beschwerde damit, dass in § 4a EStG ein gleichheitswidriges Gesetz vorliege und sie durch dessen Anwendung in ihrem Gleichheitsrecht verletzt wurde.

Die Bf. regte an das BFG möge gem. Art. 135 Abs. 4 iVm Art. 89 Abs. 2 und Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit a B-VG den Antrag auf Prüfung des präjudiziellen § 4a EStG idF BGBl. Nr. 13/2014 und Aufhebung der Textteile wegen Verfassungswidrigkeit stellen, welche darauf abzielen, dass freiwillige Zuwendungen zu gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken gemäß § 4a lediglich an die in § 4a Abs. 5 EStG genannten Einrichtungen als Betriebsausgabe gelten.

Strittig ist, ob der Antrag der Bf. auf Erteilung eines Spendenbegünstigungsbescheides für mildtätige, Entwicklungs- und Katastrophenhilfe-Einrichtungen gem. § 4a Abs. 2 Z 3 lit a bis c EStG idF AbgÄG 2014 seitens der zuständigen bundesweiten Abteilung für Spendenbegünstigungen des FA 1/23 zur Recht abgewiesen wurde.

Die gesetzliche Bestimmung des EStG 1988 idF AbgÄG 2014, BGBl. 2014/13 lautet:

§ 4a . (1) Freigebige Zuwendungen (Spenden) aus dem Betriebsvermögen zu begünstigten Zwecken (Abs. 2) an begünstigte Einrichtungen (Abs. 3 bis 6) gelten nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen insoweit als Betriebsausgabe, als sie 10% des Gewinnes vor Berücksichtigung eines Gewinnfreibetrages nicht übersteigen. Werden Wirtschaftsgüter zugewendet, ist der gemeine Wert als Betriebsausgabe anzusetzen; der Restbuchwert ist nicht zusätzlich als Betriebsausgabe und der Teilwert nicht als Betriebseinnahme anzusetzen. Stille Reserven, die nach § 12 auf das zugewendete Wirtschaftsgut übertragen wurden, sind nachzuversteuern. Soweit abzugsfähige Zuwendungen die angeführte Höchstgrenze übersteigen, können diese nach Maßgabe des § 18 Abs. 1 Z 7 als Sonderausgabe abgesetzt werden.

(2) Begünstigte Zwecke sind:

1. Die Durchführung von der österreichischen Wissenschaft dienenden Forschungsaufgaben oder der österreichischen Erwachsenenbildung dienenden Lehraufgaben, welche die wissenschaftliche oder künstlerische Lehre betreffen und dem Universitätsgesetz 2002 entsprechen, sowie damit verbundene wissenschaftliche Publikationen und Dokumentationen durch die in Abs. 3 genannten Einrichtungen.
2. Die Erfüllung der den in Abs. 4 genannten Einrichtungen zukommenden Zwecke.

3. Die Erfüllung folgender Zwecke durch die in Abs. 5 genannten Einrichtungen:

- a) **Mildtätige** Zwecke im Sinne des § 37 der Bundesabgabenordnung, die im Wesentlichen in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes verfolgt werden.

- b) Die Bekämpfung von Armut und Not in Entwicklungsländern durch Förderung der wirtschaftlichen und sozialen Entwicklung, welche zu einem Prozess des nachhaltigen Wirtschaftens und des wirtschaftlichen Wachstums, verbunden mit strukturellem und sozialem Wandel führen soll.
- c) Die Hilfestellung in nationalen und internationalen Katastrophenfällen (insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden).
- d) Maßnahmen zum Schutz der Umwelt mit dem Ziel der Erhaltung und der Pflege der natürlichen Lebensgrundlagen von Lebewesen, der Behebung der durch den Menschen verursachten Beeinträchtigungen und Schäden der Umwelt oder der Erhaltung von bedrohten Arten (Umwelt-, Natur- und Artenschutz).
- e) Die dem Tierschutzgesetz, BGBl. I Nr. 118/2004 , entsprechende Betreuung von Tieren im Rahmen eines behördlich genehmigten Tierheimes (§ 4 Z 9 Tierschutzgesetz) in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes. Das Tierheim muss eine eigenständige wirtschaftliche Einrichtung einer Körperschaft im Sinne des Abs. 5 darstellen. Die Führung des Tierheimes muss den Anforderungen der Tierheim-Verordnung, BGBl. II Nr. 490/2004 , entsprechen.

