

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Johann Fischerlehner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 15. März 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Verfahren vor dem Finanzamt:

Der **Einkommensteuerbescheid** betreffend das Veranlagungsjahr 2022 erging am 15.03.2023 auf Basis der Arbeitnehmerveranlagung vom 04.02.2023.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2022 brachte die beschwerdeführende Partei mit 03.04.2023 rechtzeitig eine **Bescheidbeschwerde** ein, in welcher die beschwerdeführende Partei vorbringt, dass Spenden nicht berücksichtigt wurden.

Zur Begründung führte die beschwerdeführende Partei im Wesentlichen aus:

Sie habe an begünstigte Spendenempfänger Spenden getätigt, welche jedoch nicht in die Erklärung aufgenommen wurden, da davon ausgegangen wurde, dass Spenden automatisch an das Finanzamt gemeldet werden. Da jedoch bei den Spendenbelegen das Geburtsdatum nicht oben stand, war deshalb bei der Berechnung der Einkommensteuer keine Berücksichtigung möglich.

Spenden iHv 173 Euro wurden an folgende Organisationen geleistet:

- *Spendenempfänger1*,
- *Spendenempfänger2*
- *Spendenempfänger3*

Mit 27.09.2023 wurde an die beschwerdeführende Partei ein **Ergänzungsersuchen** versendet, indem um die Kontaktaufnahme mit den Spendenempfängern zur Berichtigung der Daten gebeten wird um in weiterer Folge die Datenübermittlung nachzuholen. Bei Weigerung der einer Datenübermittlung durch die Spendenempfänger wären Nachweise darüber und die geleisteten Spenden vorzulegen.

In der **Beantwortung** des Ergänzungsersuchens vom 25.10.2023 übermittelte die beschwerdeführende Partei Nachweise über die Spenden (auch an weitere in der Beschwerde nicht angeführte Organisationen) in Form von Bankauszügen. Die Kontaktaufnahme an die Spendenorganisationen unterblieb einerseits aufgrund des hohen Aufwands gegenüber dem „Bagatellbetrag“ sowie aufgrund des hohen Alters (87,5 Jahre). Eine Beantwortung des Ergänzungsersuchens erfolge mit Unterstützung der Tochter.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 10.11.2023 wurde die gegenständliche Bescheidbeschwerde als unbegründet abgewiesen. Im Wesentlichen führte die belangte Behörde aus:

Der Empfänger muss auf Veranlassung des Steuerpflichtigen fehlerhafte oder unterbliebene Übermittlungen berichtigen. Unterbleibt dies, ist abweichend von Z 1 der vom Steuerpflichtigen glaubhaft gemachte Betrag an Sonderausgaben zu berücksichtigen (§ 18 Abs. 8 Z 3 lit b EStG 1988).

Gemäß § 18 Abs. 8 Z 3 lit a EStG 1988 kann die Berücksichtigung nur bei jenem Steuerpflichtigen erfolgen, der in der Übermittlung mit der vbPK SA ausgewiesen ist.

Wird die (Daten-)Übermittlung trotz Verpflichtung nicht nachgeholt, ist abweichend von § 18 Abs. 8 Z 1 EStG 1988 der vom Steuerpflichtigen glaubhaft gemachte Betrag an Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Über die beschwerdegegenständlichen Zuwendungen liegen - aktuell - keine Datenübermittlungen der Spendenempfänger vor, weshalb diese Ausgaben nicht berücksichtigt werden können.

Dagegen richtet sich der rechtzeitig eingebrachte **Vorlageantrag** vom 20.11.2023.

Mit 20.02.2024 übermittelte die belangte Behörde einen **Mängelbehebungsauftrag** aufgrund:

- Fehlender Unterschrift auf dem Vorlageantrag
- Unterbleiben der Kontaktaufnahme mit den Spendenempfängern

Weiters ist der Hinweis enthalten, dass bei fruchtlosen Ablauf der Frist 02.04.2024 das Anbringen als zurückgenommen gilt.

Der Mängelbehebungsauftrag vom 20.02.2024 wurde jedoch nicht mittels RSb zugestellt und somit liegt auch kein Zustellnachweis vor.

Seitens der beschwerdeführenden Partei erfolgte keine Reaktion auf den Mängelbehebungsauftrag vom 20.02.2024.

