

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 4. Februar 2021 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 25. Jänner 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO im Umfang des (wiederaufgenommenen) Einkommensteuerbescheides 2017 vom 27.4.2021 teilweise Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt:

Der **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017** erging am 25.1.2021 an den Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf).

Mit Schreiben vom 4.2.2021 brachte der Bf eine als **Beschwerde** zu wertende Berufung gegen diesen Bescheid ein, weil die freiwillige Weiterversicherung bei der Pensionsversicherungsanstalt in Höhe von 3.469,44 € nicht berücksichtigt worden sei. Anscheinend sei die elektronische Meldung an das Finanzamt nicht erfolgt. Das Aktenzeichen bei der PV laute auf ***1***, ***2***. Da der Bf Alleinverdiener sei, sei dieser Betrag bei ihm abzuziehen.

Weiters fehle auch die Anrechnung von Spenden in Höhe von 232,00 €; Kopien lägen bei.

Der Beschwerde wurden zwölf Zahlungsanweisungen zu je 289,12 € für die Weiterversicherung der Ehegattin des Bf sowie ein Schreiben der PVA beigelegt, dass für die freiwillige

Weiterversicherung in der Pensionsversicherung ab 1.1.2017 monatlich 289,12 € zu zahlen seien.

Die Zahlungen erfolgten vom Konto des Bf (die IBAN auf den Zahlungsanweisungen stimmt mit der auf dem angefochtenen Bescheid angeführten IBAN überein).

Beigelegt wurde weiters ein von Greenpeace an die Gattin des Bf gerichtetes Dankeschreiben für im Jahr 2017 getätigte Spenden von 100,00 € sowie eine ebenfalls an die Gattin des Bf adressierte Spendenbestätigung für 2017, wonach diese einen Betrag von 72,00 € an Amnesty International gespendet hatte.

Einem ebenfalls der Beschwerde beigelegten Kontoauszug, lautend auf die Ehegattin des Bf, ist eine am 8.2.2017 getätigte Spende von 60,00 € an das Rote Kreuz zu entnehmen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 24.2.2021 gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise statt und berücksichtigte die freiwillige Weiterversicherung in Höhe von 3.469,44 € als Sonderausgaben.

Begründend führte es an, dass die Partei grundsätzlich nur jene Aufwendungen als Sonderausgaben geltend machen könne, zu deren Zahlung sie selbst verpflichtet sei und die sie selbst getragen habe. Leiste sie die Ausgaben für Personen, die dem begünstigten Personenkreis angehörten, könne sie den Sonderausgabenabzug nur bei folgenden Tatbeständen in Anspruch nehmen: Beiträge zu Versicherungsprämien, Aufwendungen zur Wohnraumschaffung oder –sanierung sowie Kirchenbeiträge.

Spenden könnten dagegen nur von jener Person geltend gemacht werden, welche die Spende leiste. Da die Gattin des Bf die Spenden geleistet habe, könnten diese bei der Arbeitnehmerveranlagung des Bf nicht geltend gemacht werden.

Mit Schreiben vom 1.3.2021 brachte der Bf eine als **Vorlageantrag** zu wertende Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 24.2.2021 ein.

Zur fehlenden Anrechnung der Spenden in Höhe von 232,00 € und zur Begründung des Finanzamtes, dass Spenden nur von jener Person geltend gemacht werden könnten, welche die Spende leiste, wandte der Bf ein, dass seine Gattin zwar Mitglied bei den angeführten Spendenorganisationen sei, aber sämtliche Zahlungen an diese durch ihn finanziert würden, da seine Gattin über kein eigenes Einkommen verfüge.

Mit **Bescheid vom 29.3.2021** verfügte das Finanzamt die **Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2017** und erließ mit gleichem Datum einen neuen Sachbescheid. In diesem anerkannte es zusätzlich zu den bereits berücksichtigten Sonderausgaben eine Spende des Bf in Höhe von 100,00 € an Greenpeace. Die diesbezügliche Mitteilung war dem Finanzamt am 29.3.2021 übermittelt worden.

Am **27.4.2021** erfolgte eine neuerliche **Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2017** wegen einer am 27.4.2021 dem Finanzamt elektronisch übermittelten weiteren Mitteilung über eine vom Bf an das Österreichische Rote Kreuz geleistete Spende in Höhe von 60,00 €, die im neuen Sachbescheid vom 27.4.2021 nunmehr ebenfalls berücksichtigt wurde.

Am 15.7.2021 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen, dem Parteienvorbringen und einer Einsichtnahme in die Datenbanken der Finanzverwaltung.

Rechtslage:

Bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen sind u.a. freigebige Zuwendungen iSd § 4a Abs. 3 bis 6 EStG 1988 (§ 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988).

Im Wesentlichen handelt es sich dabei um Spenden an bestimmte Lehr- und Forschungseinrichtungen, an humanitäre Einrichtungen sowie für Umwelt-, Natur- und Artenschutz.

Spenden an einen Spendenempfänger mit einer festen örtlichen Einrichtung im Inland, die ab dem 1.1.2017 getätigt werden, sind automatisch im Rahmen der (ArbeitnehmerInnen)Veranlagung zu berücksichtigen. Für sie hat eine automatische Datenübermittlung an die Finanzverwaltung zu erfolgen (§ 18 Abs. 8 EStG 1988).

Sonderausgaben müssen nicht aus dem laufenden Einkommen, sondern können auch aus dem Vermögen der Partei oder aus einer (auch zweckgewidmeten) Schenkung geleistet werden (Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG^{21a} § 18 Rz 12). Auf die Mittelherkunft kommt es demnach nicht an.