4. Aufgaben der Feuerpolizei, der örtlichen Gefahrenpolizei und des Katastrophenschutzes, die aufgrund landes- oder bundesgesetzlicher Vorschriften durch die in Abs. 6 genannten Einrichtungen zu erfüllen sind.

(3) Begünstigte Einrichtungen für die Erfüllung der in Abs. 2 Z 1 genannten Zwecke sind:

...

(4) Begünstigte Einrichtungen für die Erfüllung der in Abs. 2 Z 2 genannten Zwecke sind:

...

(5) Begünstigte Einrichtungen für die Erfüllung der in Abs. 2 Z 3 genannten Zwecke sind :

1. Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 und 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988,
2. Körperschaften des öffentlichen Rechts,
3. vergleichbare ausländische Körperschaften eines Mitgliedstaates der Europäischen Union oder eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes sowie
4. Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 deren ausschließlicher Zweck – abgesehen von der Mittelverwendung im Sinne des Abs. 8 Z 3 lit. c – das Sammeln von Spenden ist.

(6) Begünstigte Einrichtungen für die Erfüllung der in Abs. 2 Z 4 genannten Zwecke sind:

1. Freiwillige Feuerwehren unbeschadet ihrer rechtlichen Stellung,
2. Landesfeuerwehrverbände.

Diese Einrichtungen haben Aufzeichnungen hinsichtlich der Spendeneinnahmen zu führen und Ablichtungen von Bestätigungen der Kassaeingänge von Spenden aufzubewahren (§ 132 BAO).

(7) Für die Zuwendungen gilt Folgendes:

1. Zuwendungen an die in Abs. 3 Z 4 bis 6, Abs. 4 lit. d, und in Abs. 5 genannten Einrichtungen sind nur abzugsfähig, wenn aus der beim Finanzamt Wien 1/23 zu führenden Liste hervorgeht, dass zum Zeitpunkt der Zuwendung die Voraussetzungen für die Anerkennung als begünstigte Einrichtung vorliegen.
2. Hinsichtlich der in Abs. 3 Z 4 bis 6 und Abs. 5 genannten Einrichtungen sind Mitgliedsbeiträge in Höhe der satzungsgemäß von ordentlichen Mitgliedern zu entrichtenden Beiträge nicht abzugsfähig.
3. Hinsichtlich der in Abs. 6 genannten Einrichtungen sind Zuwendungen nicht abzugsfähig, wenn sie durch eine Körperschaft im Sinne des § 1 Abs. 2 Körperschaftsteuergesetz 1988 erfolgen, die mit einer Gemeinde im Sinne des Art. 116 B-VG wirtschaftlich verbunden ist.
4. Zuwendungen, denen eine Gegenleistung gegenübersteht, sind als freigebige Zuwendungen abzugsfähig, wenn der gemeine Wert der Zuwendung den Wert der Gegenleistung erheblich übersteigt. Der dem gemeinen Wert der Gegenleistung entsprechende Teil der Zuwendung ist nicht abzugsfähig.
5. Die Zuwendung ist auf Verlangen der Abgabenbehörde durch Vorlage eines Beleges (§ 18 Abs. 1 Z 7) nachzuweisen. Auf Verlangen des Zuwendenden hat der Empfänger der Zuwendung eine Spendenbestätigung (§ 18 Abs. 1 Z 7) auszustellen.

(8) Für die Aufnahme in die in Abs. 7 Z 1 genannte Liste bestehen folgende Voraussetzungen :

1. Für Körperschaften im Sinne des Abs. 3 Z 6 und Abs. 5 Z 1 bis 3:
 - a) Die Körperschaft dient ausschließlich Zwecken nach Maßgabe der §§ 34 ff der Bundesabgabenordnung.
 - b) Die Körperschaft oder deren Vorgängerorganisation (Organisationsfeld mit eigenem Rechnungskreis) dient seit mindestens drei Jahren ununterbrochen im Wesentlichen unmittelbar begünstigten Zwecken gemäß Abs. 2 Z 1 und 3.
 - c) Die Körperschaft unterhält, abgesehen von völlig untergeordneten Nebentätigkeiten, ausschließlich solche wirtschaftliche Tätigkeiten, die unter § 45 Abs. 1, § 45 Abs. 2 oder § 47 der Bundesabgabenordnung fallen oder für welche die Begünstigungen gemäß § 45a der Bundesabgabenordnung bestehen bleiben.
 - d) Die in Zusammenhang mit der Verwendung der Spenden stehenden Verwaltungskosten der Körperschaft betragen höchstens 10% der Spendeneinnahmen.
2. Für Körperschaften im Sinne des Abs. 3 Z 4 und 5 sowie des Abs. 4 lit. d:

- a) Das mangelnde Gewinnstreben ist – ausgenommen hinsichtlich einer untergeordneten betrieblichen Tätigkeit – in der Rechtsgrundlage verankert.
- b) Die tatsächliche Geschäftsführung entspricht den Vorgaben der Rechtsgrundlage und die Körperschaft entfaltet eine betriebliche Tätigkeit nur in untergeordnetem Ausmaß.
- c) Die Rechtsgrundlage stellt sicher, dass an Mitglieder oder Gesellschafter oder diesen nahe stehende Personen keinerlei Vermögensvorteile zugewendet werden und dass gesammelte Spendenmittel ausschließlich für begünstigte Zwecke verwendet werden. Dies gilt auch für den Fall der Auflösung der Körperschaft oder des Wegfalls der begünstigten Aufgaben.
- d) Die Körperschaft oder deren Vorgängerorganisation (Organisationsfeld mit eigenem Rechnungskreis) dient seit mindestens drei Jahren ununterbrochen der Erfüllung der begünstigten Zwecke.
- e) Die in Zusammenhang mit der Verwendung der Spenden stehenden Verwaltungskosten der Körperschaft betragen höchstens 10% der Spendeneinnahmen.

3. Für Körperschaften im Sinne des Abs. 5 Z 4 neben den in Z 2 genannten Voraussetzungen:

- a) Die Sammlung für begünstigte Zwecke gemäß Abs. 2 Z 3 ist, abgesehen von der Mittelverwendung im Sinne der lit. c, als ausschließlicher Zweck in der Rechtsgrundlage (Vereinsstatut, Satzung, Gesellschaftsvertrag) verankert.
- b) Die Rechtsgrundlage stellt sicher, dass jede Änderung der Rechtsgrundlage, insbesondere der Aufgaben der Körperschaft, sowie die Beendigung ihrer begünstigten Tätigkeit dem Finanzamt Wien 1/23 unverzüglich bekannt gegeben werden.
- c) Die Mittelverwendung erfolgt entweder durch Weitergabe an Körperschaften im Sinne des Abs. 5 Z 1 bis 3 oder in Durchführung von Aktionen ausschließlich zu begünstigten Zwecken gemäß Abs. 2 Z 3, wobei dazu andere Rechtsträger nach Maßgabe des § 40 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung herangezogen werden können. Im letztgenannten Fall ist die ausschließliche Verwendung der Mittel zu begünstigten Zwecken gemäß Abs. 2 Z 3 durch die Spenden sammelnde Körperschaft sicherzustellen.
- d) Die Körperschaft veröffentlicht jene Organisationen und Zwecke, denen die gesammelten Spenden zukommen.

Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 bis 3 sowie die Einhaltung der anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften ist von einem Wirtschaftsprüfer jährlich im Rahmen einer den Anforderungen der §§ 268 ff des Unternehmensgesetzbuches entsprechenden Prüfung zu bestätigen. Die Bestimmungen des § 275 des Unternehmensgesetzbuches gelten sinngemäß.

Diese Bestätigung ist dem Finanzamt Wien 1/23 jährlich innerhalb von neun Monaten nach dem Abschlussstichtag vorzulegen. Im Falle einer Änderung der Rechtsgrundlage, ist auch die geänderte Rechtsgrundlage (Vereinsstatut, Satzung, Gesellschaftsvertrag)

vorzulegen. Das Finanzamt Wien 1/23 hat die Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen mit Bescheid zu bestätigen, die Körperschaft zu erfassen und sämtliche Körperschaften, die diesen Voraussetzungen entsprechen, auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen in einer Liste zu veröffentlichen.

