



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dipl.Ing. R H, G.R, vom 29. Oktober 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 20. Oktober 2008 betreffend **Einkommensteuer 2007** entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

| Bemessungsgrundlage | | | Abgabe | |
|--|-----------|-------------|---|---------------------------|
| Jahr | Art | Höhe | Art | Höhe |
| 2007 | Einkommen | 29.497,71 € | Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer | 7.640,40 € -7.345,70 € |
| ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer | | | | 294,70 € |

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet, zu entnehmen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber bezog im berufungsgegenständlichen Zeitraum Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als technischer Angestellter und Gemeinderat.

Im Rahmen seiner auf elektronischem Wege abgegebenen **Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007** machte er unter anderem Sonderausgaben aus dem Titel der Wohnraumschaffung (Darlehensrückzahlungen/Hausbau in Höhe von 3.415 €), Spenden an "O Deutschland e.V." (250 €) und von Kirchenbeiträgen an die freie Christengemeinde W (250 €; nachgewiesen laut Bestätigung 450 €) geltend.

Im Rahmen des **Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2007 vom 20. Oktober 2008** anerkannte das Finanzamt nach Anforderung der entsprechenden Bestätigungen ein Viertel der Aufwendungen für Wohnraumschaffung im Ausmaß von 2.488,97 €, da der Berufungswerber für die Darlehensrückzahlungen laut vorgelegter Bestätigung der Raiffeisenbank Region G einen Zuschuss von 926,92 € erhalten hatte.

Die aus dem Titel der Spenden bzw. Kirchenbeiträge geltend gemachten Beträge wurden nicht als Sonderausgaben anerkannt, wobei hinsichtlich des Beitrages an die freie Christengemeinde W in der Bescheidbegründung darauf hingewiesen wurde, dass als Sonderausgaben nur Beiträge an nach österreichische Gesetzen anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften abgezogen werden dürften.

Dagegen er hob der Pflichtige mit Schreiben vom 29. Oktober 2008 **Berufung** und begehrte die (zusätzliche) **Berücksichtigung folgender Aufwendungen als Sonderausgaben:**

*1) Darlehensrückzahlungen in Höhe von 6.496,92 € für ein **Bauspardarlehen** zusätzlich zu der von ihm anfangs angegebenen Summe als Sonderausgaben aus dem Titel der Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum.*

*2) Die "O " sei, wie der Spendenbestätigung entnommen werden könne, in Deutschland eine anerkannte mildtätige Organisation und die **Spenden** seien dort absetzbar. Der Berufungswerber ersuchte daher auch um Aufnahme dieser Organisation in Österreich in den begünstigten Empfängerkreis gemäß § 4 Abs. 4 Z 5 und 6 EStG 1988.*

*3) Weiters begehrte er unter Berufung auf die Religionsfreiheit die Anerkennung des Beitrages an die **freie Christengemeinde** W als Sonderausgaben und begründete dies im Detail folgendermaßen:*

*Im Staatsvertrag von St. Germain 1919 habe Österreich sich verpflichten müssen, allen Einwohnern ohne Unterscheidung zwischen anerkannten und nicht anerkannten Religionsgemeinschaften die freie öffentliche und private Übung jeder Art von Glauben, Religion und Bekenntnis zu gewähren und darüber hinaus allen österreichischen Staatsangehörigen ohne Unterschied der Religion **gleiche Rechte** zu gewähren, insbesondere gleiche Zulassung zu öffentlichen Stellungen, Ämtern und Würden usw.. Ähnliche Bestimmungen fänden sich dann im Staatsvertrag von Wien aus dem Jahre 1955. In den letzten Jahren sei die Behandlung religiöser Minderheiten in Österreich von den Menschenrechtsorganen der Vereinten Nationen, dem Amerikanischen State-Departement sowie einigen nicht staatlichen Menschenrechtsorganisationen kritisiert worden.*

Angehörigen einer nicht anerkannten Religionsgemeinschaft würden in Österreich eine ganze Reihe von Rechten vorenthalten, welche auf Angehörige anerkannter Religionsgemeinschaften beschränkt seien. Dies betreffe nicht nur die **Möglichkeit der steuerlichen Berücksichtigung der Kirchenbeiträge**, sondern Diskriminierungen im Arbeits- und Schulrecht, bei der Laienbeteiligung an der Strafgerichtsbarkeit, im Wehr- und Zivildienstrecht etc.. Bezeichnend hierfür sei auch eine Weisung des Justizministeriums an alle Gefangeneneanstalten in Österreich, mit welcher Angehörigen nicht anerkannter Religionsbekenntnisse generell die Gefangenenseelsorge verweigert werde. Es bleibe abzuwarten, ob das Justizministerium in einem derzeit anhängigen Verfahren seinen Standpunkt überdenken werde.

