

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Ri, die Richterin ***1*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***2*** und ***3*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***6*** über die Beschwerde vom 28. Mai 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 12. März 2025 betreffend Einkommensteuer 2023 Steuernummer ***BF1StNr2*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 16. Februar 2026 in Anwesenheit des Schriftführers ***4*** zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Einkommensteuerbescheid 2023 vom 12.3.2025

Mit Bescheid vom 12.3.2025 wurde der Bf. zur Einkommensteuer für das Jahr 2023 veranlagt, wobei im Rahmen der Ermittlung des Einkommens Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 im Ausmaß von **20,00 Euro** Berücksichtigung fanden.

2. Beschwerde vom 28.5.2025

In der Folge langte beim Finanzamt – innerhalb zweimalig verlängerter Rechtsmittelfrist – am 28.5.2025 ein Beschwerdeschriftsatz nachstehenden Inhalts ein:

Gegen den uns am 19.03.2025 zugestellten Einkommensteuerbescheid 2023 vom 12.03.2025 des oben genannten Mandanten legen wir hiermit innerhalb der bis 19.06.2025 verlängerten Rechtsmittelfrist Beschwerde ein.

Der Beschwerdeantrag geht dahin, bei Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens den Abzug der Sonderausgaben vom Gesamtbetrag der Einkünfte gemäß § 2 Abs 2 EStG 1988 mit € 768,00 anzusetzen, statt ihn wie laut angefochtenem Bescheid gemäß § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 mit nur € 20,00 zu berücksichtigen.

Zur Begründung verweisen wir auf folgende Ausführungen:

1. Das „der Einkommensteuer zu Grunde zu legende Einkommen ist gemäß § 2 Abs 2 EStG 1988 aus dem Gesamtbetrag der Einkünfte aus den in Abs 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie des Freibetrags nach § 105" zu bilden.

2. Mit § 18 Abs 1 Z 7 Satz 1 EStG 1988 verfügt der Gesetzgeber, dass freigebige Zuwendungen bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen sind, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind und sie zusammen mit Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen im Sinne des § 4a insgesamt 10 % des sich nach Verlustausgleich ergebenden Gesamtbetrags 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.

Die Sätze 2 bis 6 dieser Bestimmung („Zuwendungen an Empfänger ohne feste örtliche Einrichtung"), wie auch die Sätze 7 bis 8 („Zuwendungen, denen eine Gegenleistung gegenübersteht") und Satz 9. („in satzungsgemäßer Höhe entrichtete Mitgliedsbeiträge sind nicht abzugsfähig") finden auf den konkreten Besteuerungsfall keine Anwendung.

Von der gemäß Satz 10 dieser Bestimmung vom Gesetzgeber verfüzten grundsätzlichen Einschränkung, wonach „freigebige Zuwendungen an begünstigte Einrichtungen im Sinne der lit. b und an Einrichtungen gemäß § 4a Abs 4 lit. d", nur dann abzugsfähig sind, „wenn die empfangende Einrichtung zum Zeitpunkt der Zuwendung in der Liste begünstigter Spendenempfänger (§ 4a Abs 7 Z 1) eingetragen ist", ist für den beschwerdegegenständlichen Fall hingegen wiederum auszugehen. Die Ausnahmen von dieser Einschränkung (gemäß § 4a Abs 6 „für Zuwendungen an freiwillige Feuerwehren und Landesfeuerwehrverbände" sowie gemäß Abs 3 Z 2a „für nicht auf Gewinnerzielung ausgerichtete Einrichtungen der Forschung oder Erwachsenenbildung") spielen im gegenständlichen Beschwerdefall keine Rolle.

Auch die Regelungen der Z 1 bis 6 und der Z 8 des § 18 Abs 1 EStG 1988 enthalten keine Bestimmungen, die im konkreten Fall von Belang wären.

