

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 20. April 2021 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 8. April 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 zur Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise stattgegeben. Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 12. Mai 2021 abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Im gegenständlichen Verfahren ist einerseits zu klären, ob die Pensionsbezüge des Beschwerdeführers (Bf) im Jahr 2020 ordnungsgemäß besteuert wurden und andererseits, ob Zahlungen an die Religionsgemeinschaft der „Anhänger von Jehovas Zeugen“ im Einkommensteuerbescheid 2020 als Sonderausgaben zu berücksichtigen sind.

Der im angefochtenen Bescheid unterbliebene Abzug von Sonderausgaben für Wohnraumschaffung wurde im Zuge der Beschwerdevorentscheidung (BVE) bereits nachgeholt und ist im BFG-Verfahren nicht mehr strittig.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I. Pensionsbesteuerung:

Der (verheiratete) Bf bezieht seit 2009 aus seiner einzigen Einkunftsquelle eine Erwerbsunfähigkeitspension von der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen Wien (nachfolgend SVS). Aufgrund der geringen Höhe dieser Pension wird zugleich mit dem mtl. Pensionsbetrag jeweils eine Ausgleichszulage an den Bf ausbezahlt.

Nach den vom Bf im abgabenbehördlichen Verfahren vorgelegten Unterlagen betrug die monatliche Pensionshöhe im Jahr 2020 875,52 € und die Ausgleichszulage (nach einer rückwirkenden Erhöhung des Familienrichtsatzes ab 1/2020) 649,47 € pro Monat.

Beide Einkunftsteile wurden von der SVS dem laufenden Lohnsteuerabzug unterworfen (Lohnzettel Kz 243 /sonstige steuerfreie Bezugsteile = ohne Eintrag).

Der Bf erachtet sich dadurch beschwert, dass eine Rückerstattung der einbehaltenen Lohnsteuer im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung (ANV) 2020 unterblieb.

Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung gehören seit vielen Jahren zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25 Abs 1 Z 3 lit a EStG 1988)

Der Bezug von Ausgleichszulagen oder Ergänzungszulagen, die auf Grund von sozialversicherungsrechtlichen oder pensionsgesetzlichen Vorschriften gewährt werden, war von 2015 bis 2019 steuerfrei (§ 3 Abs 1 Z 4 lit f EStG 1988 in den Fassungen BGBl. I Nr. 105/2014 bis BGBl. I Nr. 105/2017).

Mit BGBl. I Nr. 103/2019 (Steuerreformgesetz 2020) wurden derartige Ausgleichs- oder Ergänzungszulagen ab 2020 weitgehend steuerpflichtig. Lediglich jener Teil der Ausgleichs- oder Ergänzungszulage, der ausschließlich aufgrund von Richtsatzerhöhungen nach § 293 Abs. 1 letzter Satz ASVG, § 150 Abs. 1 letzter Satz GSVG oder § 141 Abs. 1 letzter Satz BSVG und § 1 Z 1 und 2 Ergänzungszulagenverordnung gewährt wird, bleibt seither von der Einkommensteuer befreit (§ 25 Abs. 1 Z 3 lit. f EStG 1988 iVm § 3 Abs. 1 Z 4 lit. f und § 124b Z 344 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 103/2019).

Damit ist ab 2020 bei Gewährung einer Ausgleichszulage nur der Anteil der Richtsatzerhöhung für Kinder von der Einkommensteuer befreit.

Das durchgeführte Ermittlungsverfahren erbrachte keine Hinweise auf Kinder, die für die Ausgleichszulagenhöhe des Bf im Jahr 2020 maßgeblich waren.

Dem angefochtenen Bescheid liegt der von der SVS übermittelte Lohnzettel zugrunde, der die dargestellte Sach- und Rechtslage abbildet.

Da demnach die Voraussetzungen für eine vollständige Steuerpflicht der verfahrensgegenständlichen Ausgleichzulage vorlagen, vermag das BFG in Bezug auf die Besteuerung der nichtselbständigen Einkünfte des Bf keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides zu erkennen.

II. „Spende an Jehovas Zeugen“:

Der Bf beantragte im Rahmen seines Sonderausgabenabzuges 2020 unter dem Titel *„Beiträge an inländische Kirchen und Religionsgemeinschaften“* auch die Berücksichtigung einer *„Spende an Jehovas Zeugen“*, die er für seine einkommenslose Gattin bezahlt habe.

Dazu gab er in der amtlichen Beilage „L 1d“ zum Antragsformular „L1“ im Feld *„Partnerin/Partner....“* den Namen und die Sozialversicherungsnummer seiner Ehegattin und den zu berücksichtigenden Kirchenbeitrag mit 430,- € an.

Der Spenden-„Nachweis“ beschränkt sich auf die Bekanntgabe mehrerer *„Bestätigungsnummern“* zu Zahlungsvorgängen mit der Master Card der Ehegattin in der Beschwerde bzw. im Vorlageantrag.

Im Jahr 2020 befand sich der meldebehördliche Hauptwohnsitz beider Ehepartner durchgehend an derselben Wohnadresse in Wien. Hinweise auf weitere Wohnsitze in diesem Jahr gibt es nicht (Quellen: FA-Datenbanken DB2/GDV).

Die Vereinigung der *„Anhänger von Jehovas Zeugen“* ist seit Mai 2009 in Österreich als Religionsgemeinschaft anerkannt (Verordnung des BM für Unterricht, Kunst und Kultur vom 8.5.2009, BGBl II Nr. 139/2009).