Die zuletzt erwähnte Unterscheidung zwischen Angehörigen anerkannter Religionsgemeinschaften und nicht anerkannter Bekenntnisse weise auf das eigentliche Ziel der internationalen Kritik an der österreichischen Praxis hin, nämlich die Behandlung religiöser Gemeinschaften als solcher.

1997 habe das Kultusministerium den Entwurf eines **Gesetzes über die Rechtspersönlichkeit** von religiösen Bekenntnisgemeinschaften zur Begutachtung versendet.

Vordergründig solle durch dieses geplante Gesetz für nicht anerkannte Religionsgemeinschaften die Möglichkeit einer rechtlichen Konstituierung geschaffen werden. Bei genauerem Hinsehen entpuppe sich der Gesetzesentwurf allerdings als ein Versuch, die bisherige Jahrzehntelange verfassungswidrige Praxis zu legalisieren und fortzusetzen: In dieses Gesetz seien – völlig systemfremd – weitere Anerkennungsvoraussetzungen aufgenommen worden, was in den nächsten Jahrzehnten weitere Anerkennungen von Religionsgemeinschaften ausschließen würde. In Hinkunft solle die Anerkennung einer Religionsgemeinschaft nur mehr möglich sein, wenn diese zumindest 15 Jahre lang als religiöse Bekenntnisgemeinschaft Rechtspersönlichkeit gehabt habe, wobei zugleich sämtliche derzeit laufenden Anerkennungsverfahren ex lege in andere Verfahren umgedeutet würden. Zusammen mit der Möglichkeit, die Konstituierung als religiöse Bekenntnisgemeinschaft beliebig zu verzögern, führe dies zu einer Jahrzehntelangen faktischen Sistierung des AnerkennungsG, weil es nicht vollzogen werden könne. Der vorgeschlagene Gesetzesentwurf hätte daher die gleiche Wirkung wie ein Gesetz, welches ausspreche, dass die Vereinsbehörden in den nächsten 20 Jahren Vereinsbildungsanzeigen nicht entgegennehmen würden, ohne allerdings das Vereinsgesetz als solches aufzuheben. Dass eine derartige Vorgangsweise nur ein Trick sei, verfassungsgesetzlich gewährleistete Rechte wie etwa die Vereinigungsfreiheit zu umgehen, liege auf der Hand.

Da das Gesetz darüber hinaus eine Mindestmitgliederzahl vorschreibe, komme, soweit ersichtlich, nur eine einzige in Österreich derzeit nicht anerkannte Religionsgemeinschaft von ihrer Größe her in Frage, in Hinkunft anerkannt zu werden, nämlich die Zeugen Jehovas. Alle anderen österreichweit tätigen Religionsgemeinschaften würden schon an der erforderlichen Mitgliederzahl scheitern.

In den Erläuterungen des Kultusamtes zu dem von ihm vorgeschlagenen Gesetz finde sich eine erstaunliche Passage. Die Behörde versuche zu begründen, weshalb das AnerkennungsG beträchtlich verschärft werden müsse, um – wie ausgeführt – in Hinkunft weitere Anerkennungen unmöglich zu machen. Es heiße dort:

"An die gesetzliche Anerkennung knüpft auch eine Reihe von Rechtsvorschriften an, was im Hinblick auf die bisherige restriktive Vorgangsweise bei der Anerkennung gerechtfertigt war. Eine derartige Vorgangsweise, die auch über die in § 1 des Anerkennungsgesetzes hinausgehende Umstände berücksichtigt hat, ist nunmehr aufgrund der Rechtsprechung der Höchstgerichte nicht mehr möglich; es wären die genannten Voraussetzungen zu ergänzen."