Die Partei kann grundsätzlich - soweit nicht der Sondertatbestand des § 18 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 greift - nur jene Aufwendungen als Sonderausgaben geltend machen, zu deren Zahlung sie selbst verpflichtet ist und die sie auch tatsächlich zahlt (VwGH 26.4.2012, 2008/15/0234).

Nach § 18 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 kann die Partei Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 1a (Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung), Z 2 (bestimmte Personenversicherungsprämien bis 2020), Z 3 (Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung bis 2020) und Z 5 (Kirchenbeiträge) auch dann absetzen, wenn sie diese Ausgaben für ihren nicht dauernd

getrennt lebenden (Ehe)Partner bzw. ihre nicht dauernd getrennt lebende (Ehe)Partnerin (§ 106 Abs. 3) und für ihre Kinder (§ 106) leistet.

Nach dieser Gesetzesbestimmung ist die Partei berechtigt, auch Sonderausgaben abzuziehen, zu deren Leistung nicht sie, sondern die dort genannten nahen Angehörigen rechtlich verpflichtet sind, für welche die Partei aber die Zahlung leistet.

§ 18 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 zählt die solcherart begünstigten Ausgaben, welche die Partei für bestimmte ihr nahestehende Personen leistet, erschöpfend auf (Büsser in Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer, Kommentar, 65. Lfg, Dezember 2017, § 18 Abs. 3, Tz 2).

Spenden sind von dieser Gesetzesbestimmung nicht umfasst. Diese sind daher nur abzugsfähig, wenn sie in eigenem Namen und auf eigene Rechnung geleistet werden.

Ersatzleistungen eines Ehegatten an den zahlungsverpflichteten anderen Ehegatten sind nicht als Sonderausgaben abzugsfähig (VwGH 21.5.1985, 85/14/0064). Die Sonderbestimmung des § 18 Abs 3 Z 1 setzt vielmehr voraus, dass der (nichtverpflichtete) Ehegatte die Sonderausgaben (z.B. an das Versicherungsunternehmen) direkt leistet.

Nach § 300 Abs. 1 erster Satz BAO können Abgabenbehörden ab Vorlage der Beschwerde (...) beim Verwaltungsgericht mit Bescheidbeschwerde angefochtene Bescheide und allfällige Beschwerdevorentscheidungen bei sonstiger Nichtigkeit weder abändern noch aufheben.

Erwägungen:

Eingangs ist darauf zu verweisen, dass § 300 Abs. 1 BAO für den Zeitpunkt der Aufhebungs- und Abänderungssperre durch das Finanzamt auf den Zeitpunkt der Beschwerdevorlage abstellt. Die o.a. Wiederaufnahmebescheide und neuen Einkommensteuerbescheide 2017 wurden am 29.3.2021 bzw. am 27.4.2021 und damit vor Vorlage der Beschwerde ans Bundesfinanzgericht am 15.7.2021 erlassen. Die genannten Bescheide stehen im Einklang mit den gesetzlichen Vorgaben des § 300 Abs. 1 BAO und wurden daher rechtswirksam erlassen.

Die vom Bf geleisteten Beiträge für die freiwillige Versicherung seiner Gattin in der Pensionsversicherung wurden bereits in der Beschwerdevorentscheidung als Sonderausgaben berücksichtigt, weil § 18 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 derartige Beiträge auch dann zum Sonderausgabenabzug zulässt, wenn sie ein Ehegatte für den anderen an sich zur Leistung verpflichteten Ehegatten leistet.

Anders verhält es sich jedoch mit den Zahlungen an die Spendenorganisationen Greenpeace (100,00 €), Amnesty International (72,00 €) und Rotes Kreuz (60,00 €), insgesamt daher 232,00 €, deren Mitglied die Ehegattin des Bf gewesen ist und welche die betreffenden Zahlungen auch geleistet hat.

Spenden (§ 18 Abs. 1 Z 7 EStG) sind vom Sondertatbestand des § 18 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 nicht umfasst, sodass beim Bf nur die im eigenen Namen und auf eigene Rechnung geleisteten Spenden als Sonderausgaben abzugsfähig sind.

Nicht abzugsfähig sind daher die in Streit stehenden Spenden im Gesamtbetrag von 232,00 €, die die Ehegattin des Bf in ihrem Namen und von ihrem Konto geleistet hat. Woher die Mittel auf dem Konto der Ehegattin stammten, ist, wie o.a., nicht entscheidend.

Im Ergebnis war der Beschwerde insoweit teilweise stattzugeben, als die Beiträge für die freiwillige Versicherung der Ehegattin in der Pensionsversicherung als Sonderausgaben anzuerkennen waren, nicht jedoch die beantragten Spenden der Ehegattin an Greenpeace (100,00 €), Amnesty International (72,00 €) und Rotes Kreuz (60,00 €).

Im Zusammenhang mit der Beschwerde vom 1.3.2021 gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2017 vom 24.2.2021 liegt, da der Bf nicht gemäß § 262 Abs. 2 BAO auf die Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung verzichtet hat, die Zuständigkeit zur Erlassung einer solchen beim Finanzamt.

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 vorliegenden Beschwerdefall erfolgte die Lösung der zu klärenden Rechtsfragen im Einklang mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bzw. ergab diese sich unmittelbar aus dem Gesetz. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG lag somit nicht vor, weshalb eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig war.

Linz, am 8. März 2023