

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 18. März 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 15. März 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Bf übermittelte mit 15.1.2018 seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung an das Finanzamt. Mit dem angefochtenen Bescheid berücksichtigte das Finanzamt die gemäß § 18 Abs. 8 EStG 1988 von den empfangenen Organisationen gemeldeten Beträge als Sonderausgaben wie folgt:

Karitative Einrichtungen	
Projekt Integrationshaus	€ 200
SOS Mitmensch	€ 200
Wissenschaftliche Einrichtungen	
1 (***2***)	€ 55
Naturschutzeinrichtungen, Tierheime	
VCÖ-Mobilität mit Zukunft	€ 160

In der dagegen fristgerecht erhobenen Beschwerde wendete der Bf ein, dass er an das ***2*** (wissenschaftliche Einrichtung) nicht € 55 sondern € 80 gespendet habe, und zwar am 2.1.2017 € 40 und am 2.12.2017 ebenfalls € 40.

Mit Vorhalt vom 5.9.2018 gab das Finanzamt dem Bf bekannt, von der Organisation ***2*** keine betragsmäßig berichtigte Mitteilung über die geleisteten Spenden erhalten zu haben. Der Bf werde ersucht, eine schriftliche Bestätigung der Organisation vorzulegen, aus welchem Grund keine elektronische Übermittlung erfolgt sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14.11.2018 wies das Finanzamt die Beschwerde mit der Begründung ab, dass das Ersuchen um Ergänzung vom 5.9.2018 nicht beantwortet worden sei.

In dem dagegen fristgerecht erhobenen Vorlageantrag brachte der Bf vor, dass er aufgrund des Ergänzungsersuchens des Finanzamtes vom 5.9.2018 das ***2*** gebeten habe, dem Finanzamt eine korrigierte Mitteilung zukommen zu lassen. Daraufhin sei ihm vom ***2*** mitgeteilt worden, dass laut Telefonat mit dem Finanzamt die strittige Differenz da herrühren würde, dass das Finanzamt Mitgliedsbeiträge nicht als steuerlich absetzbar anerkennen würde. Das sei unrichtig. Bei wissenschaftlichen Institutionen seien (im Unterschied zu Hilfsorganisationen und dergleichen) auch Mitgliedsbeiträge steuerbegünstigt, zumal es gesetzlich heißen würde, dass Zuwendungen absetzbar seien und es sich bei Mitgliedsbeiträgen um Zuwendungen handeln würde. Dass das lediglich der Zuwendungsempfängerin, nicht aber ihm als Bf mitgeteilt werde, sei für ihn nicht verständlich, weshalb er das Schreiben vom 14.11.2018 als unzutreffend bezeichnen müsse und um Korrektur ersuchen würde.

Das Finanzamt legte die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte unter Hinweis darauf, dass Mitgliedsbeiträge nicht gemäß § 18 EStG 1988 als Spenden absetzbar seien, die Abweisung der Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Der Bf überwies im strittigen Jahr 2017 insgesamt einen Betrag in Höhe von € 80 an das ***1*** (***2***). Die empfangende Einrichtung, der Verein ***1***, war zum Zeitpunkt der Zuwendung in der Liste begünstigter Spendenempfänger (§ 4a Abs. 7 Z 1) eingetragen. Aus der Home-Page des ***2*** ist ersichtlich, dass jemand, der das ***2*** regelmäßig unterstützen möchte, Mitglied im Verein ***1*** werden muss. Der Mitgliedsbeitrag im Verein ***2*** beträgt EUR 25,- pro Jahr. Inkludiert ist der kostenlose Bezug der Mitteilungen und des Jahrbuchs des ***2***. Mitglieder des Vereins ***2*** sind bei den jährlichen Generalversammlungen stimmberechtigt.

Der Bf bestreitet nicht, Mitglied beim Verein ***1*** zu sein und einen Mitgliedsbeitrag in Höhe von € 25 entrichtet zu haben. Strittig ist, ob der im Gesamtbetrag von 80 € enthaltende Mitgliedsbeitrag in Höhe von € 25 an die empfangende Einrichtung als Sonderausgabe gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 abzugsfähig ist.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 in der im strittigen Jahr geltenden Fassung dürfen freiwillige Zuwendungen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 in der im strittigen Jahr geltenden Fassung sind bei der Ermittlung des Einkommens folgende Ausgaben als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

„Freigebige Zuwendungen insoweit, als sie zusammen mit Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen im Sinne 7. des § 4a insgesamt 10% des sich nach Verlustausgleich ergebenden Gesamtbetrages der Einkünfte nicht übersteigen, wenn sie

- a) an Einrichtungen im Sinne des § 4a Abs. 3 Z 1, 2 und 3 und Abs. 4, sowie*
- b) ausschließlich in Geld an begünstigte Körperschaften im Sinne des § 4a Abs. 3 Z 2a, Z 4 bis 6, Abs. 4a, Abs. 5 und Abs. 6*

geleistet werden.

