

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin N.N. in der Beschwerdesache des Beschwerdeführers über die Beschwerde vom 16.05.2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde X vom 13.05.2019 betreffend Einkommensteuer 2017(Arbeitnehmerveranlagung) 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) zulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig ist der Sonderausgabenabzug für den entrichteten Kirchenbeitrag im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung (ANV) des Beschwerdeführers (Bf) für 2017.

Das Finanzamt FA (FA) verwehrt sowohl im angefochtenen Bescheid als auch in einer Beschwerdeentscheidung (BVE) den Sonderausgabenabzug, weil mangels elektronischer Datenübermittlung die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Berücksichtigung nicht vorgelegen seien.

Der Bf begründet weder in seiner Beschwerde noch im Vorlageantrag, weshalb er den Standpunkt des FA für nicht berechtigt hält.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I.) Der lt. abgabenbehördlichen Grunddaten verheiratete Bf, ein Akademiker mit technischer Ausbildung, bezog im Jahr 2017 ausschließlich nichtselbständige Einkünfte von *einem* inländischen Arbeitgeber.

In seinem – im Wege von FinanzOnline eingereichten – ANV-Antrag für 2017 beantragte er, neben weiteren hier nicht interessierenden Aufwendungen - wie auch in den Jahren davor - den Sonderausgabenabzug für einen geleisteten Kirchenbeitrag.

Dazu gab er in der amtlichen Beilage „L 1d“ zum Antragsformular „L1“ im Feld „*Partnerin/ Partner1), Kind 2) oder Elternteil*“ den Namen und die Sozialversicherungsnummer seiner Partnerin und den zu berücksichtigenden Kirchenbeitrag mit 420,96 € an.

Im allgemeinen Teil des ANV-Antrages bestätigte der Bf – ebenfalls analog den Angaben in den Vorjahren -, dass die jährlichen Einkünfte seiner

Ehepartnerin im Jahr 2017 6.000,- € nicht überschritten hatten. Den Abzug eines Alleinverdienerabsetzbetrages (AVAB) beantragte er, wie alljährlich, nicht.

Lt. abgabenbehördlicher Datenbank erzielte die Gattin des Bf im Jahr 2017 aus zwei Beschäftigungsverhältnissen geringfügige Einkünfte von insgesamt rd. 2.400,- €. Eine Einkommensteuerveranlagung für 2017 erfolgte nicht.

Sowohl die Größenordnung der Einkünfte als auch das Unterbleiben einer Veranlagung entspricht den aktenkundigen Verhältnissen der Gattin in den Vorjahren.

Zum Kirchenbeitrag finden sich in der abgabenbehördlichen Datenbank zum Jahr 2017 weder beim Bf noch bei seiner Ehegattin elektronische Datenübermittlungen.

Für 2018 meldete die Diözese Graz-Seckau dagegen auf dem ab 2017 gesetzlich vorgesehenen elektronischen Weg für den Bf gemäß § 18 Abs. 1 Z. 5 EStG entrichtete Kirchenbeiträge in Höhe von 420,96 €.

In den ANV-Bescheiden des Bf für die Jahre vor 2017 waren als Sonderausgaben jeweils erklärungsgemäß Kirchenbeiträge von knapp unter 400,- € berücksichtigt worden. 2016 war der mit 407,88 € erklärte Betrag im ANV-Bescheid erstmals gesetzeskonform auf 400,- € gekürzt worden.

Am 13.Mai 2019 ergingen sowohl der angefochtenen ANV-Bescheid für 2017 als auch ein ANV-Bescheid für 2018 an den Bf. Im Gegensatz zum Bescheid für 2018, in dem der elektronisch gemeldete Kirchenbeitrag mit dem gesetzlichen Höchstbetrag Berücksichtigung fand, wurde im verfahrensgegenständlichen ANV-Bescheid für 2017 kein Kirchenbeitrag in Abzug gebracht.

Lt. Bescheidbegründung 2017 wurde ein „abzugsfähiger Betrag“ von „0,00 € berücksichtigt. *„Dies entspricht den Pflichtbeiträgen, die Sie und die Person, deren Beitrag Sie geltend gemacht haben, entsprechend der elektronischen Mitteilung im Veranlagungsjahr an die Kirche bzw. Religionsgemeinschaft geleistet haben.“*

In der Folge informierte die Abgabenverwaltung den Bf in der Begründung über die ab 2017 geänderte Rechtslage, nach welcher das FA u.a. Kirchenbeiträge nur mehr aufgrund elektronischer Übermittlungen der Empfängerorganisationen in der ANV berücksichtigt und verwies den Bf auf seine in diesem Zusammenhang bestehenden Mitteilungspflichten an die Religionsgemeinschaft betreffend Vor- und Zunamen sowie Geburtsdatum.