Wird die Aufnahme in die Liste erstmalig beantragt, sind die aktuelle Rechtsgrundlage, die Bestätigungen des Wirtschaftsprüfers für die vorangegangenen drei Wirtschaftsjahre und, wenn vorhanden, die Zahl, unter der die Körperschaft im Zentralen Vereinsregister oder im Firmenbuch erfasst ist, dem Finanzamt zu übermitteln.

Anwendung der gesetzlichen Grundlagen

Aufgrund des für die gesamte Vollziehung gem. Art. 18 B-VG (Bundesverfassungsgesetz) geltenden Legalitätsprinzips wird deren Bindung an die Gesetze angeordnet. Das Bundesfinanzgericht (BFG) ist daher verpflichtet seine Entscheidungen auf Grundlage der geltenden Gesetze zu treffen. Die Bestimmungen des § 4a EStG 1988 sind daher hier anzuwenden so lange sie in Geltung sind.

Zur Beurteilung der Frage, ob der angefochtene Bescheid zu Recht ergangen ist, ist zu prüfen, ob die Bf. als begünstigte Einrichtung im Sinne der genannten gesetzlichen Bestimmungen in **§ 4a leg cit** zu beurteilen ist.

Für die Erlangung eines Spendenbegünstigungsbescheides und die Aufnahme in die Liste der begünstigten Einrichtungen ist es erforderlich sämtliche gesetzlichen Voraussetzungen zu erfüllen. Die antragstellende Organisation hat mit ihrer Tätigkeit nicht nur begünstigte Zwecke zu verfolgen, sondern muss dies im Rahmen einer der genannten Einrichtungen tun.

Sollen, wie die Bf. vorbringt, gemäß **§ 4a Abs. 2 Z 3 lit a leg cit** mildtätige Zwecke iSd § 37 BAO erfüllt werden, so ist dies mittels einer der in **Abs. 5** angeführten begünstigten Einrichtungen zu tun. Zu diesen Einrichtungen zählen u.a. Körperschaften iSd § 1 Abs. 2 Z 1 und 2 KStG 1988. Darunter sind insbesondere juristische Personen privaten Rechts zu subsumieren.

Wie im Antrag und der Beschwerde vorgebracht wird, handelt es sich bei der Bf. um zwei einzelne Privatstiftungen, die sich im Jahr 2011 zusammengeschlossen haben um mit Teilen ihres Stiftungsvermögens ein Sozialprojekt zu unterstützen. Bei dem Projekt handelt es sich um das „Projekt“.

Die Privatstiftungen selbst haben als Zweck die Versorgung der Begünstigten und sind in der Immobilienverwaltung tätig.

Festgestellt wird, dass der seitens der Bf. genannte (Teil)-Zusammenschluss nicht zur Entstehung oder Gründung einer juristischen Person privaten Rechts führt. Eine Rechtsgrundlage, wie z.B. eine Satzung, ein Gesellschaftsvertrag etc., liegt hinsichtlich des Zusammenschlusses nicht vor.

Unter Umständen könnte man bei diesem Zusammenschluss vom Vorliegen einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts ausgehen. D.h. von einer Gesellschaft, an der sich zwei oder mehrere natürliche Personen oder Gesellschaften beteiligen, indem sie ihre Arbeitskraft oder Vermögensgegenstände zum gemeinsamen Nutzen einbringen. Eine solche Gesellschaft besitzt jedoch keine Rechtspersönlichkeit und würden alleinige Rechtsträger die jeweiligen Gesellschafter, d.h. im gegenständlichen Fall die Privatstiftungen, sein.

Um aber in solch einem Fall als begünstigter Spendenempfänger gelten zu können, müssten die beiden Privatstiftungen jeweils selbst, bei Erfüllung sämtlicher gesetzlicher Voraussetzungen, zu den begünstigten Rechtsträgern zählen und eine Kooperationsvereinbarung hinsichtlich des gemeinsamen begünstigten Zweckes vorliegen. Dies ist jedoch im Beschwerdefall nicht gegeben.

Wie sich aus den Angaben der Bf. ergibt, haben sich die beiden Privatstiftungen im Hinblick auf die Verwendung eines Teils ihres Vermögens für ein soziales Projekt ohne schriftliche Rechtsgrundlage zusammengeschlossen.