Eine Zuwendung an einen Empfänger, der keine feste örtliche Einrichtung im Inland unterhält, ist durch den Zuwendenden auf Verlangen der Abgabenbehörde durch Vorlage eines Beleges nachzuweisen. Dieser Beleg hat jedenfalls zu enthalten den Namen der empfangenden Körperschaft, den Namen des Zuwendenden, den Betrag und das Datum der Zuwendung. Auf Verlangen des Zuwendenden ist durch einen Empfänger der Zuwendung, der keine feste örtliche Einrichtung im Inland unterhält, eine Spendenbestätigung auszustellen. In dieser Bestätigung sind, neben den Inhalten die ein Beleg jedenfalls zu enthalten hat, auch die Anschrift des Zuwendenden und die Registrierungsnummer, unter der die empfangende Einrichtung in die Liste begünstigter Spendenempfänger eingetragen ist, anzuführen. Die Bestätigung kann für alle von demselben Zuwendenden in einem Kalenderjahr getätigten Zuwendungen ausgestellt werden.

Steht den Zuwendungen eine Gegenleistung gegenüber, sind sie 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. Ebenso nicht abzugsfähig sind Mitgliedsbeiträge in Höhe der satzungsgemäß von ordentlichen Mitgliedern zu entrichtenden Beiträge, die an eine der begünstigten Körperschaften bezahlt werden.

Freigebige Zuwendungen an begünstigte Einrichtungen im Sinne der lit. b und an Einrichtungen gemäß § 4a Abs. 4 lit. d sind nur dann abzugsfähig, wenn die empfangende Einrichtung zum Zeitpunkt der Zuwendung in der Liste begünstigter Spendenempfänger (§ 4a Abs. 7 Z 1) eingetragen ist; dies gilt nicht für Zuwendungen an Einrichtungen gemäß § 4a Abs. 6.“

Die für die Spendenbegünstigung in Betracht kommenden Zuwendungsempfänger sind in § 4a EStG 1988 idgF aufgezählt:

§ 4a EStG 1988, Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen, lautet wie folgt:

„(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 von Zuwendungen gemäß § 4b und § 4c und 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:

Die Durchführung von der österreichischen Wissenschaft dienenden Forschungsaufgaben oder der österreichischen Erwachsenenbildung dienenden Lehraufgaben, welche die wissenschaftliche oder
 1. *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:

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

Die Bekämpfung von Armut und Not in Entwicklungsländern durch Förderung der wirtschaftlichen und
 b) *sozialen Entwicklung, welche zu einem Prozess des nachhaltigen Wirtschaftens und des wirtschaftlichen Wachstums, verbunden mit strukturellem und sozialem Wandel führen soll.*

Die Hilfestellung in nationalen und internationalen Katastrophenfällen (insbesondere Hochwasser-,
 c) *Erdrutsch-, Vermurungs- und Lawinenschäden).*

Maßnahmen zum Schutz der Umwelt mit dem Ziel der Erhaltung und der Pflege der natürlichen
 d) *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).*

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
 e) *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.

Die allgemein zugängliche Durchführung von der österreichischen Kunst und Kultur dienenden künstlerischen
 5. *Tätigkeiten (§ 22 Z 1 lit. a) sowie die allgemein zugängliche Präsentation von Kunstwerken durch die in Abs. 4a genannten Einrichtungen.*

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

Universitäten, Kunsthochschulen und die Akademie der bildenden Künste, deren Fakultäten, Institute und
 1. *besonderen Einrichtungen sowie diesen entsprechende ausländische Einrichtungen mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht;*

durch Bundes- oder Landesgesetz errichtete Fonds, die mit Aufgaben der Forschungsförderung betraut sind,
 2. *sowie diesen entsprechende ausländische Einrichtungen mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht;*

nach dem Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz (BStFG), BGBl. Nr. 11/1975, in der Fassung des Verwaltungsgerichtsbarkeits-Anpassungsgesetzes-Inneres, BGBl. I Nr. 161/2013, dem Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz 2015 (BStFG 2015), BGBl. I Nr. 160/2015 oder nach diesen Bundesgesetzen entsprechenden, landesgesetzlichen Regelungen errichtete Stiftungen oder Fonds mit Sitz im Inland, die ausschließlich der Erfüllung von Aufgaben der Forschungsförderung dienen, wenn diese

