

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den RichterRI in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch STB, Adr2, über die Beschwerde vom 7. Jänner 2020 gegen den Bescheid des FA vom 12. Dezember 2019, betreffend Einkommensteuer 2018 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die festgesetzte Einkommensteuer für das Jahr 2018 beträgt Euro 2.291,00.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Berechnung wird auf die Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes vom 21. Jänner 2020 verwiesen.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) reichte die Einkommensteuererklärung 2018 ein. Der Beilage wurde ein (Dankes-) Schreiben eines Spendenempfängers für eine erfolgte Spende in Höhe von Euro 1.200,00 angefügt. Beantragt wird seitens der Bf., die Spende in Höhe von 1.200 als Sonderausgabe gem. § 18 EStG zu berücksichtigen. Die Spende wurde vom Finanzamt (FA) im Einkommensteuerbescheid 2018 und in der Beschwerdevorentscheidung nicht berücksichtigt (keine automatische Datenübermittlung des Spendenempfängers an das FA). Im Rahmen der Beschwerdevorentscheidung wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben. Kinderfreibeträge für drei Kinder wurden berücksichtigt.

In der Bescheidsbegründung zur Beschwerdevorentscheidung wird vom FA insbesondere Folgendes festgehalten:

Für Beiträge gemäß § 18 Abs. 1 Z 1a und Z5 sowie für Zuwendungen gern. Abs 1 Z 7 bis 9 gilt Folgendes:

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 a) 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.

3. 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.

§ 18 Abs. 8 Z 1 besagt eindeutig, dass NUR DANN eine Berücksichtigung von obgenannten Beiträgen bzw. Zuwendungen als Sonderausgaben erfolgen kann, wenn eine automatische Übermittlung des Spendenempfängers erfolgt. Zu dem von Ihnen angeführten § 18 Abs 8 Z 3 lit. b: Dies besagt nur, dass eine fehlende oder fehlerhafte Übermittlung auf Veranlassung des Spenders korrigiert werden muss. Eine Wahlmöglichkeit - ob Übermittlung durch den Spendenempfänger oder durch Glaubhaftmachung des Spenders - lässt sich daraus nicht ableiten. Nur wenn keine Übermittlung des Spendenempfängers erfolgt (trotz der Veranlassung des Steuerpflichtigen beim Spendenempfänger auf Übermittlung an das Finanzamt!), kann eine Berücksichtigung durch Vorlage eines Zahlungsnachweises erfolgen. Dazu ist aber eine schriftliche Erklärung des Spendenempfängers erforderlich, aus der hervorgeht, warum keine Übermittlung erfolgen kann (z.B. längeres techn. Gebrechen der EDV-Anlage, Programmfehler). Da bis zum jetzigen Zeitpunkt keine Übermittlung erfolgt ist, muss die Beschwerde hinsichtlich der Geltendmachung von Sonderausgaben, im Speziellen die Spende an Spendenempfänger in Höhe von € 1.200,00 abgewiesen werden. Hingewiesen wird, dass - unabhängig von der Rechtskraft des Bescheides - bei einer nachträglichen Übermittlung der Spenden durch den Spendenempfänger automatisch ein neuer Einkommensteuerbescheid erlassen wird. ...

In der Beschwerde der Bf. wird insbesondere Folgendes ausgeführt:

Als Beilage der Einkommensteuererklärung 2018, eingereicht am 3.12.2019, wurde die (hiemit neuerlich beigeschlossen) Spendenbestätigung 2018 in Höhe von insgesamt EUR 1.200.-- als Spende nicht berücksichtigt, da Spenden zu übermitteln, den Spendenempfängern ausdrücklich sichtbar durch Nichterfüllung der Übermittlungsbedingungen (z.B. Einsetzen des Geburtsdatums) untersagt wurde. Diese Möglichkeit in Berücksichtigung der