Die aus dem genannten Zusammenschluss resultierende Bf. stellt aus den oben genannten Gründen keine im Sinne der gesetzlichen Bestimmung des § 4a Abs. 5 leg cit begünstigte Einrichtung, d.h. keine Körperschaft iSd **§ 1 Abs. 2 Z 1 u. 2 KStG 1988**, dar. Die Bf. entspricht aufgrund ihrer rechtlichen Konstruktion aber auch nicht den Voraussetzungen die gem. **§ 34 BAO** jene Körperschaften erfüllen müssen, um abgabenrechtliche Begünstigungen bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke zu erlangen. Wenn in **§ 34 Abs. 1 BAO** u.a. von Personenvereinigungen gesprochen wird so sind darunter Personenvereinigungen zu verstehen, die grundsätzlich als Subjekte der Körperschaftsteuer in Betracht kommen.

Natürliche Personen oder Personenvereinigungen ohne Rechtspersönlichkeit stellen keine Subjekte des Ertragssteuerrechts dar und kommen somit nicht als begünstigte Einrichtungen, und folglich nicht als begünstigte Spendenempfänger in Frage.

Auch der Hinweis der Bf. auf die Abzugsfähigkeit von Spenden an Freiwillige Feuerwehren und deren möglichen Status einer Personenvereinigung, kann nichts daran ändern, dass die Bf. aufgrund der nicht erfüllten Voraussetzungen des § 34 Abs. 1 BAO nicht zu den begünstigten Einrichtungen zu zählen ist.

Angemerkt wird, dass es sich bei der Spendenbegünstigung für Freiwillige Feuerwehren um einen eigenen Begünstigungstatbestand gem. **§ 4a Abs. 6 EStG** in der genannten Fassung handelt und kein Bezug zu § 34 BAO gegeben ist. Die Freiwilligen Feuerwehren existieren aufgrund der jeweiligen Landesgesetze und sind in bei den Landesregierungen geführten Feuerwehrregistern erfasst.

Des Weiteren verlangen die §§ 34 ff BAO, dass die antragstellende Organisation nach ihrer Rechtsgrundlage und tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke, d.h. Im Ausmaß von zumindest 75% der Gesamtressourcen, dient. Auch diese Voraussetzungen werden durch die Bf. nicht erfüllt. Die Bf. verfügt über keine Rechtsgrundlage aus der die ausschließliche und unmittelbare Betätigung für einen mildtätigen Zweck ersichtlich ist und nachgewiesen

wird. Damit fehlt es aber auch konkret an der genauen Umschreibung der Betätigung und Darstellung des begünstigten Zweckes.

Aus dem Antrag der Bf. vom 13.10.2014 geht lediglich hervor, dass im Jahr 2011 ein Sozialprojekt ins Leben gerufen worden war. Die Bf. bringt vor, dass sie durch die Unterstützung des Projekts seit mehr als drei Jahren mildtätig agiere.

Nach der Beschreibung des Projektes im Antrag seien Familien des Zahl Bezirkes durch Sach- und Geldspenden unterstützt worden, die sich in einer finanziellen Notlage befunden hätten und in der Betreuung des Jugendamtes gestanden seien. Ein weiterer Aufgabenbereich sei die Bereitstellung eines „Lernraumes“ gewesen um Kindern die Möglichkeit zu geben in Ruhe zu lernen, zu üben, Hausaufgaben zu machen und Nachhilfeunterricht zu bekommen.

Gemäß **§ 37 BAO** sind jene Zwecke mildtätig, die darauf gerichtet sind, hilfsbedürftige Personen zu unterstützen. Die Hilfsbedürftigkeit der geförderten Person, in persönlicher bzw. materieller Form, muss tatsächlich vorliegen. Persönliche Hilfsbedürftigkeit liegt vor, wenn Personen aufgrund ihrer körperlichen, geistigen oder seelischen Verfassung auf fremde Hilfe angewiesen sind. Materielle Hilfsbedürftigkeit liegt vor, wenn Personen über kein ausreichendes Einkommen verfügen um ihren Lebensunterhalt in notwendiger Höhe bestreiten können.