- a) nicht auf Gewinnerzielung ausgerichtet sind,
- b) seit mindestens drei Jahren nachweislich im Bereich der Forschungsförderung tätig sind und
- c) die Empfänger der Fördermittel im Wesentlichen Begünstigte gemäß Z 1, 2 und 3 bis 6 sind.

Derartigen Stiftungen oder Fonds sind diesen entsprechende ausländische Einrichtungen mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht, gleichzuhalten;

die Österreichische Akademie der Wissenschaften sowie dieser entsprechende ausländische Einrichtungen mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht;

juristisch unselbständige Einrichtungen von Gebietskörperschaften, die im Wesentlichen mit Forschungs- oder Lehraufgaben der genannten Art für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen befasst sind sowie diesen entsprechende ausländische Einrichtungen mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht;

juristische Personen, an denen entweder eine oder mehrere Gebietskörperschaften oder eine oder mehrere Körperschaften im Sinne der Z 1 bis 3 zumindest mehrheitlich beteiligt sind, und die im Wesentlichen mit Forschungs- oder Lehraufgaben der genannten Art für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen befasst sind;

juristische Personen, die ausschließlich mit Forschungs- oder Lehraufgaben der genannten Art für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen befasst und gemeinnützig im Sinne der §§ 34 ff der Bundesabgabenordnung sind.

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

die Österreichische Nationalbibliothek, das Österreichische Archäologische Institut, das Institut für Österreichische Geschichtsforschung und das Österreichische Filminstitut gemäß § 1 des Filmförderungsgesetzes;

b) Österreichische Museen

– von Körperschaften des öffentlichen Rechts;

von anderen Rechtsträgern, wenn diese Museen einen den Museen von Körperschaften des öffentlichen Rechts vergleichbaren öffentlichen Zugang haben und Sammlungsgegenstände zur Schau stellen, die in geschichtlicher, künstlerischer oder sonstiger kultureller Hinsicht von überregionaler Bedeutung sind. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Kunst und Kultur mit Verordnung Kriterien zur Beurteilung der überregionalen Bedeutung eines Museums festzulegen;

c) das Bundesdenkmalamt und der Denkmalfonds gemäß § 33 Abs. 1 des Denkmalschutzgesetzes;

Österreichische Dachverbände von Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen sowie diesen vergleichbare Einrichtungen mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht, wenn deren ausschließlicher Zweck die Förderung des Behindertensportes ist und der österreichische Behindertensport tatsächlich gefördert wird;

e) die Internationale Anti-Korruptions-Akademie (IACA);

f) die Diplomatische Akademie und vergleichbare Einrichtungen mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht;

Einrichtungen mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht, wenn sie den in lit. a bis c genannten vergleichbar sind und der Förderung, Erhaltung, Vermittlung und Dokumentation von Kunst und Kultur in Österreich dienen.

(4a) Begünstigte Einrichtungen für die Erfüllung der in Abs. 2 Z 5 genannten Zwecke sind Körperschaften mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht unter folgenden Voraussetzungen:

1. Die Körperschaft erhält

- a) eine Förderung des Bundes im Sinne des Transparenzdatenbankgesetzes 2012 (TDBG 2012), BGBL. I Nr. 99/2012, die in der Transparenzdatenbank ersichtlich gemacht ist, oder
- b) eine Förderung eines Landes oder der Bundeshauptstadt Wien, die in der Transparenzdatenbank ersichtlich gemacht ist.

- Die Körperschaft erhält mindestens alle zwei Jahre eine solche Förderung, wobei Förderungen in den
2. Zeiträumen, die von der Bestätigung des Wirtschaftsprüfers im Falle der erstmaligen Beantragung der Aufnahme in die in Abs. 7 Z 1 genannten Liste (Abs. 8) nicht umfasst sind, unbeachtlich sind.
 3. Die Förderung (Z 1) ist in der Transparenzdatenbank im Tätigkeitsbereich „Kunst und Kultur“ einheitlich kategorisiert.