Nach der auf der Homepage der Religionsgemeinschaft veröffentlichten Rechtsgrundlage erfolgt die Mittelaufbringung grundsätzlich durch Spenden. Verpflichtende Beitragsleistungen bedürfen einer entsprechenden Beschlussfassung (§ 17 Abs.1 und Abs.4 der *„Verfassung/VerfJZ“* idF April 2011). Dass ein solcher Beschluss für das Jahr 2020 vorlag, ist nicht ersichtlich.

Eine elektronische Datenübermittlung gem. § 18 Abs. 8 EStG der genannten Religionsgemeinschaft für 2020 liegt der Abgabenbehörde weder zum Bf noch zu dessen Gattin vor.

Als Sonderausgaben abzugsfähig sind gemäß § 18 Abs. 2 Z 5 EStG 1988:

„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.“

Ausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 5 EStG kann ein Steuerpflichtiger auch absetzen, wenn er sie für seinen nicht dauernd getrennt lebenden Ehepartner leistet (§ 18 Abs. 3 Z 1 EStG 1988).

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 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 ein Betrag (...) **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.“ (...)

Beim Bf fehlte es nach dem Verfahrensergebnis in mehrfacher Hinsicht an den Voraussetzungen für die Berücksichtigung der als Kirchenbeitragsleistungen geltend gemachten Aufwendungen als Sonderausgaben im angefochtenen Bescheid.

Zunächst ist daran zu erinnern, dass § 18 Abs. 3 Z 1 EStG den Abzug von Sonderausgaben des (Ehe)Partners nur bei Steuerpflichtigen zulässt, welche tatsächlich Zahlungen für ihren (Ehe)Partner leisteten. Da im hier zu beurteilenden Fall die geltend gemachten Beträge lt. Beschwerde/Vorlageantrag mit der Master Card der Ehegattin bezahlt wurden, fehlt es an einer erwiesenen Zahlung durch den Bf als grundlegende Bedingung eines Sonderausgabenabzuges.

Doch selbst eine nachweislich dem Bf zurechenbare Zahlung der verfahrensgegenständlichen „Spenden“ vermögen den begehrten Sonderausgabenabzug nicht zu vermitteln.

In Hinblick auf die dargestellten Bestimmungen der „Verfassung“ der Religionsgemeinschaft der „Anhänger von Jehovas Zeugen“ unterstreicht die Bezeichnung der strittigen Zahlungen als „Spende“ in den Anbringen des Bf die Freiwilligkeit dieser Leistungen.

Auch der fehlende Pflichtbeitragscharakter zur Religionsgemeinschaft der „Anhänger von Jehovas Zeugen“ steht dem Sonderausgabenabzug der geltend gemachten Kirchbeitragsleistungen daher entgegen.

Dazu kommt das Unterbleiben einer Mitteilung der Religionsgemeinschaft an die Abgabenbehörde im elektronischen Meldeverfahren nach § 18 Abs. 8 EStG.

Zwar übernimmt § 18 Abs. 8 Z 3 lit a EStG die Möglichkeit eines Sonderausgabenabzugs von Kirchbeitragszahlungen für den (Ehe)Partner, doch enthält die Bestimmung keine Ausnahme vom Erfordernis einer elektronischen Datenübermittlung. Demnach hätte es einer entsprechenden Datenübermittlung der Religionsgemeinschaft zur Gattin des Bf bedurft. Eine solche liegt allerdings nicht vor.

Obwohl der Bf sowohl in der Begründung zum angefochtene Bescheid als auch in der BVE vom 12.Mai 2021 über den ab 2017 erforderlichen Weg elektronisch zu meldender Kirchenbeitragszahlungen informiert wurde, ging er darauf weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag ein. Insbesondere ist den beiden Eingaben kein 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 gelegen, die Nachholung der elektronischen Datenübermittlung beim empfangenden Kirchenbeitragsträger in die Wege zu leiten. Erst bei dessen fortgesetzter Weigerung kommt eine Glaubhaftmachung des Vorliegens der Voraussetzungen für einen Sonderausgabenabzug auf andere Weise in Betracht (§ 18 Abs. 8 Z 3 lit b EStG).

Angemerkt sei, dass eine bloße Behauptung grundsätzlich noch keine Glaubhaftmachung darstellt und diese im verfahrensgegenständlichen Fall, in Hinblick auf § 17 der „Verfassung“ der Religionsgemeinschaft, jedenfalls auch die Erfüllung einer Beitragspflicht der Ehepartnerin des Bf in der geltend gemachten Höhe zu umfassen hätte.

Auch die Verletzung der durch § 18 Abs. 8 EStG vorgegebenen Formalvoraussetzungen stand dem begehrten Sonderausgabenabzug der „Spende an Jehovas Zeugen“ im Einkommensteuerbescheid 2020 des Bf daher entgegen.

Insgesamt bleibt es somit beim Ergebnis der BVE vom 12.Mai 2021 mit einer teilweisen Berücksichtigung der geltend gemachten Sonderausgaben für Wohnraumschaffung.

1.1. 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 anhängigen Verfahren waren keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung strittig. Die Entscheidung ergibt sich aus dem klaren Wortlaut der angewendeten gesetzlichen Bestimmungen.

Wien, am 18. November 2021