Folgt man den Ausführungen der Bf., so umfasst ihre Tätigkeit zwei Aufgabenbereiche, zum einen die Unterstützung von Personen, die sich in einer finanziellen Notlage befinden und zum anderen die Zurverfügungstellung eines sogenannten „Lernraumes“ für Kinder. Daraus wäre aber zu schließen, dass die Bf. sich im Rahmen ihrer Tätigkeit nicht ausschließlich im Bereich der Mildtätigkeit bewegt. Lediglich jener Teil, der tatsächlich materiell und persönlich hilfsbedürftige Personen unterstützt, wäre als mildtätig zu beurteilen. Jener Teil, der den Betrieb des „Lernraumes“ betrifft, wäre wohl der Kinder- und Jugendfürsorge bzw. der Förderung der Schulbildung zuzuordnen und damit als gemeinnützig, nicht aber zu den mildtätigen Zwecken gehörig, zu beurteilen.

Aus der Beurteilung des Vorbringens der Bf. wäre zu schließen, dass die Bf. nicht ausschließlich im Bereich der Mildtätigkeit agiert und somit nicht ausschließlich begünstigte Zwecke erfüllt. Auch dadurch wären für die Erlangung eines Spendenbegünstigungsbescheides erforderliche Voraussetzungen nicht erfüllt.

Obwohl die Bf., wie sich aus den obigen Ausführungen zum rechtlichen Status der Bf. ergibt, bereits materiell nicht den Voraussetzungen für Spendenempfänger iSd § 4a Abs. 5 leg cit entspricht, wird der Vollständigkeit halber festgehalten, dass die Erfüllung der in § 4a Abs. 2 Z 1 und 3 EStG 1988 vorgesehenen gesetzlichen Voraussetzungen jährlich von einem Wirtschaftsprüfer (Abs. 8) bestätigt werden muss. Eine solche Bestätigung liegt für die Bf. nicht vor und war nach den Angaben der Bf. auch bisher nicht durch einen Wirtschaftsprüfer erstellt worden. Wie die Bf. vorbringt, war ihr durch den eigenen Wirtschaftsprüfer mitgeteilt worden, dass dieser das Ersuchen um Prüfung der

Spendenverwendung ablehnt. Zur Begründung war gegenüber der Bf. angegeben worden, dass die Bf. keine juristische Person ist und eine Prüfung daher keinen Sinn hat. Es ist der Bf. nicht zuzustimmen, wenn sie vermeint, dass eine jederzeit mögliche Prüfung des von ihr eingerichteten „Anderkontos“ über das die Spendengelder fließen, mit der gesetzlich verlangten Prüfung eines zu erstellenden Rechnungs- oder Jahresabschlusses gleichzustellen ist.

Aufgrund der obigen rechtlichen Beurteilung ist festzuhalten, dass die Bf. keine iSd § 4a Abs. 5 EStG 1988 begünstigte Einrichtung darstellt und weder materiell noch formell die Voraussetzungen für Spendenempfänger iSd § 4a Abs. 8 EStG 1988 erfüllt. Die strikte Bindung der Vollziehung an die Gesetze iSd Art. 18 B-VG erfordert es, dass im gegenständlichen Fall sowohl durch die Abgabebehörde als auch durch das BFG die geltenden Normen anzuwenden waren. Der Antrag auf Erteilung eines Spendenbegünstigungsbescheides wurde durch die zuständige Behörde zu Recht abgewiesen.

Zur Einwendung der Verfassungswidrigkeit der gesetzlichen Bestimmung und der Anregung der Antragstellung durch das Bundesfinanzgericht an den Verfassungsgerichtshof zwecks Gesetzesprüfung

Die Bf. bringt als Hauptgrund für ihre Beschwerde vor, dass § 4a EStG 1988 idF BGBl. Nr. 13/2014 verfassungswidrig sei. Insbesondere läge die Verfassungswidrigkeit in jenen Textteilen, die darauf abzielen, dass freiwillige Zuwendungen zu gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken lediglich an die in Abs. 5 genannten Einrichtungen als Betriebsausgabe gelten.

Gemäß **Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit a B-VG** erkennt der Verfassungsgerichtshof (VfGH) über die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen auf Antrag eines Gerichts.

Nach **Art. 89 Abs. 2 B-VG** iVm **Art. 135 Abs. 4 B-VG** hat das BFG den Antrag auf Aufhebung einer Rechtsvorschrift beim VfGH zu stellen, wenn es gegen die Anwendung dieser Rechtsvorschrift aufgrund deren Verfassungswidrigkeit Bedenken hat.