Dennoch wurde die Bescheidbeschwerde mittel **Vorlagebericht** am 10.04.2024 dem Bundesfinanzgericht mit dem Antrag, die „Beschwerde als zurückgenommen zu erklären“ vorgelegt.

Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht:

Mit 11.04.2024 erging durch das Bundesfinanzgericht mit **Beschluss** die Aufforderung an die belangte Behörde den:

- Antrag zur Arbeitnehmerveranlagung 2022
- Zustellnachweis zum Mängelbehebungsauftrag vom 20.02.2024

binnen 3 Wochen vorzulegen.

Im **Antwortschreiben** vom 15.04.2024 wurden der Antrag zur Arbeitnehmerveranlagung 2022 sowie eine Stellungnahme übermittelt, die bestätigt, dass kein Zustellnachweis vorliegt.

Mit **E-Mail** vom 14.11.2024 wurde bei der belangten Behörde Rückfrage gehalten, auf welche Weise der Vorlagebericht (in welchen auf den Mängelbehebungsauftrag vom 20.02.2024 Bezug genommen wird) zugestellt wurde.

In der **Beantwortung** mit E-Mail vom 14.11.2024 teilte die belangte Behörde mit, dass der Vorlagebericht per Normalzustellung (Anm. ohne Zustellnachweis) übermittelt wurde.

Mit 05.12.2024 erging durch das Bundesfinanzgericht mit **Beschluss** die Aufforderung an das Finanzamt die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung des Mängelbehebungsauftrages vom 20.02.2024 festzustellen.

In der **Beantwortung** vom 27.01.2025 teilte die belangte Behörde mit, dass die Tatsache und der Zeitpunkt der Zustellung des Mängelbehebungsauftrages nicht festgestellt werden konnte, da die Zustellung ohne entsprechenden Zustellnachweis erfolgt ist.

Mit 27.01.2025 erging durch das Bundesfinanzgericht der **Beschluss** über den Auftrag zur Mängelbehebung. In diesem Beschluss wurde der beschwerdeführenden Partei aufgetragen die fehlende Unterschrift am Vorlagenantrag nachzuholen.

Mit **Beantwortung** vom 12.02.2025 übermittelte die beschwerdeführende Partei den unterzeichneten Vorlageantrag.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die beschwerdeführende Partei machte nach erklärungsgemäßer Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2022 im Rahmen der Beschwerde Spenden iHv 173 Euro an begünstigte Spendenempfänger als Sonderausgaben geltend. Eine automatische Übermittlung der Spenden an das Finanzamt war aufgrund der fehlenden Angabe des Geburtsdatums auf den Spendenbelegen nicht möglich.

Spenden iHv 173 Euro wurden u.a. an folgende Organisationen geleistet:

[...]

Eine nachträgliche Berichtigung an die übermittlungspflichtigen Empfänger hat nicht stattgefunden.

Strittig ist im gegenständlichen Fall die steuerliche Anerkennung von Spenden als Sonderausgaben iSd § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 da die beschwerdeführende Partei diese ohne Angabe des Geburtsdatums an oa Organisationen getätigt hat.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich unstrittig aus der vorliegenden Aktenlage. Die Zustellung des Mängelbehebungsauftrages konnte mangels Zustellnachweis durch die Behörde nicht als erwiesen angesehen werden. Mit Übermittlung des unterzeichneten Vorlageantrages wurde fristgerecht der Formalmangel betreffend Unterschrift geheilt und das Anbringen gilt als ursprünglich richtig eingebracht.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Bei der Ermittlung des Einkommens sind gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 freigebige Zuwendungen an begünstigte Einrichtungen im Sinne des § 4a EStG 1988 als Sonderausgaben abzuziehen (soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind).

§ 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 in der anzuwendenden Fassung bestimmt:

Folgende Ausgaben sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

7. Freigebige Zuwendungen insoweit, als sie zusammen mit Zuwendungen aus dem 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. ...*

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.

§ 18 Abs. 8 EStG 1988 normiert (ab der Veranlagung für 2017) für den Abzug von bestimmten Sonderausgaben, zu welchen auch Spendenzahlungen gehören:

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) ...

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.

[...]