Dies sei nicht nur ein Zugeständnis der bisherigen Aufrechterhaltung des Staatskirchentums gegen die Verfassungsordnung, sondern auch ein Zugeständnis, dass die Vollziehung des Gesetzes durch die Kultusbehörde in bewusst gesetzwidriger Weise erfolgt sei, weil die

Behörde bisher Umstände berücksichtigt habe, welche im Gesetz gar nicht als Voraussetzung für die Anerkennung genannt seien. Bedenke man, dass zugleich jede Überprüfungsmöglichkeit dieser Praxis ausgeschlossen gewesen sei, sei es nicht übertrieben, von einer für einen modernen Rechtsstaat wohl einmaligen Behördenwillkür zu sprechen. Der Gesetzesentwurf enthalte noch eine Reihe weiterer verfassungsrechtlich bedenklicher und in einigen Fällen glatt verfassungswidriger Bestimmungen.

Insgesamt stelle sich die rechtliche Behandlung religiöser Minderheiten in Österreich als grob verfassungswidrig dar. Es sei zu hoffen, dass der bisher von den Höchstgerichten eingeschlagene Weg konsequent weiter fortgesetzt werde, die verfassungsrechtliche Grundordnung endlich durchgesetzt und dadurch die für Österreich auch international blamable Situation bereinigt werde.

Zusammenfassend hielt der Berufungswerber am Ende seiner Berufungsschrift folgende Punkte fest:

"1. Österreich ist weit davon entfernt, allen religiösen Gruppen gleiche Rechte einzuräumen. Die bisherige Praxis der Anerkennung führt de facto zu einer Prolongierung eines Staatskirchentums bis in unsere Zeit. Die durch die Judikatur der Höchstgerichte zuletzt erzwungene Durchsetzbarkeit der Grundrechte auf diesem Gebiet soll durch ein geplantes Gesetz wieder ausgeschaltet werden.

2. Einzelne Angehörige religiöser Minderheiten sind in vielfacher Hinsicht rechtlich benachteiligt. Darüber hinaus führt die durchaus intensive Propaganda der Antikultbewegungen nicht nur zu Diskriminierungen und Ausgrenzungen im täglichen Leben, sondern zur unreflektierten Übernahme derartiger Auffassungen durch politische Entscheidungsträger, was wiederum zu Versuchen führt, in vielen einzelnen Teilbereichen der Rechtsordnung eine überaus bedenkliche und verfassungswidrige Ausgrenzung dieser Menschen herbeizuführen.

3. Es ist zu hoffen, dass die öffentliche Diskussion nicht so wie bisher von selbsternannten Sektenbekämpfern und Einrichtungen religiöser Organisationen beherrscht wird, sondern die bereits längst vorliegenden Ergebnisse wissenschaftlicher Beschäftigung mit dem Phänomen des Auftretens neuer religiöser Gruppen und der soziologischen Stellung religiöser Minderheiten zu einer Versachlichung der Diskussion führen. Das Feld der Diskussion sollte nicht so wie bisher ausschließlich der Anti-Sekten-Bewegung sowie einigen, auf dieses Thema aufspringenden Politikern überlassen werden. Verantwortungsbewusste Entscheidungsträger sind aufgefordert, sich mehr als bisher zu Wort zu melden und damit mehr Stimmen der Vernunft und der Ausgewogenheit in die Diskussion einfließen zu lassen.

4. Die in Jahrhunderten erkämpfte Religionsfreiheit gehört nicht nur zu den elementarsten Freiheitsrechten, sondern ist zu Recht von dem großen österreichischen Staatsrechtslehrer Jelinek als der Ursprung und die Urmotivation für alle Grundrechtskataloge der Gegenwart bezeichnet worden. Dieses Recht hat am Anfang des 21. Jhdts. nicht an Wert verloren, sondern ist – im Gegenteil – in seiner Bedeutung für ein friedliches Zusammenleben der Menschen noch gestiegen."