Datenschutzbestimmungen ist durch Nichterfüllung gern. § 18 Abs. 8 Zif 2a, letzter Absatz EStG 1988, ausdrücklich vorgesehen: In § 18 Abs. 8 Zif. 3 lit b, zweiter Satz, EStG 1988, sind diese Sonderausgaben aber trotzdem zu berücksichtigen, wenn sie vom Steuerpflichtigen glaubhaft gemacht werden, wodurch die Gleichmäßigkeit der Besteuerung der Spenden rechtlich erst wirklich erreicht ist, was im Übrigen durch Übermittlung der Bestätigung des Spendenempfängers geschah. Der Zweck der neuen Spendenbestimmung ist es, deren Geltendmachung dem Steuerpflichtigen - wenn er will - durch Automatik zu erleichtern, aber nicht, den Steuersparern den Zugang zum „Spendentopf“ durch zusätzliche bürokratische Hürden zu erschweren bzw. eine Ungleichheit unter den Steuerpflichtigen zu begründen. Weiters wurde der Kinderfreibetrag für haushaltszugehörige Kinder gern. § 106a Abs. 1 EStG nur für 2 Kinder zuerkannt, obwohl ich diesen für 3 Kinder beantragt habe und demgemäß im Jahr 2018 auch für diese 3 Kinder länger als 6 Monate Familienbeihilfe bezogen habe.

Im Vorlageantrag wird ergänzend vorgebracht, dass das Finanzamt mit den Begründungsausführungen in der Beschwerdeentscheidung nicht darauf eingegangen sei, dass ein Spender mit der konkludenten Handlung des Verschweigens z.B. des Geburtsdatums ausdrücklich auf eine bestehende Datenschutzbestimmung vertraut. Ebenso wenig habe das Finanzamt den verfassungsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz angesprochen. Die Anführung des Geburtsdatums könne kein sachliches Entscheidungsmerkmal dafür sein, ob eine nachgewiesene Spende bei einem Steuerpflichtigen begünstigt und beim anderen Steuerpflichtigen, obwohl ebenso nachgewiesen, nicht begünstigt behandelt werde. Auch sei es erstaunlich, wie es der österreichischen Bürokratie gelinge, eine vom Gesetzgeber eindeutig als Verwaltungsvereinfachung gedachte Verfahrenserleichterung mühelos in ihr Gegenteil zu verkehren.

Beantragt wird in der Beschwerde (und im Vorlageantrag) die gegenständliche Spende als Sonderausgabe anzuerkennen und Kinderfreibeträge für insgesamt 3 Kinder zu berücksichtigen.

Das FA beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen. Im Vorlagebericht wird vom FA insbesondere Folgendes ausgeführt:

Laut vorliegender Unterlagen (Beschwerde, Vorlageantrag) wurde vom BF auf die automatische Datenübermittlung des Spendenempfängers an das Finanzamt gem. § 18 Abs. 8 Z 2 EStG verzichtet (keine Bekanntgabe des Geburtsdatums), daher konnten die Spenden nicht anerkannt werden. ... Die Beschwerdeentscheidung wurde - entgegen den Ausführungen im Vorlageantrag - ausführlich begründet, dass die Voraussetzungen gem § 18 Abs 8 EStG nicht vorliegen und ausdrücklich darauf hingewiesen, dass keine Wahlmöglichkeit besteht, die Spenden mittels automatischer Übermittlung durch den Spendenempfänger oder Glaubhaftmachung der Ausgaben des Spenders bei der Veranlagung geltend zu machen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

§ 18 Abs. 8 EStG lautet:

(8) Für Beiträge gemäß Abs. 1 Z 1a und Z 5 sowie für Zuwendungen gemäß Abs. 1 Z 7 bis 9 gilt Folgendes:

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) Zum Zweck der Datenübermittlung an die Abgabenbehörde sind die Empfänger von Beiträgen und Zuwendungen im Sinne der Z 1 berechtigt, wie Auftraggeber des öffentlichen Bereichs nach § 10 Abs. 2 des E-Government-Gesetzes die Ausstattung ihrer Datenanwendungen mit der vbPK SA von der Stammzahlenregisterbehörde zu verlangen.