Zweck der automatisierten elektronischen Übermittlung der Daten ist neben der Entlastung des Steuerpflichtigen, weil er seine Angaben nicht mehr belegen muss, auch die Entlastung der Finanzverwaltung, die die übermittelten Daten automatisiert in den Bescheid übernehmen kann und zu Unrecht angesetzte Beträge verhindert werden (vgl ErlRV 684 BlgNr 25. GP). Die Richtigkeit der Beträge ist auch nicht von Stichprobenprüfungen abhängig. Derart wird auch die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sichergestellt.

Die Regelung sieht konzeptionell die Mitwirkung des Leistenden und des Leistungsempfängers vor.

- Der Leistende, der die Berücksichtigung als Sonderausgaben anstrebt, muss dem Leistungsempfänger bestimmte Identifikationsdaten, nämlich seinen Vor- und Zunamen sowie sein Geburtsdatum, bekannt geben.

- Der Leistungsempfänger muss auf Grundlage der ihm bekannt gegebenen Identifikationsdaten für den Leistenden das verschlüsselte bereichsspezifische Personenkennzeichen für Steuern und Abgaben (vbPK SA) gemäß § 13 Abs. 2 E-Government-Gesetz ermitteln (siehe www.stammzahlenregister.gv.at) und dieses der Finanzverwaltung im Wege von FinanzOnline mit dem Gesamtbetrag der im Kalenderjahr von der jeweiligen Person geleisteten Beträge bis Ende Februar des Folgejahres übermitteln.

[...]

Die Berücksichtigung als Sonderausgabe soll an die Voraussetzung geknüpft werden, dass der Leistende dem Empfänger seine Identifikationsdaten (Vor- und Zunamen in der für die Bildung von bereichsspezifischen Personenkennzeichen erforderlichen Weise sowie Geburtsdatum) bekannt gibt; unterbleibt dies, kommt eine Berücksichtigung als Sonderausgabe nicht in Betracht. Aber selbst wenn dem Empfänger die Identifikationsdaten bekannt sind, besteht für den Zuwendenden die Möglichkeit, dem Empfänger die Übermittlung an die Finanzverwaltung zu untersagen. Damit ist sichergestellt, dass die Übermittlung von Daten keinesfalls gegen den Willen des Leistenden erfolgt. In einem derartigen Fall darf bis zu einer gegenteiligen Willenserklärung des Leistenden keine Übermittlung erfolgen.

Im Veranlagungsverfahren soll in der Folge - ohne weitere Mitwirkung des Steuerpflichtigen - der übermittelte Betrag bei jenem Steuerpflichtigen berücksichtigt werden, der über das verschlüsselte bereichsspezifische Personenkennzeichen für Steuern und Abgaben als Leistender identifiziert ist. Die von den jeweiligen Empfängern bei der Finanzverwaltung eingelangten Übermittlungen sollen in Finanz Online für den durch das vbPK SA identifizierten Steuerpflichtigen einsehbar sein. Dementsprechend soll für die begünstigte Organisation die Verpflichtung entfallen, auf Verlangen eine Spendenbestätigung auszustellen und die Belegnachweispflicht durch den Steuerpflichtigen nur auf Fälle eingeschränkt werden, in denen keine Übermittlung erfolgt (§ 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988).

Unterlaufen im Übermittlungsprozess Fehler oder unterbleibt eine Übermittlung, soll eine Fehlerkorrektur an der Wurzel, d.h. bei der übermittlungspflichtigen Organisation auf unmittelbare Veranlassung durch den Steuerpflichtigen erfolgen. Wird der Fehler saniert, hat eine korrigierte oder erstmalige Übermittlung zu erfolgen, die die Grundlage für die weitere steuerliche Beurteilung darstellt.

Sollte der Steuerpflichtige, der seine Identifikationsdaten bekanntgegeben hat, mit seinen berechtigten Bemühungen um Berichtigung bei der übermittlungspflichtigen Organisation nicht erfolgreich sein, bleibt gewährleistet, dass die von ihm glaubhaft gemachten Beträge dennoch im Rahmen der Veranlagung berücksichtigt werden können. Gleiches gilt, wenn eine Übermittlung trotz diesbezüglicher Bemühungen durch die Organisation scheitert, weil ein vbPK SA nicht vergeben werden kann.