Angesichts dieser Situation bat der Berufungswerber, die Aufwendungen für die freie Christengemeinde anzuerkennen, und somit nach dem Grundrecht der Religionsfreiheit und nicht nach verfassungswidrigen Paragraphen zu entscheiden.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 13. November 2008** wurde dem Berufungsbegehren seitens des Finanzamtes insofern entsprochen, als die zusätzlich geltend gemachten Aufwendungen für Wohnraumschaffung innerhalb des Sonderausgaben-Höchstbetrages berücksichtigt und somit mit einem Viertel (insgesamt 730 €) in Ansatz

gebracht wurden.

Die beantragten Spenden sowie der Kirchenbeitrag wurden jedoch nicht als Sonderausgaben anerkannt.

Begründend wurde in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, *dass Ausgaben zur Leistung von Zuwendungen im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 5 und Z 6 EStG 1988 nur insoweit als Sonderausgaben abzugsfähig seien, als die in Betracht kommenden Zuwendungsempfänger im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung als begünstigt veröffentlicht worden seien. Die beantragten Spenden hätten daher nicht anerkannt werden können.*

Als Sonderausgaben könnten nur Beiträge an nach österreichischen Gesetzen anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften abgezogen werden. Beiträge an religiöse Bekenntnisgemeinschaften, gemeinnützige Vereine mit religiösen Zielsetzungen und Sekten seien nicht absetzbar. Die strittigen Beiträge entsprächen demnach nicht der in § 18 Abs. 1 EStG 1988 angeführten Bestimmung.

Mit Schriftsatz vom 24. November 2008 er hob der Berufungswerber abermals Berufung gegen die angeführte Berufungsvorentscheidung, wobei diese neuerliche Berufung nunmehr als **Antrag auf Vorlage der Berufung** zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gewertet wurde.

In diesem Vorlageantrag zitierte der Berufungswerber zunächst **Teil I, Artikel 6 Menschenrechte Punkt 2 des Staatsvertrages** folgendermaßen:

*"2. Österreich verpflichtet sich weiters dazu, dass die in Österreich **geltenden Gesetze** weder in ihrem **Inhalt** noch in ihrer **Anwendung** zwischen Personen österreichischer Staatsangehörigkeit auf Grund ihrer Rasse, ihres Geschlechtes, ihrer Sprache oder **ihrer Religion**, sei es in Bezug auf ihre Person, ihre Vermögenswerte, ihre geschäftlichen, beruflichen oder finanziellen Interessen, ihre **Rechtsstellung**, ihre politischen oder bürgerlichen Rechte, sei es auf irgendeinem anderen Gebiete, **diskriminieren oder Diskriminierungen zur Folge haben werden.**"*

Weiters zitierte der Berufungswerber **Artikel 7 des Österreichischen Bundesverfassungsgesetzes/Allgemeine Bestimmungen:**

*"(1) Alle Bundesbürger sind vor dem Gesetz gleich. **Vorrechte** der Geburt, des Geschlechtes, des Standes, der Klasse und **des Bekenntnisses sind ausgeschlossen**. Niemand darf wegen seiner Behinderung benachteiligt werden. Die Republik (Bund, Länder und Gemeinden) bekennt sich dazu, die Gleichbehandlung von behinderten und nichtbehinderten Menschen in allen Bereichen des täglichen Lebens zu gewährleisten."*

*In der Folge zog der Berufungswerber den Schluss, dass **§ 18 (1) EStG dem Staatsvertrag und dem österreichischen Bundesverfassungsgesetz**, wonach gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften **Vorrechte**, nämlich Absetzbarkeit ihrer Beiträge als Sonderausgaben, gegenüber nicht in diesem Paragraphen angeführten religiösen Gemeinschaften oder so genannten Bekenntnisgemeinschaften genießen würden, **widersprechen würde.***

Die Freien Christengemeinden Österreichs seien eine gesetzlich anerkannte Bekennnisgemeinschaft.

Demnach sei die Entscheidung, Beiträge an die Freie Christengemeinde W nicht als Sonderausgaben abzuziehen, verfassungswidrig.

In der Folge wiederholte der Berufungswerber seine bereits in seiner Berufungsschrift gemachten Ausführungen zur Verfassungswidrigkeit der Bestimmung des § 18 EStG 1988 bezüglich Kirchenbeiträge (siehe oben).