Aus diesen Bestimmungen ergibt sich somit die Verpflichtung einen Gesetzesprüfungsantrag zu stellen, wenn solche Bedenken gegen eine anzuwendende Norm vorliegen.

Im gegenständlichen Fall sind daher die in Rede stehenden Textteile der Bestimmung des § 4a EStG zu prüfen und festzustellen, ob Anhaltspunkte vorliegen, aus denen Zweifel hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit resultieren könnten.

Art. 7 Abs. 1 B-VG , auf den sich die Bf. beruft, lautet: Alle Staatsbürger sind vor dem Gesetz gleich ...

Aus dem Gleichheitssatz hat der VfGH in seiner Judikatur ein allgemeines Sachlichkeitsgebot abgeleitet. Danach verbietet das Grundrecht dem Gesetzgeber

Gleiches ungleich oder Ungleiches gleich zu behandeln. Es ist ihm aber nicht verwehrt sachlich gerechtfertigte Differenzierungen vorzunehmen.

Folgt man der Begründung der Bf. so sieht sie sich in ihrem Gleichheitsrecht verletzt, da nur Spenden an begünstigte Einrichtungen steuerlich absetzbar sind, nicht jedoch Spenden, die direkt, d.h. ohne Zwischenschaltung einer begünstigten Einrichtung an eine in Not befindliche Person gelangen. Die Bf. sieht darin eine unsachliche Ungleichbehandlung ein und desselben Tatbestandes. Nach Ansicht der Bf. könne die durch das Gesetz hervorgerufene Ungleichbehandlung sachlich nicht begründet werden. Die Tatsache, dass ein Verein statutengemäß mildtätige Zwecke verfolge, sei noch kein Garant dafür, dass die ihm gespendeten Mittel auch tatsächlich, zumindest zu 75%, mildtätigen Zwecken zugeführt werden.

Zum Tatbestand des Spendenabzugs im Ertragssteuerrecht wird festgehalten, dass Spenden vom Begriff der Betriebsausgabe des § 4 Abs. 4 EStG 1988 grundsätzlich nicht umfasst sind.

Freiwillige Zuwendungen, zu denen auch Spenden gehören, sind nach § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 den nicht abzugsfähigen Aufwendungen zuzuordnen. Auch das Körperschaftsteuergesetz enthält in § 12 Abs. 1 Z 5 die Bestimmung, dass Spenden nicht zu den abzugsfähigen Ausgaben zählen.

Der Gesetzgeber hat durch die Spendenbegünstigung die Möglichkeit des betrieblichen und außerbetrieblichen Spendenabzuges geschaffen.

Für den außerbetrieblichen Bereich ist die Abzugsfähigkeit von Spenden als Sonderausgaben in § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 unter Verweis auf § 4a EStG 1988 normiert. Das Körperschaftsteuergesetz enthält in § 12 Abs. 1 Z 5 die Bestimmung, dass Spenden dann abzugsfähig sind, sofern sie unter § 4 a EStG 1988 fallen.

Die Spendenbegünstigung des heutigen § 4a EStG wurde dem Grunde nach bereits in den 1950er Jahren eingeführt und in später folgenden Novellen des Einkommensteuergesetzes (1974, 1980, 1988) erweitert. Mit dem Steuerreformgesetz 2009, dem Abgabenänderungsgesetz 2011 und dem Budgetbegleitgesetz 2012 wurden in § 4a EStG die bisherigen den Spendenabzug betreffenden Regelungen aus systematischen Gründen und zur besseren Übersichtlichkeit zusammengefasst und es kam auch zu Erweiterungen auf bestimmte begünstigte (wie z. B. mildtätige) Zwecke.

Die durch den Gesetzgeber in § 4a EStG geschaffene Möglichkeit des betrieblichen und außerbetrieblichen Spendenabzuges, steht im Widerspruch zur grundsätzlichen Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsbetrieb, denn es werden Ausgaben als abzugsfähig zugelassen, die in Bezug auf den privaten Bereich nicht die Eigenschaft der Zwangsläufigkeit besitzen und denen für die Begründung der Abzugsfähigkeit keine betriebliche Veranlassung zugrunde liegt.

Die Begünstigung beruht jedoch auf dem Gedanken, Anreize für finanzielles und soziales Engagement von Einzelpersonen und Unternehmen zu schaffen. Tätigkeiten, die dem Gemeinwohl dienen und dadurch auch die darauf ausgerichteten staatlichen Einrichtungen entlasten, sollen so gefördert werden.