3. Ausgehend von den somit umfassend wiedergegebenen, für ihn maßgeblichen materiellrechtlichen Bestimmungen des EStG 1988 hat unser Mandant laut der hier angefügten Liste, die auch dem mit den Steuererklärungen 2023 eingereichten Formular L Id angefügt war, im Veranlagungsjahr freigebige Zuwendungen von insgesamt € 768,00 getätigt.

Der in diesem Zeitraum von unserem Mandanten erzielte Gesamtbetrag der Einkünfte wird im Bescheid vom 12.03.2025 mit insgesamt € 94.304,39 ausgewiesen. Damit ist auch der Rahmen, bis zu dem freigebige Zuwendungen im Sinne des § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 höchstens abgezogen werden können, mit 10% dieses Betrages, d.i. € 9.430,44, fixiert.

Obwohl daher der in der Steuererklärung zum Abzug geltend gemachte Betrag von € 768,00 durch den Höchstbetrag bei Weitem überdeckt gewesen ist und damit alle gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt waren, wurden im angefochtenen Bescheid nur € 20,00 als Zuwendungen gemäß § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 abgezogen. Begründend wurde darauf verwiesen, dass lediglich eine Meldung gemäß § 18 Abs 8 EStG 1988 beim Finanzamt eingegangen sei und zwar seitens des Österreichischen Tierschutzvereins.

Damit verstößt der Bescheid gegen die für den Abzug freigebiger Zuwendungen im Sinne von § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 für unseren Mandanten maßgeblichen, zwingenden Bestimmungen der §§ 2 Abs 2 („... Einkommen ist ... nach Abzug der Sonderausgaben ...“) und 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 („Folgende Ausgaben sind ... als Sonderausgaben abzuziehen, ...“).

4. Den oben wiedergegebenen Bestimmungen entsprechende, freigebige Zuwendungen verlieren ihre Eigenschaft als abzugsfähige Sonderausgaben im Sinne des EStG 1988 nämlich nicht etwa dadurch, dass, - entgegen der Vorschrift des § 18 Abs 8 Z 1 EStG 1988 - dem Empfänger „Vor- und Zunamen und das Geburtsdatum des Leistenden bekanntzugeben“ und „eine Datenübermittlung gemäß Z 2 zu tätigen“ nicht entsprochen wird; die Sonderausgabeneignung der jeweiligen Zuwendungen bleibt davon unberührt.

Die unmittelbare Bekanntgabe der vom Abgabengläubiger für die Veranlagung benötigten Daten an ihn und die Bereitschaft, die Zahlung von Sonderausgaben erforderlichenfalls auch belegmäßig nachzuweisen, muss für die Durchführung der der Behörde/dem Finanzamt obliegenden Aufgaben wohl genügen; mehr zu verlangen, ist sachlich nicht begründbar, vor allem angesichts der Tatsache, dass das Finanzamt die in § 18 Abs 8 Z 1 EStG 1988 nachgefragten Daten für den Vollzug überhaupt nicht benötigt, da es über sie ja schon verfügt.

Die Bestimmungen des EStG 1988, mit welchen die öffentlich rechtlichen Beziehungen des Abgabenschuldverhältnisses zwischen dem Bund als Abgabengläubiger einerseits und den Steuerpflichtigen als Abgabenschuldner andererseits geregelt werden, sind nicht dazu da, die Abzugsfähigkeit von Sonderausgaben auch noch zusätzlich von der Bereitschaft der Leistenden abhängig zu machen, sich zur Bekanntgabe sensibler, höchstpersönlicher Daten, wie des

eigenen Vor- und Zunamens und des eigenen Geburtsdatums, an beliebige außenstehende Dritte, nötigen zu lassen.

Die Voraussetzungen, unter welchen vom Inhalt der Abgabenerklärungen zu Ungunsten der Abgabepflichtigen abgewichen werden kann, sind nämlich verfahrensrechtlich in den §§ 161 und 162 der Bundesabgabenordnung („Ermittlung der Grundlagen für die Abgabenerhebung und Festsetzung der Abgaben“) umfassend klar und abschließend wie folgt geregelt:

„§ 162 Abs 1 BAO

Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet“.