Abschließend ersuchte er wiederum um Anerkennung der Aufwendungen für die freie Christengemeinde W und um Entscheidung nach dem Grundrecht der Religionsfreiheit und nicht nach verfassungswidrigen Paragraphen.

Mit **Vorlagebericht vom 27. November 2008** legte das Finanzamt die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

I) Zur Wertung des zweiten Berufungsschreibens vom 24. November 2008 als "Vorlageantrag":

Gemäß § 276 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufungsvorentscheidung erlassen.

Nach Abs. 2 der zitierten Gesetzesstelle kann gegen einen solchen Bescheid, der wie eine Entscheidung über die Berufung wirkt, innerhalb eines Monats der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt werden (Vorlageantrag).

Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt ungeachtet des Umstandes, dass die Wirksamkeit der Berufungsvorentscheidung dadurch nicht berührt wird, die Berufung von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt (Abs. 3).

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat die Berufung, über die eine Berufungsvorentscheidung nicht erlassen wurde oder über die infolge eines zeitgerechten Vorlageantrages von der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen (Abs. 6).

Im gegenständlichen Fall erließ das Finanzamt X auf Grund der Berufung vom 29. Oktober 2008 gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 am 13. November 2008 eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung.

Bezugnehmend auf diese Berufungs(vor)entscheidung und den ursprünglichen

Einkommensteuerbescheid vom 20. Oktober 2008 erhab der Berufungswerber am 24. November 2008 abermals "Berufung".

Da eine abermalige Berufung gegen eine Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes gesetzlich nicht möglich bzw. vorgesehen ist, war dieses Schreiben als **Vorlageantrag** im Sinne des § 276 Abs. 2 BAO zu werten, zumal es sich beim Vorlageantrag um ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten im Sinne des § 85 Abs. 1 BAO handelt.

Für die Beurteilung derartiger Anbringen, die – wie im gegenständlichen Fall auch geschehen – schriftlich einzureichen sind, kommt es nicht auf die Bezeichnung, sondern auf den Inhalt, das erkennbare Ziel des Parteienschrittes an (siehe Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 25 zu § 276; Tz 1 zu § 85 u. die dort zit. Jud.).

Dieses Ziel war im gegenständlichen Fall eindeutig erkennbar.

Das Begehren war nach wie vor auf eine Abänderung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2007 insofern gerichtet, als der aus dem Titel der "Kirchenbeiträge" geltend gemachte Betrag als Sonderausgaben anerkannt werden sollte. Diesem Antrag war im Rahmen der Berufungsvorentscheidung nicht Rechnung getragen worden.

Das "Berufungsschreiben" vom 24. November 2008 war daher als (rechtzeitig eingebrachter) Vorlageantrag zu werten.

II) Zu den einzelnen Berufungspunkten:

Der Berufungswerber beantragte in seinem ursprünglichen Berufungsbegehren die Berücksichtigung der folgenden – im angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 nicht in Ansatz gebrachten – Beträge:

- 1) Sonderausgaben (6.496,92 €) aus dem Titel der Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum;**
- 2) Sonderausgaben (250,00 €) aus dem Titel der Spenden;**
- 3) Sonderausgaben (laut Erklärung 250,00 €; laut Bestätigung 450,00 €) aus dem Titel der Kirchenbeiträge.**

Hiezu ist im Einzelnen Folgendes auszuführen:

Ad 1):

Gemäß **§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988** sind bei der Ermittlung des Einkommens unter anderem Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit. a bis lit. c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

In § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 wird in Ergänzung des Abs. 1 bestimmt:

"Für Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4 mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständigen Erwerbstätigen besteht ein einheitlicher Höchstbetrag von 2.920 Euro jährlich.

Dieser Betrag erhöht sich

- um 2.920 Euro, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht und/oder
- um 1.460 Euro bei mindestens drei Kindern (§ 106 Abs. 1 und 2). Ein Kind kann nur bei der Anzahl der Kinder des Steuerpflichtigen berücksichtigt werden. Kinder, die selbst unter das Sonderausgabenviertel fallende Sonderausgaben geltend machen, zählen nicht zur Anzahl der den Erhöhungsbetrag vermittelnden Kinder.