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

d) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Übermittlung mit Verordnung festzulegen. In der Verordnung kann vorgesehen werden, dass sich der Empfänger der Zuwendungen einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle zu bedienen hat.

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 ein Beitrag in Anwendung der Zehnjahresverteilung gemäß Abs. 1 Z 1a nur in Höhe eines Zehntels bzw. in Anwendung des Abs. 3 Z 1 bei einem anderen Steuerpflichtigen zu berücksichtigen. Erfolgt die Antragstellung nach Eintritt der Rechtskraft, gilt die vom Antrag abweichende Berücksichtigung als offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne des § 293b der Bundesabgabenordnung.

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. Dies gilt auch, wenn eine Zuwendung gemäß Abs. 1 Z 7, Z 8 oder Z 9 aus dem Betriebsvermögen geleistet wurde, soweit sie gemäß § 4a, § 4b oder § 4c nicht als Betriebsausgabe zu berücksichtigen ist.

4. Kommt der übermittlungspflichtige Empfänger seinen Übermittlungsverpflichtungen im Bezug auf alle Personen, die Beiträge oder Zuwendungen geleistet haben nicht nach, ist er von dem für die Erhebung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen zuständigen Finanzamt aufzufordern, dies unverzüglich nachzuholen. Wird dies unterlassen,

a) hat das Finanzamt Wien 1/23 für einen Empfänger, der in der Liste gemäß § 4a Abs. 7 Z 1 aufscheint, den Bescheid über die Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen für die Anerkennung als spendenbegünstigte Körperschaft zu widerrufen und die Geltungsdauer der Spendenbegünstigung zu begrenzen oder

b) kann dem Empfänger, der auf der Liste gemäß § 4a Abs. 7 Z 1 nicht aufscheint, ein Zuschlag zur Körperschaftsteuer in Höhe von 20% der zugewendeten Beträge vorgeschrieben werden.

5. (Anm.: lit. a gem. § 124b Z 314 lit. b mit Ablauf des 24.5.2018 außer Kraft getreten)

b) Die auf Grundlage der Z 1 bis 3 vorzunehmenden Datenverarbeitungen erfüllen die Voraussetzungen des Art. 35 Abs. 10 für den Entfall der Datenschutz-Folgeabschätzung nach der Verordnung (EU) Nr. 2016/679 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46/EG (Datenschutz-Grundverordnung), ABl. Nr. L 119 vom 4.5.2016 S. 1.

Unstrittig ist in Bezug auf die Spende der Bf. in Höhe von Euro 1.200,00, dass die Bf. dem Spendenempfänger ihr Geburtsdatum nicht bekanntgegeben hat. Voraussetzung für die Berücksichtigung solcher Sonderausgaben ist aber insbesondere, dass dem Empfänger Vor- und Zunamen und das Geburtsdatum des Leistenden bekannt gegeben werden und eine Datenübermittlung durch den Empfänger an die Abgabenbehörde erfolgt (vgl. insbesondere § 18 Abs. 8 Z 1 und 2 EStG). Eine allfällige Wahlmöglichkeit in Form der Beilage von

Spendenbestätigungen mit der eingereichten Steuererklärung zur Berücksichtigung als Sonderausgaben ist vom Gesetzgeber nicht vorgesehen. Eine fehlerhafte oder zu Unrecht unterbliebene Datenübermittlung liegt in der Sache nicht vor (§ 18 Abs. 8 Z 3b EStG). In rechtlicher Hinsicht sind somit die Begründungsausführungen der Beschwerdeentscheidung voll zutreffend.

