

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 22.01.2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 19. Jänner 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019, Steuernummer ***BF1StNr1***,

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

I.1. Der Beschwerdeführer, im folgenden „der Bf.“, machte in seiner Arbeitnehmerveranlagung 2019 unter anderem eine Spende iHv EUR 600,00 (Zahlung am 06.11.2019) an den deutschen Förderverein ***3*** e.V. als Sonderausgabe geltend. Der deutsche Förderverein ist, wie sich aus der vom Bf. vorgelegten Spendenbestätigung ergibt, in Deutschland nach dem letzten zugegangenen Freistellungsbescheid bzw. nach der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid des Finanzamtes Darmstadt, StNr ***2***, vom 31.01.2018 nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des (dt.) Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.

I.2. Der Einkommensteuerbescheid vom 19.01.2021 berücksichtigte diese Spende nicht mit der Begründung, dass Zuwendungen (Spenden) an Institutionen, die nicht dem begünstigten Empfängerkreis gem. § 4a EStG 1988 angehören, nicht absetzbar sind. Eine Suchanfrage hatte ergeben, dass der deutsche Förderverein ***3*** nicht in der österreichischen Liste der spendenbegünstigten Einrichtungen enthalten ist.

I.3. Gegen den Einkommensteuerbescheid 2019 erhob der Bf. mit Schreiben vom 22.01.2021 Beschwerde und beantragte die Berücksichtigung der Spende. Er führte aus: „Diese Entscheidung kann meines Erachtens nicht richtig sein, da seitens der Finanzverwaltung auch Zuwendungen an österreichische Organisationen, die Kinder in ***4*** unterstützen, anerkannt werden.

Auf Grund meiner Nachfrage bei einigen Organisationen, Plan-International oder SOS Kinderdorf Österreich, wurde mir bestätigt, dass diese Unterstützungen für Kinder in ***4*** anerkannt werden. Nun ist aber nicht verständlich, warum in diesen Fällen die Aufwendungen anerkannt werden und in meinem Falle nicht, nur weil die von mir unterstützte Organisation ihren Sitz in Deutschland (also auch in der EU!) hat.

In beiden Fällen treffen die vom Gesetzgeber festgelegten Bestimmungen, etwa die Bekämpfung von Armut und Not in Entwicklungsländern, zu.

Ich ersuche daher um neuerliche Prüfung und Berichtigung meines Einkommensteuerbescheides.“

I.3. Mit Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO vom 29.01.2021 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde dies damit, dass „keine Spenden an Institutionen berücksichtigt werden, die nicht zum begünstigten Empfängerkreis gehören (§ 4a Einkommensteuergesetz 1988). Der "Förderverein ***3***" scheint in der Spendenliste (abrufbar unter der Homepage des BMF) nicht auf. Die geltend gemachten Kosten in Höhe von € 600,00 können daher nicht anerkannt werden.“

I.4. Gegen die Beschwerdevorentscheidung brachte der Bf. am 10.02.2021 über FinanzOnline einen Vorlageantrag gem. § 264 Abs. 1 BAO ein. Er wendete ein, dass laut Beschwerdevorentscheidung von der Finanzverwaltung keine Spenden an Institutionen, die nicht zum begünstigten Empfängerkreis gehören, anerkannt werden. Der Gesetzgeber habe dazu im Einkommensteuergesetz allerdings ausdrücklich einen erweiterten Umfang (zur Bekämpfung von Armut und Not in Entwicklungsländern) festgelegt. Laut geltendem EU-Recht müsste daher, wenn die Gemeinnützigkeit in Deutschland mit Freistellungsbescheid durch das Finanzamt Darmstadt festgestellt wurde, dies auch in anderen EU-Staaten, also auch in Österreich, gegeben sein.

I.5. Mit Vorlagebericht vom 23.02.2021 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Dem Erkenntnis wird der unter Punkt I., vor allem I.1. und I.2., dargestellte Sachverhalt zugrunde gelegt. Dieser ist unstrittig.

2. Streitpunkt

Strittig ist, ob eine Spende an einen in Deutschland als gemeinnützig eingestuften Verein schon allein deshalb, also ohne Eintragung in die Liste der begünstigten Spendenempfänger, in Österreich als steuerlich abzugsfähige Sonderausgabe anzuerkennen ist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Rechtslage:

§ 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 in der im Beschwerdejahr geltenden Fassung lautet:

Freigebige Zuwendungen insoweit, als sie zusammen mit Zuwendungen aus dem 7. Betriebsvermögen im Sinne 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 und Abs. 3 Z 2a.

Begünstigte Einrichtungen iSd [§ 4a Abs. 5 EStG 1988](#) für die Erfüllung der in Abs. 2 Z 3 (des § 4a EStG 1988) 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
5. Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 des Körperschaftsteuergesetzes 1988, deren abgabenrechtliche Begünstigung gemäß den §§ 34 bis 47 der Bundesabgabenordnung gemäß § 40a Z 1 der Bundesabgabenordnung nicht verloren geht.

In [§ 4a Abs. 2 Z 3 EStG 1988](#) wird in litera b als Erfüllung folgender Zwecke durch die in Abs. 5 genannten Einrichtungen aufgezählt:

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

Gem. [§ 4a Abs. 7 EStG 1988](#) gilt für die Zuwendungen Folgendes:

- Zuwendungen an die in Abs. 3 Z 4 bis 6, Abs. 4 lit. d, Abs. 4a und in Abs. 5 genannten
1. Einrichtungen sind nur abzugsfähig, wenn aus der beim Finanzamt Österreich zu führenden Liste hervorgeht, dass zum Zeitpunkt der Zuwendung die Voraussetzungen für die Anerkennung als begünstigte Einrichtung vorliegen.