Während der zeitgleich ergangene ANV-Bescheid für 2018 unbekämpft in Rechtskraft erwuchs, erhob der Bf am 16.Mai 2019 gegen den ANV-Bescheid 2017 Beschwerde, indem er – wiederum via FinanzOnline – eine berichtigte ANV-Erklärung einreichte.

Die Berichtigung umfasste eine in der zunächst eingereichten ANV-Erklärung nicht erwähnte Betriebsratsumlage, deren Abzug als „sonstige Werbungskosten“ der Bf erstmals im Rechtsmittel unter Anschluss einer entsprechenden Beilage (Arbeitgeberbestätigung) begehrte.

Wie bereits der Erstantrag, enthielt auch die als Beschwerde eingebrachte, berichtigte ANV-Erklärung 2017 die zuvor dargestellten Angaben zum Kirchenbeitrag in der Beilage "L 1d".

In einer BVE vom 21.Mai 2019 ergänzte das FA zwar den Werbungskostenabzug hinsichtlich der Betriebsratsumlage, ließ den Sonderausgabenabzug des Kirchenbeitrages aber neuerlich nicht zu. Im Gegensatz zum angefochtenen Bescheid fehlt in der BVE sowohl im Spruch als auch in der Begründung ein konkreter Bezug zum beantragten Kirchenbeitragsabzug. Die Begründung wiederholt allerdings die allgemeinen Informationen zur geänderten Rechtslage betreffend elektronische Datenübermittlung.

Am 24.Mai 2019 langte beim FA via FAOnline eine „Anfrage“ ein, in welchem der Bf unter der „Bescheidbezeichnung: Kirchenbeitrag 2017“ und Verweis auf seine Beschwerde sowie das Datum der BVE formulierte: „Der Kirchenbeitrag 2017 in der Höhe von 420,96 wurde nicht berücksichtigt.“

Das FA qualifizierte die Eingabe vom 24.Mai 2019 als Vorlageantrag und legte das Rechtsmittel ohne weitere Maßnahmen dem BFG zur Entscheidung vor.

II. Nach § 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

„Verpflichtende Beiträge an Kirchen und Religionsgesellschaften, die in Österreich gesetzlich anerkannt sind, höchstens jedoch 400 Euro jährlich. In Österreich gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften stehen Körperschaften mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes gleich, die einer in Österreich gesetzlich anerkannten Kirche oder Religionsgesellschaft entsprechen.“

§ 18 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 sieht vor, dass der Steuerpflichtige u.a. Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 5 auch absetzen kann, „wenn er sie für seinen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) und für seine Kinder (§ 106) leistet.“

Mit Wirkung ab 1.1.2017 normiert der mit BGBl I Nr 2017/28 geschaffene § 18 Abs. 8 EStG 1988 für den Abzug von bestimmten Sonderausgaben, zu welchen auch Kirchenbeitragszahlungen gehören, neue Formalvoraussetzungen für den Weg der Bekanntgabe an die Abgabenbehörde.

Für Beiträge gemäß § 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 gilt demnach - soweit für das anhängige Verfahren von Interesse – Folgendes (Hervorhebungen durch das BFG):

*„1. **Beiträge** und Zuwendungen an einen Empfänger, der eine feste örtliche Einrichtung im Inland unterhält, **sind nur dann** als Sonderausgaben **zu berücksichtigen**, wenn dem Empfänger Vor- und Zunamen und das Geburtsdatum des Leistenden bekannt gegeben werden und eine Datenübermittlung gemäß Z 2 erfolgt.*

2. **Empfänger** von Beiträgen und Zuwendungen im Sinne der Z 1 **sind verpflichtet**, den Abgabenbehörden im Wege von FinanzOnline Informationen nach Maßgabe folgender Bestimmungen **elektronisch zu übermitteln**:

a) Zu übermitteln sind:

- das verschlüsselte bereichsspezifische Personenkennzeichen für Steuern und Abgaben (vbPK SA) des Leistenden, wenn dieser dem Empfänger Vor- und Zunamen und sein Geburtsdatum bekannt gegeben hat, und
- der Gesamtbetrag aller im Kalenderjahr zugewendeten Beträge des Leistenden.