Sind diese Ausgaben insgesamt

- niedriger als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs. 2, als Sonderausgaben abzusetzen,
- gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebliche Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrages als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel).

Beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte mehr als 36.400 Euro, so vermindert sich das Sonderausgabenviertel (der Pauschbetrag nach Abs. 2) gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 50.900 Euro kein absetzbarer Betrag mehr ergibt."

Im Zuge des Berufungsverfahrens machte der Berufungswerber in Ergänzung der bereits beantragten **zusätzliche Darlehensrückzahlungen** für ein Bauspardarlehen in Höhe von 6.496,92 € aus dem Titel der Wohnraumschaffung bzw. –sanierung geltend und legte diesbezüglich einen entsprechenden Beleg vor.

Seitens des Finanzamtes bestanden keine Bedenken gegen die Berücksichtigung dieses zusätzlichen Betrages und wurden dementsprechend im Rahmen der Berufungsvorentscheidung die Sonderausgaben aus diesem Titel um ein Viertel des betreffenden Betrages erhöht, sodass der Berufungswerber die entsprechenden Sonderausgaben innerhalb seines Höchstbetrages im Rahmen des Sonderausgabenviertels (730 € = 1/4 von 2.920 €) ausschöpfen konnte.

Dieser Berufungspunkt stand insofern nicht mehr in Streit und wurden auch im Vorlageantrag vom Berufungswerber diesbezüglich keine weiteren Ausführungen mehr gemacht.

Da auch seitens des Unabhängigen Finanzsenates auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage gegen eine Anerkennung der zusätzlich nachgewiesenen Darlehensrückzahlungen als Sonderausgaben innerhalb eines Viertels des zustehenden Höchstbetrages keine Bedenken bestanden, konnte dem Berufungsbegehren – wie bereits in der Berufungsvorentscheidung – in diesem Punkte entsprochen werden.

Ad 2)

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben auch Ausgaben zur Leistung von Zuwendungen im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 5 und 6, soweit diese nicht aus dem Betriebsvermögen erfolgen, abzuziehen, sofern sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten darstellen.

Zuwendungen nach § 4 Abs. 4 Z 5 EStG 1988 sind nach dieser Bestimmung solche zur Durchführung von Forschungsaufgaben oder der Erwachsenenbildung dienenden Lehraufgaben, welche die wissenschaftliche oder künstlerische Lehre betreffen und dem Universitätsgesetz 2002 entsprechen, sowie die damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen und Dokumentationen an folgende Einrichtungen:

- a) Universitäten, Kunsthochschulen und die Akademie der bildenden Künste, deren Fakultäten, Institute und besondere Einrichtungen.
- b) Durch Bundes- oder Landesgesetz errichtete Fonds, die mit Aufgaben der Forschungsförderung betraut sind.
- c) Die Österreichische Akademie der Wissenschaften.
- d) Juristisch unselbständige Einrichtungen von Gebietskörperschaften, die im Wesentlichen mit Forschungs- und Lehraufgaben der genannten Art für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen befasst sind.
- e) Juristische Personen, 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. Weitere Voraussetzung ist, dass an diesen juristischen Personen entweder eine Gebietskörperschaft zumindest mehrheitlich beteiligt ist oder die juristische Person als Körperschaft im Sinne der §§ 34ff der Bundesabgabenordnung ausschließlich wissenschaftliche Zwecke verfolgt.

Die Voraussetzungen der lit. d und e sind von der jeweiligen Einrichtung durch einen unter dem Vorbehalt des jederzeitigen Widerrufs erteilten Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 nachzuweisen. Sämtliche Einrichtungen, für die ein solcher Bescheid ausgestellt wurde, sind einmal jährlich im Amtsblatt der Österreichischen Finanzverwaltung zu veröffentlichen.