Dazu hält [§ 4a Abs. 8 Z 1 EStG 1988](#) fest:

(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.

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.

- b) 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.

- c) Die in Zusammenhang mit der Verwendung der Spenden stehenden Verwaltungskosten der Körperschaft betragen ohne Berücksichtigung der für die Erfüllung der Übermittlungsverpflichtung gemäß § 18 Abs. 8 anfallenden Kosten höchstens 10% der Spendeneinnahmen.

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

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 Österreich 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 Österreich 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 Österreich zu übermitteln.

3.1.2. Anwendung auf den Beschwerdefall:

Wie die wiedergegebenen relevanten Gesetzesbestimmungen zeigen, kann auch der deutsche Förderverein ***3*** e.V. eine begünstigte Einrichtung iSd § 18 Abs. 1 Z 7 lit b. iVm § 4a Abs. 5 Z 3 EStG 1988 darstellen, wenn er der 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, dient.

Ob diese Kriterien in jenem Ausmaß erfüllt sind, den der Gesetzgeber, die Literatur und Judikatur vorgeben, kann im Beschwerdefall dahingestellt bleiben.

Wie nämlich ebenfalls aus dem Gesetztext (§ 18 Abs. 1 Z 7 letzter Absatz EStG 1988) ersichtlich ist, sind freigebige Zuwendungen an begünstigte Einrichtungen im Sinne der lit. b und an Einrichtungen gemäß § 4a Abs. 4 lit. d nur dann abzugsfähig, wenn die empfangende Einrichtung zum Zeitpunkt der Zuwendung in der Liste begünstigter Spendenempfänger (§ 4a Abs. 7 Z 1) eingetragen ist. Der Eintrag in die Liste des spendenbegünstigten Empfängers nach § 4a Abs 4 EStG 1988 idF StRefG 2009 entfaltet Bindungswirkung für das Einkommensteuerverfahren des Spenders und ist im Einkommensteuerverfahren des Spenders nach § 18 Abs 1 Z 8 lit a 2. Teilstrich EStG 1988 materiell-rechtliche Voraussetzung (Tatbestandsvoraussetzung) für den Spendenabzug (§ 295 Abs 3 BAO) (Vgl. BFG vom 24.11.2017, RV/7101687/2012; BFG vom 22.03.2016, RV/7100543/2016). Die Frage, aus welchem Grund die strittigen Empfänger nicht in die Liste der spendenbegünstigten Empfänger aufgenommen wurde, gehört daher nicht in das Einkommensteuerverfahren des den Spendenabzug begehrenden Abgabepflichtigen.

Dass der Spendenempfänger nicht in der Liste enthalten ist, trifft im Beschwerdefall zu und wird in der Beschwerde auch nicht bestritten. Da diese Voraussetzung nicht erfüllt ist, wird der Tatbestand des § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 nicht erfüllt und der Spendenabzug steht nicht zu. Das macht auch den Unterschied zu den beiden anderen vom Bf. beispielsweise genannten Einrichtungen mit gleicher Zielrichtung aus, die in Österreich in die Liste der begünstigten Spendenempfänger eingetragen sein werden.

Die Beschwerde ist daher aus diesem Grund abzuweisen.

Ob eine Körperschaft in die Liste einzutragen ist, ist nicht im Einkommensteuerverfahren des Spenders, sondern in einem eigenem, von der Körperschaft zu initiiierenden Verfahren nach § 4a Abs 8 EStG 1988 zu prüfen (vgl. UFS Wien 5. 12. 2007, RV/0313-W/07, zur früheren Rechtslage). Über den Antrag der Körperschaft ist mit Bescheid abzusprechen (§ 4a Abs 8 aE), der gegebenenfalls im Rechtsmittelweg bekämpft werden kann.

Der Bf. ist der Ansicht, dass das gesetzliche Erfordernis, in eine Liste eingetragen zu sein, unionrechtswidrig sei, wenn eindeutig ist, dass der ausländische Spendenempfänger im Ausland als gemeinnützig anerkannt wird. Der Bf. legt sich nicht fest, gegen welche EU-Norm diese Gesetzesbestimmung konkret verstoßen soll.

Das BFG teilt diese Meinung nicht. Nach Ansicht der Literatur (Wanke in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, EStG § 18 (Stand 1.3.2018, rdb.at), Rz 123f), der das BFG folgt, gilt die Eintragung in die Liste der begünstigten Spendenempfänger auch für ausländische

Körperschaften, die inländischen Körperschaften gleichgestellt sind. Da das Verfahren für ausländische und inländische Körperschaften gleich ist, sind ausländische Körperschaften nicht diskriminiert. Das Unionsrecht schreibt den Mitgliedstaaten nicht vor, dafür zu sorgen, dass in ihrem Herkunftsmitgliedstaat als gemeinnützig anerkannte ausländische Einrichtungen im Inland automatisch die gleiche Anerkennung erhalten (vgl. EuGH 27. 1. 2009, C-318/07, Persche). Auch ausländischen Einrichtungen ist ein Verfahren nach § 4a Abs. 8 EStG 1988 zumutbar, wenngleich in vielen Fällen fraglich sein wird, ob sich der Aufwand für einige wenige österreichische Spender auszahlt.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Im Beschwerdefall wurde keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen. Die ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Linz, am 29. März 2021