(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,
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 sowie Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 des Körperschaftsteuergesetzes 1988, deren abgabenrechtliche
5. Begünstigung gemäß den §§ 34 bis 47 der Bundesabgabenordnung gemäß § 40a Z 1 der Bundesabgabenordnung nicht verloren geht.

(6) Begünstigte Einrichtungen für die Erfüllung der 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:

- Zuwendungen an die in Abs. 3 Z 4 bis 6, Abs. 4 lit. d, Abs. 4a und in Abs. 5 genannten Einrichtungen sind nur
1. 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, Abs. 4a und Abs. 5 genannten Einrichtungen sind Mitgliedsbeiträge in Höhe der satzungsgemäß von ordentlichen Mitgliedern zu entrichtenden Beiträge nicht abzugsfähig.

- Hinsichtlich der in Abs. 6 genannten Einrichtungen sind Zuwendungen nicht abzugsfähig, wenn sie durch eine
3. Körperschaft im Sinne des § 1 Abs. 2 Körperschaftsteuergesetz 1988 erfolgen, die mit einer Gemeinde im Sinne des Art. 116 B-VG wirtschaftlich verbunden ist.

- Zuwendungen, denen eine Gegenleistung gegenübersteht, sind als freigebige Zuwendungen abzugsfähig, wenn
4. der gemeine Wert der Zuwendung den Wert der Gegenleistung erheblich übersteigt. Der dem gemeinen Wert der Gegenleistung entsprechende Teil der Zuwendung ist nicht abzugsfähig.

- Die Zuwendung ist auf Verlangen der Abgabenbehörde durch Vorlage eines Beleges (§ 18 Abs. 1 Z 7)
5. nachzuweisen. Auf Verlangen des Zuwendenden hat der Empfänger der Zuwendung eine Spendenbestätigung (§ 18 Abs. 1 Z 7) auszustellen.

(8) Die Aufnahme in die in Abs. 7 Z 1 genannte Liste darf nur erfolgen, wenn glaubhaft gemacht wurde, dass durch die Körperschaft Maßnahmen zur Erfüllung der Datenübermittlungsverpflichtung gemäß § 18 Abs. 8 getroffen wurden und folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Für Körperschaften im Sinne des Abs. 3 Z 6, Abs. 4a 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 den in der Rechtsgrundlage

(beispielsweise Vereinsstatut, Satzung, Gesellschaftsvertrag) angeführten begünstigten Zwecken gemäß Abs. 2 Z 1, 3 und 5.

Die Körperschaft unterhält, abgesehen von völlig untergeordneten Nebentätigkeiten, ausschließlich solche

c) 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.

Die in Zusammenhang mit der Verwendung der Spenden stehenden Verwaltungskosten der Körperschaft

d) betragen ohne Berücksichtigung der für die Erfüllung der Übermittlungsverpflichtung gemäß § 18 Abs. 8 anfallenden Kosten höchstens 10% der Spendeneinnahmen.

Bei Auflösung der Körperschaft oder bei Wegfall des begünstigten Zweckes darf das Vermögen der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den

e) Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, nur für die in der Rechtsgrundlage angeführten begünstigten Zwecke gemäß Abs. 2 Z 1, 3 und 5 verwendet werden.

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.

Die Rechtsgrundlage stellt sicher, dass an Mitglieder oder Gesellschafter oder diesen nahe stehende Personen

c) keinerlei Vermögensvorteile zugewendet werden und dass gesammelte Spendenmittel ausschließlich für die in der Rechtsgrundlage angeführten begünstigten Zwecke gemäß Abs. 2 Z 1 und 2 verwendet werden.

Die Körperschaft oder deren Vorgängerorganisation (Organisationsfeld mit eigenem Rechnungskreis) dient

d) seit mindestens drei Jahren ununterbrochen der Erfüllung der in der Rechtsgrundlage angeführten begünstigten Zwecke.

Die in Zusammenhang mit der Verwendung der Spenden stehenden Verwaltungskosten der Körperschaft

e) betragen höchstens 10% der Spendeneinnahmen.

Bei Auflösung der Körperschaft oder bei Wegfall des begünstigten Zweckes darf das Vermögen der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den

f) Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, nur für die in der Rechtsgrundlage angeführten begünstigten Zwecke gemäß Abs. 2 Z 1 und 2 verwendet werden.