Zuwendungen nach § 4 Abs. 4 Z 6 EStG 1988 sind nach dieser Bestimmung solche an

- a) die Österreichische Nationalbank, die Diplomatische Akademie, das Österreichische Archäologische Institut und das Institut für Österreichische Geschichtsforschung zur Durchführung der diesen Einrichtungen gesetzlich obliegenden Aufgaben,
 - b) Museen
 - von Körperschaften des öffentlichen Rechts
 - von anderen Rechtsträgern, wenn diese Museen eine 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 gesamtösterreichischer Bedeutung sind. Über Aufforderung der Abgabenbehörden ist das Vorliegen der Voraussetzungen durch eine vom Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur ausgestellte Bescheinigung nachzuweisen,
 - c) das Bundesdenkmalamt,
 - d) Dachverbände von Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die die Voraussetzungen der §§ 34ff der Bundesabgabenordnung erfüllen und deren ausschließlicher Zweck die Förderung des Behindertensportes ist.
- Die letzten vier Sätze der Z 5 sind anzuwenden.

Im gegenständlichen Verfahren beantragte der Berufungswerber im Rahmen seiner Berufungsschrift die **Berücksichtigung von Spenden (250 €)** aus dem Titel einer Zuwendung an die "O Deutschland e.V.", wobei er darauf hinwies, dass diese – wie sich aus der Spendenbestätigung entnehmen lasse – in Deutschland eine anerkannte mildtätige

Organisation sei und die Spenden deshalb dort absetzbar seien. Deswegen ersuchte er darum, diese Organisation auch in Österreich in den begünstigten Empfängerkreis gemäß § 4 Abs. 4 Z 5 und 6 EStG 1988 aufzunehmen.

Fest steht und wurde dies auch vom Berufungswerber nicht behauptet, dass die gegenständliche Organisation weder eine Einrichtung gemäß den zitierten Bestimmungen darstellte noch im begünstigten Empfängerkreis laut Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung (siehe auch Homepage des BMF www.bmf.gv.at) aufschien.

Der Berufungswerber ersuchte vielmehr um Aufnahme in den begünstigten Empfängerkreis, was allerdings dem Berufungsbegehr für den streitgegenständlichen Zeitraum 2007 nicht zum Erfolg verhelfen hätte können, da der entsprechende Bescheid, um eine steuerliche Abzugsfähigkeit der Spende bewirken zu können, schon vor Hingabe der Spende ausgestellt worden sein muss (siehe Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Tz 319 zu § 4).

Auf Grund der gesetzlichen Regelung des § 4 Abs. 4 Z 5 EStG 1988 ergibt sich nämlich zwingend, dass das Finanzamt in einem Verfahren zur Festsetzung der Einkommensteuer eines Zuwendungsgebers eine Spende nur dann als Sonderausgabe anzuerkennen hat, wenn dem Zuwendungsempfänger ein Bescheid gemäß § 4 Abs. 4 Z 5 EStG 1988 erteilt wurde. Ist dies – wie bei der gegenständlichen Organisation – nicht der Fall, so hat das Finanzamt die Spende nicht als Sonderausgabe anzuerkennen.

Entsprechend der dargestellten Rechtslage hat die Beurteilung der Frage, ob eine Einrichtung zum Kreis der begünstigten Zuwendungsempfänger gehört, überdies nach dem Willen des Gesetzgebers ausnahmslos in einem **vom Zuwendungsempfänger zu initierenden Verfahren** zur Erlangung eines Bescheides gemäß § 4 Abs. 4 Z 5 EStG 1988 zu erfolgen.

Eine Anerkennung der entsprechenden Spende als Sonderausgaben war daher – wie bereits in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes ausgeführt – nicht möglich.

Der Berufungswerber erhob im Zusammenhang mit diesem Berufungspunkt in seinem Vorlageantrag auch keine weiteren Einwendungen mehr.

Er wehrte sich darin vielmehr nur noch gegen die Nichtanerkennung seines **Beitrages an die freie Christengemeinde W** als Sonderausgaben aus dem Titel der **Kirchenbeiträge**.

Hiezu ist Folgendes auszuführen - ad 3):

Gemäß **§ 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988** sind bei der Ermittlung des Einkommens unter anderem Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften, höchstens jedoch 100 Euro jährlich abzuziehen.

Nach dem zitierten Wortlaut der gesetzlichen Bestimmung des § 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 können als Sonderausgaben aus dem Titel der Kirchenbeiträge nur Beiträge an **gesetzlich**

anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften und dies nur im **Höchstausmaß bis zu 100 € jährlich** abgezogen werden.