Die Übermittlung hat zu unterbleiben, wenn der Leistende dem Empfänger die Übermittlung ausdrücklich untersagt hat. In diesem Fall darf bis zum Widerruf für sämtliche Leistungen des betreffenden Kalenderjahres und der Folgejahre keine Übermittlung erfolgen.

b)

c) Die Übermittlung hat nach Ablauf des Kalenderjahres bis Ende Februar des Folgejahres zu erfolgen.

d)

3. Für die Berücksichtigung der Beiträge und Zuwendungen als Sonderausgaben gilt:

a) Die Berücksichtigung kann nur bei jenem Steuerpflichtigen erfolgen, der in der Übermittlung mit der vbPK SA ausgewiesen ist. Abweichend davon ist **auf Antrag des Steuerpflichtigen (...) in Anwendung des Abs. 3 Z 1 bei einem anderen Steuerpflichtigen zu berücksichtigen. (...)**

b) Der übermittlungspflichtige Empfänger hat **auf Veranlassung des Steuerpflichtigen** die Übermittlung zu berichtigen oder **nachzuholen**, wenn sie fehlerhaft oder zu Unrecht unterblieben ist. Unterbleibt diese Berichtigung oder wird die Übermittlung **trotz bestehender Verpflichtung** dazu **nicht nachgeholt**, ist **abweichend von Z 1** der Betrag an Sonderausgaben zu berücksichtigen, der **vom Steuerpflichtigen glaubhaft gemacht wird**.

4.“

III. Wie festgestellt, erfolgte für das Jahr 2017 weder beim Bf noch bei dessen Gattin eine elektronische Übermittlung von Kirchenbeitragszahlungen im Sinne des § 18 Abs. 8 EStG 1988. Lediglich aus den Angaben in der ANV-Erklärung des Bf für 2017 und der verfahrensgegenständlichen Beschwerde (berichtigte Erklärung) ist zu erschließen, dass der Bf auf Basis des § 18 Abs. 3 Z.1 EStG 1988 Kirchenbeitragszahlungen seiner Gattin als Sonderausgaben berücksichtigt haben möchte.

Zwar eröffnet § 18 Abs. 8 Z 3 lit a EStG 1988 diese Möglichkeit, doch enthält die Bestimmung keine Ausnahme vom Erfordernis einer elektronischen Datenübermittlung. Demnach hätte es einer entsprechenden Datenübermittlung bei der Gattin bedurft (§ 18 Abs. 8 Z 3 lit a EStG 1988). Eine solche liegt allerdings nicht vor.

Obwohl der Bf in der Begründung zum angefochtene Bescheid einerseits auf das Fehlen elektronisch gemeldeter Kirchenbeitragszahlungen, sowohl bei ihm als auch bei seiner Gattin, aufmerksam gemacht wurde und anderseits Erstbescheid und BVE über den ordnungsgemäßen Übermittlungsweg für Kirchenbeiträge informieren, ist weder der Beschwerde noch dem Vorlageantrag des Bf ein Hinweis auf eine Verletzung der Übermittlungspflichten durch den meldepflichtigen Empfänger der Kirchenbeitragszahlungen zu entnehmen.

Auch eine Reaktion der Gattin ist nicht dokumentiert.

An ihr wäre es nämlich gelegen, die Nachholung der elektronischen Datenübermittlung beim empfangenden Kirchenbeitragsträger in die Wege zu leiten bzw. bei dessen fortgesetzter Weigerung, das Vorliegen der Voraussetzungen für einen Sonderausgabenabzug auf andere Weise glaubhaft zu machen (§ 18 Ab. 8 Z 3 lit b EStG 1988).

Angemerkt sei, dass eine Glaubhaftmachung im verfahrensgegenständlichen Fall, in Hinblick auf die abgabenbehördlich dokumentierten Einkommensverhältnisse der Gattin in der Vergangenheit, jedenfalls auch die Erfüllung einer *Beitragspflicht der Gattin in der geltend gemachten Höhe* zu umfassen hatte.

Im Übrigen ist das BFG aufgrund des zeitgleich mit dem angefochtenen Bescheid an den Bf ergangenen ANV-Bescheides für 2018, der sonderausgabenabzugsfähige Kirchenbeitragszahlungen *des Bf* in vergleichbarer Höhe wie 2017 als Beitragszahlungen *der Gattin* beantragt, berücksichtigt, vom Vorliegen der Umstände für eine Anwendung des § 18 Ab. 8 Z 3 lit a EStG im Jahr 2017 nicht überzeugt.

Die 2018 erfolgte elektronische Datenübermittlung durch die Diözese Graz-Seckau lässt in Verbindung mit der nach dem dargestellten Verfahrensergebnis wenig glaubhaften Geltendmachung von Kirchenbeitragszahlungen der Gattin vielmehr darauf schließen, dass im Jahr 2017 eine elektronische Datenübermittlung durch die Diözese Graz-Seckau als zuständige Kirchenbeitragsstelle aus Gründen unterblieb, die der Bf zu vertreten hat.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da zur Bestimmung des § 18 Abs. 8 EStG noch keine VwGH-Rechtsprechung existiert, ist eine Revision an den VwGH zulässig.

Graz, am 12. September 2019