Dem Gesetzgeber kommt aber bei der Ausgestaltung von Sonderausgabebetragbeständen, die privates oder betriebliches Handeln im Wege einer Steuerentlastung fördert, grundsätzlich ein weiterer Gestaltungsspielraum zu. Um etwaig damit verbundenen Missbrauch hintanzuhalten und die durch die Inanspruchnahme der Spendenbegünstigung entstehende Minderung des Steueraufkommens zu begrenzen, wurden besondere Voraussetzungen für die gesetzliche Anerkennung des Spendenabzuges geschaffen. Diese Voraussetzungen finden sich insbesondere in § 4a EStG 1988.

Unter anderem setzt die Inanspruchnahme der abgabenrechtlichen Begünstigung, d.h. die Inanspruchnahme eben dieser Abzugsfähigkeit von Spenden, voraus, dass die Spenden konkret an die im Gesetz normierten begünstigten Einrichtungen geleistet werden. Zum Zeitpunkt der Spendenleistung müssen für die begünstigten Einrichtungen die Voraussetzungen für die Anerkennung als begünstigte Einrichtung vorliegen. Dies ist dann der Fall, wenn sie in der beim Finanzamt Wien 1/23 zu führenden Liste aufgenommen sind. Die in § 4a Abs. 5 iVm Abs. 8 EStG 1988 enthaltenen Bestimmungen definieren nicht nur konkret die begünstigten Spendenempfänger, sondern auch die von diesen zu erfüllenden Voraussetzungen.

Die Bf. beurteilt die in § 4a Abs. 5 EStG 1988 enthaltene Aufzählung der begünstigten Einrichtungen kritisch und erblickt darin eine Verfassungswidrigkeit und die Verletzung des Gleichheitssatzes.

Die Bestimmung ist jedoch im Hinblick darauf zu beurteilen, dass der Gesetzgeber nicht nur die Abzugsfähigkeit von Spenden für natürliche Personen und für Unternehmen zulassen wollte, sondern gleichzeitig auch durch entsprechende Rahmenbedingungen einen etwaigen Missbrauch hintanzuhalten wollte. Durch die Vorgabe der begünstigten Einrichtungen und deren Organisationsformen, ist es möglich eine entsprechende Kontrolle der Spendenempfänger, der Spendenverwendung, aber auch der Spender selbst zu ermöglichen.

Vor dem Hintergrund des Gleichheitssatzes kann dem Gesetzgeber keine unsachliche Differenzierung vorgeworfen werden, wenn eine Lenkungswirkung im Interesse allgemein anerkannter Ziele, wie im hier konkreten Fall die Unterstützung hilfsbedürftiger Personen durch die Förderung mildtätiger Zwecke, erreicht werden soll und dies mit entsprechenden gesetzlichen Rahmenbedingungen verbunden ist.

Die Bestimmung, dass Beträge, die nicht an begünstigte Einrichtungen geleistet werden, von der Abzugsfähigkeit ausgeschlossen sind, ist nicht als unsachlich zu beurteilen.

Das Vorbringen der Bf., dass es verfassungswidrig sei, wenn eine Spende nicht als abzugsfähig anerkannt werde, wenn diese durch eine natürliche Person oder eine nicht im Gesetz als begünstigte Einrichtung genannte Organisation direkt an bedürftige Personen

geleistet werde, ruft aus oben dargelegten Gründen keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die gesetzlichen Bestimmungen hervor.

Es ist daher seitens des BFG kein Antrag auf Gesetzesprüfung an den VfGH hinsichtlich der durch die Bf. in Frage gestellten Bestimmung des § 4a Abs. 5 EStG zu richten.

Die Entscheidung war spruchgemäß zu treffen.

Zulässigkeit einer Revision

Die Revision ist gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen und aktuellen Rechtsprechung des VwGH ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung.

Die seitens der Bf. thematisierte Frage der Verfassungsmäßigkeit einer gesetzlichen Bestimmung stellt keine Rechtsfrage dar, die durch den VwGH zu überprüfen ist, sondern ist deren Prüfung dem VfGH vorbehalten.

Wien, am 3. Oktober 2016