Ab der Veranlagung 2017 ist eine steuerliche Geltendmachung von Spenden im außerbetrieblichen Bereich gem. § 18 Abs. 8 EStG iVm der dazu ergangenen Sonderausgaben-Datenübermittlungsverordnung (SonderausgabenDÜV BGBl II 2016/289 idF BGBl II 2017/122) nur mehr im Wege der automatischen Datenübermittlung möglich. Die Verwendung des verschlüsselten bereichsspezifischen Personenkennzeichens für Steuern und Abgaben (vb PK SA) zur elektronischen Datenübermittlung ist eine zwingende gesetzliche Vorgabe des E-Governmentgesetzes. Die Verwendung des vb PK SA entspricht den datenschutzrechtlichen Vorgaben des E-Governmentgesetzes (vgl. Jakom, Einkommensteuer-Kommentar, 12. Auflage, RZ 194 zu § 18 EStG).

Spenden sind somit nur dann als Sonderausgaben abzugsfähig, wenn sie die empfangene Organisation der Finanzverwaltung im Wege des automatischen Datenaustausches gemeldet hat. Dadurch soll der Steuerpflichtige entlastet werden, weil er seine Angaben nicht mehr belegen muss und die Finanzverwaltung diese Sonderausgabendaten automatisiert in den Bescheid übernehmen kann und allfällige zu Unrecht angesetzte Beträge verhindert werden (vgl. Jakom, Einkommensteuer-Kommentar, 12. Auflage, RZ 190 zu § 18 EStG).

Aus der Nichterfüllung der gesetzlichen Rahmenbedingungen kann keine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes abgeleitet werden, wenn die Geltendmachung solcher Sonderausgaben nur mehr zwingend im Wege der automatischen Datenübermittlung möglich ist (keine Wahlmöglichkeit). Zuwendungsempfänger dürfen Datenübermittlungen nur vornehmen, wenn der Zuwendende seine Identifikationsdaten bekannt gibt (wie u.a. das Geburtsdatum).

Die bisherige Judikatur des VfGH zu Fällen von Inpflichtnahmen im Sinne der Verpflichtung zur Übermittlung von Daten für Sonderausgaben lässt erkennen, dass eine solche dann auf keine Bedenken stößt, wenn ein öffentliches Interesse an der Inpflichtnahme besteht, eine qualifizierte Beziehung zwischen dem mit der Verpflichtung Belasteten und dem davon Betroffenen vorliegt, ein wirtschaftliches Interesse des Belasteten an der gesetzlichen Regelung vorliegt und die Regelung nicht unverhältnismäßig ist. An der Datenübermittlung besteht ein öffentliches Interesse, weil sie eine korrekte steuerliche Erfassung durch die Finanzverwaltung in allen Fällen gewährleistet und die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sicherstellt. Zwischen der mit der Übermittlungspflicht belasteten Spendenorganisation und dem Spender besteht eine qualifizierte Beziehung, weil die Spendenorganisation für steuerliche Zwecke die Spenderdaten jedenfalls evident halten muss. Die öffentliche Hand hat umfangreiche Maßnahmen gesetzt, um die Spender und die betroffenen Organisationen über die Änderungen zu informieren und um zu gewährleisten, dass einer übermittlungspflichtigen

Organisation korrekte Daten als Grundlage für die Übermittlung zukommen (vgl. Lachmayer/Atzmüller, Verfassungsrechtliche Aspekte der Verpflichtung zur Sonderausgaben-Datenübermittlung, ÖStZ 2018/275, 188).

Verfassungsrechtlichen Bedenken wurden somit nicht aufgezeigt.

Abweichend vom Einkommensteuerbescheid, waren wie in der Beschwerdeentscheidung bereits erfolgt, Kinderfreibeträge für drei Kinder zu berücksichtigen.

Zum Spruchpunkt 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. Solche Rechtsfrage liegen im Beschwerdefall nicht vor. Zuwendungsempfänger dürfen Datenübermittlungen nur vornehmen, wenn der Zuwendende seine Identifikationsdaten bekannt gibt.

Eine (ordentliche) Revision ist nicht zulässig.

Wien, am 23. Juni 2020