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

Die Sammlung für begünstigte Zwecke gemäß Abs. 2 Z 3 ist, abgesehen von der Mittelverwendung im Sinne

a) der lit. c, als ausschließlicher Zweck in der Rechtsgrundlage (Vereinsstatut, Satzung, Gesellschaftsvertrag) verankert.

Die Rechtsgrundlage stellt sicher, dass jede Änderung der Rechtsgrundlage, insbesondere der Aufgaben der

b) Körperschaft, sowie die Beendigung ihrer begünstigten Tätigkeit dem Finanzamt Wien 1/23 unverzüglich bekannt gegeben werden.

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

c) 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.

Bei Auflösung der Körperschaft oder bei Wegfall des begünstigten Zweckes darf das Vermögen der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den

e) Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, nur für die in der Rechtsgrundlage angeführten begünstigten Zwecke gemäß Abs. 2 Z 3 verwendet werden.

4. Für Körperschaften im Sinne des Abs. 5 Z 5 gelten die in Z 1 genannten Voraussetzungen unter der Maßgabe, dass die Körperschaft auch dann unmittelbar den in der Rechtsgrundlage angeführten begünstigten Zwecken gemäß Abs. 2 Z 3 dient, wenn die abgabenrechtliche Begünstigung nur auf Grund von § 40a Z 1 der Bundesabgabenordnung nicht verloren geht.

Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 bis 4 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.

(9) Zur sachverständigen Beurteilung gemeinnütziger Forschungstätigkeiten im Sinne des Abs. 2 Z 1 von Körperschaften und Einrichtungen gemäß Abs. 3 Z 4 bis 6 kann der Rat für Forschung und Technologieentwicklung durch das Finanzamt Wien 1/23 beigezogen werden. Der Umfang und die Durchführung der Tätigkeit dieses Forschungsbeirates sind durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft, dem Bundesminister für Verkehr, Innovation und Technologie und dem Bundeskanzler zu regeln.“

Zu der vom Bf vertretenen Ansicht, bei wissenschaftlichen Institutionen seien (im Unterschied zu Hilfsorganisationen und dergleichen) auch Mitgliedsbeiträge steuerbegünstigt, zumal es gesetzlich heißen würde, dass Zuwendungen absetzbar seien und es sich bei Mitgliedsbeiträgen um Zuwendungen handeln würde, ist auf § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 zu verweisen, wonach Mitgliedsbeiträge in Höhe der satzungsgemäß von ordentlichen Mitgliedern zu entrichtenden Beiträge, die an eine der begünstigten Körperschaften bezahlt werden, nicht abzugsfähig sind.

Damit wird bereits vom Gesetzgeber klargestellt, dass bloße Mitgliedsbeiträge nicht als Sonderausgaben absetzbar sind.

Auch gemäß § 4a Abs. 7 Z 2 EStG 1988 sind Mitgliedsbeiträge hinsichtlich der in Abs. 3 Z 4 bis 6, Abs. 4a und Abs. 5 genannten Einrichtungen in Höhe der satzungsgemäß von ordentlichen Mitgliedern zu entrichtenden Beiträge nicht abzugsfähig (GG 2015, BGBl I 2015/160 ab 1.1.2016). Wie aus der Home-Page ersichtlich, handelt es sich bei der gegenständlich begünstigten Einrichtung um einen Verein. Vereine gelten als juristische Personen des Privatrechts und somit als Körperschaftsteuersubjekte iSd § 1 Abs. 2 Z 1 KStG 1988. Mitgliedsbeiträge an begünstigte Einrichtungen iS des § 1 Abs. 2 Z 1 und 2 des KStG 1988 sind, wie bereits ausgeführt, gemäß § 4a Abs. 7 Z 2 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Dass der Bf nicht Mitglied des Vereines ***2*** bzw. dass es sich bei dem vom Bf in Höhe von € 25 entrichteten Mitgliedsbeitrag nicht um den satzungsgemäß von ordentlichen Mitgliedern zu entrichtenden Beitrag gehandelt hat, haben weder der Bf noch der in das Beschwerdeverfahren involvierte Verein ***2*** eingewendet.

Das Finanzamt hat diesen Ausführungen zufolge zu Recht den an den Verein ***2*** geleisteten Mitgliedsbeitrag in Höhe von € 25 nicht als Sonderausgaben berücksichtigt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit der ordentlichen Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Nachdem die Beschwerde insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwirft, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme, war unter Hinweis auf die eindeutigen gesetzlichen Bestimmungen die Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision auszusprechen.

Graz, am 15. Juni 2020