Es wird auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes zur Bestimmung des § 18 EStG 1988 in der anzuwendenden Fassung - betreffend Spenden - verwiesen:

- BFG vom 18.03.2020, RV/7100998/2020:
Kein Sonderausgabenabzug für Spenden ohne automatische elektronische Datenübermittlung weil das Geburtsdatum nicht bekannt gegeben wird
- BFG vom 09.04.2020, RV/7101102/2020:
Steuerliche Geltendmachung von Spenden im außerbetrieblichen Bereich ist nur mehr im Wege der automatischen Datenübermittlung möglich.
- BFG vom 05.08.2020, RV/7103298/2020:
Geltendmachung von Spenden (nur) mittels Überweisungsübernahmebelegen
- BFG vom 02.04.2020, RV/7100749/2020:
Ist die Glaubhaftmachung von Spenden möglich, auch wenn der Spender durch Nichteinsetzen seines Geburtsdatums die Übermittlung der Daten durch den Spendenempfänger untersagt?
- BFG vom 22.06.2020, RV/1100264/2019:
Verstößt § 18 Abs. 8 EStG 1988 gegen die DSGVO sowie gegen § 1 DSG?

Wenn die beschwerdeführende Partei meint, Spenden seien auf Grund der von den vorgelegten Unterlagen zu berücksichtigen, ist zu erwidern, dass Spenden (Zuwendungen gem § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988) nur dann als Sonderausgaben zu berücksichtigen sind, wenn dem Spendenempfänger Vor- und Zunamen und das Geburtsdatum des Leistenden bekannt gegeben werden und der Spendenempfänger der Abgabenbehörde das verschlüsselte bereichsspezifische Personenkennzeichen für Steuern und Abgaben des Leistenden und den Gesamtbetrag aller zugewendeten Beträge im Kalenderjahr des Leistenden übermittelt hat. Im gegenständlichen Verfahren trifft dies auf keine der getätigten Spenden zu.

Eine Berücksichtigung der Spenden, wenn sie von glaubhaft gemacht werden (§ 18 Abs. 8 Z 3 lit b zweiter Satz EStG 1988) kommt nur dann zur Anwendung, wenn die Berichtigung durch den Spendenempfänger unterbleibt oder die Übermittlung trotz bestehender Verpflichtung dazu nicht nachgeholt wird. Trotz Aufforderung im Ergänzungsersuchen vom 27.09.2023 hat die beschwerdeführende Partei es unterlassen einen Antrag auf Berichtigung der Daten an die jeweiligen Spendenempfänger zu übermitteln.

Die Berücksichtigung von Sonderausgaben durch Glaubhaftmachung des Steuerpflichtigen ist jedoch nur dann vorgesehen, wenn die elektronische Übermittlung durch den Spendenempfänger zu Unrecht unterblieben oder fehlerhaft gewesen ist.

Selbst wenn die beschwerdeführende Partei angibt, dass ihr nicht bewusst war, dass die Angabe des Geburtsdatums für eine automatische Übermittlung der Spenden an das Finanzamt notwendig ist, ändert dies nichts an den gesetzlichen Vorgaben.

Nicht nur der Sonderausgabenabzug, sondern eine Vielzahl von steuerlichen Abzugsmöglichkeiten/Begünstigungen sind an die Erfüllung von Formalvoraussetzungen gebunden. Jedem Steuerpflichtigen steht es frei, diese zu erfüllen und den Abzug in Anspruch zu nehmen oder eben nicht.

Datenschutzrechtliche Bedenken gegen die Bestimmungen des § 18 Abs. 8 EStG 1988 bestehen nicht (vgl. BFG vom 22.06.2020, RV/1100264/2019). Diese werden von der beschwerdeführenden Partei auch nicht ins Treffen geführt.

Die steuerliche Anerkennung der Spenden als Sonderausgaben iSd § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 ist daher nicht möglich. Der angefochtene Bescheid erweist sich daher als rechtmäßig.

Nicht unerwähnt bleiben soll, dass die belangte Behörde durch eine mangelhafte Verfahrensführung einen im Verhältnis zum Streitwert nicht unerheblichen Verwaltungsaufwand und Aufwand im gerichtlichen Verfahren verursacht hat. Das aus Art 126b B-VG und Art 51 Abs 8 B-VG ableitbare Gebot der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit bei der Vollziehung (zB VfGH 10.12.1966, G 22/66, Slg 5421) wäre auch durch die belangte Behörde zu beachten gewesen.

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. Diese Voraussetzungen sind im gegenständlichen Fall auf Grund der eindeutigen Gesetzesbestimmungen nicht gegeben.

Linz, am 19. Februar 2025