Der Berufungswerber begehrte nun im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 die Anerkennung eines an die freie Christengemeinde W geleisteten Beitrages in Höhe von 250 €. Laut Bestätigung hatte er tatsächlich einen Beitrag von 450 € geleistet.

Hätte es sich bei der freien Christengemeinde W um eine gesetzlich anerkannte Kirche oder Religionsgesellschaft gehandelt, hätte er hievon 100 € an Sonderausgaben aus dem Titel der Leistung von Kirchenbeiträgen geltend machen können.

Dass es sich bei der freien Christengemeinde W um eine gesetzlich anerkannte Kirche oder Religionsgesellschaft handeln würde, behauptet aber selbst der Berufungswerber nicht.

Vielmehr sind die freien Christengemeinden Österreichs – wie von ihm selbst bestätigt – eine **gesetzlich anerkannte Bekenntnisgemeinschaft** (Erwerb der Rechtspersönlichkeit mit Wirksamkeit vom 11. Juli 1998 mit Feststellungsbescheid GZ 7836/18-9c/98 vom 20. Juli 1998 gemäß Bundesgesetz BGBl. I Nr. 19/1998).

Zahlungen an religiöse Bekenntnisgemeinschaften sowie gemeinnützige Vereine mit religiöser Zielsetzung sind jedoch nach dem Wortlaut des § 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 nicht als Sonderausgaben abzugsfähig (siehe hiezu auch Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Tz 236 zu § 18).

Wie den umfangreichen Ausführungen des Berufungswerbers in seinen Schriftsätzen zu entnehmen ist, bemängelt er auf Grund deren eindeutigen Wortlautes nicht eine unrichtige Anwendung der Gesetzesbestimmung des § 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988, sondern beruft sich auf deren **Verfassungswidrigkeit** im Vergleich mit den geltenden verfassungsgesetzlichen Bestimmungen bzw. den daraus resultierenden verfassungsrechtlich gewährleisteten Grundrechten auf Gleichheit (Gleichheitsgrundsatz!) und Religionsfreiheit.

Hiezu muss jedoch angemerkt werden, dass die Überprüfung von Gesetzen bzw. gesetzlichen Bestimmungen auf ihre Verfassungskonformität dem Unabhängigen Finanzsenat auf Grund des in Art. 18 B-VG verfassungsrechtlich verankerten Legalitätsprinzips nicht zusteht.

Nach Art. 18 Abs. 1 des Bundes-Verfassungsgesetzes (B-VG) darf die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden (Legalitätsprinzip).

Die Verwaltungsbehörden sind demnach verpflichtet, ihre Entscheidungen nur auf Grundlage der geltenden Gesetze und Verordnungen zu treffen. Die Finanzämter und der Unabhängige Finanzsenat haben als Abgabenbehörden des Bundes die Bestimmungen des

Einkommensteuergesetzes in der geltenden Fassung solange anzuwenden, als sie dem Rechtsbestand angehören.

Das alleinige Recht auf die Überprüfung von Gesetzen auf ihre Verfassungskonformität obliegt unter Bedachtnahme auf Art. 144 Abs. 1 B-VG dem Verfassungsgerichtshof, wobei die Beschwerde darüber jedoch erst nach Erschöpfung des Instanzenzuges erhoben werden kann (siehe Rechtsbelehrung).

Da der Unabhängige Finanzsenat bei der Beurteilung des berufungsgegenständlichen Sachverhaltes somit auf Grund des beschriebenen Legalitätsprinzips an die Bestimmung des § 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 in der für den Veranlagungszeitraum 2007 geltenden Fassung gebunden war, konnte er dem Berufungsbegehren in diesem Punkte nicht beitreten.

Insgesamt war der gegenständlichen Berufung also insofern stattzugeben, als die Sonderausgaben aus dem Titel der Wohnraumschaffung bzw. –sanierung – wie unter Punkt 1 beschrieben – zu erhöhen waren; hinsichtlich des Antrages auf Anerkennung von Sonderausgaben aus dem Titel der Spenden bzw. Kirchenbeiträge musste sie jedoch aus den dargelegten Gründen (siehe Punkte 2 und 3) abgewiesen werden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 2. Februar 2009