„§ 162 Abs 2 BAO

Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.“

Die zusätzlichen Regelungen des § 18 Abs 8 EStG 1988 - soweit sie überhaupt an die Abgabepflichtigen selbst gerichtet sind (siehe den nachfolgenden Punkt 5.) sind rein verfahrensrechtlicher Natur und erweisen sich daher insofern als absolut überschießend und überflüssig, als sie in Konkurrenz zu den Regelungen der §§ 161 und 162 BAO stehen. Die dort vorgesehene Sanktion auf die Nichtbeibringung geforderter Nachweise, nämlich die Nichtanerkennung der beantragten Absetzungen, bedarf keiner darüberhinausgehenden Verschärfung.

5. Soweit die Abzugsfähigkeit davon abhängig gemacht wird, dass für „eine Datenübermittlung gemäß Z 2 (§18 Abs 8 Z 2 EStG 1988)“ zu sorgen ist, kann diese Bedingung von den Leistenden selbst überhaupt nicht erfüllt werden. Diese Aufforderung ist offensichtlich nur an die Empfänger von Beiträgen und Zuwendungen adressiert. Die Leistenden sind von diesem Bedingungsteil der Z 1 daher selbst überhaupt nicht tangiert.

Sinngemäß gilt dies auch hinsichtlich der an die Empfänger von Beiträgen und Zuwendungen im Sinne der Z 1 adressierten Bestimmungen des § 18 Abs 8 Z 2 lit a bis d EStG 1988 und der Bestimmungen der Z 3a, 4 und 5 leg cit., die unmittelbar die mit dem Vollzug des EStG 1988 befassten Behördenteile ansprechen.

6. Entsprechend der vorstehend wiedergegebenen Einschätzung der Bedeutung der Bestimmungen des § 18 Abs 8 EStG 1988 (mit Ausnahme der Z 3 b) hat unser Mandant im Jahr 2023 - und auch schon davor - wissentlich auf einschlägige Fragen der von ihm mit Spenden

bedachten Empfänger-Organisationen nicht geantwortet und diesen insbesondere sein Geburtsdatum nicht genannt; den Namen als Auftraggeber von Überweisungen zu verschweigen ist hingegen de facto gar nicht möglich.

Der Umstand, dass der „Österreichische Tierschutzverein“ sich dessen ungeachtet in der Lage gesehen hat, dem Finanzamt eine dem § 18 Abs 8 EStG 1988 entsprechende Meldung über eine Zuwendung unseres Mandanten im Ausmaß von € 20,00 zu erstatten, ist diesem zwar nicht erklärlich, kann aber angesichts des Vorgesagten auch weiter keine Wirkung entfalten.

Der Österreichische Tierschutzverein, von unserem Mandanten daraufhin angesprochen, „warum er sich für ermächtigt hielt, der Finanzverwaltung die in Rede stehenden, ihn betreffenden höchstpersönlichen Daten bekanntzugeben“, entschuldigte sich damit, dass „die Daten seit 15.05.1997 im System gespeichert seien, aber aus der Datenbank nicht mehr hervorgehe, wie sie zu ihm gelangt seien“.

Einen Auftrag unseres Mandanten zur Meldungslegung im Sinne des § 18 Abs. 8 Z 1 EStG 1988 für 2023 hat der Verein jedenfalls nicht erhalten.

Im Übrigen ist eine ausdrückliche Untersagung der Daten-Übermittlung - wie in § 18 Abs 8 Z 2 lit a vorletzter Satz EStG 1988 angesprochen - seitens unseres Mandanten keinem Zuwendungs-Empfänger gegenüber je geltend gemacht worden.

Alle sonstigen Inhalte des § 18 Abs 8 Z 2 EStG 1988 sind - wie bereits ausgeführt - eindeutig an die Adresse der Empfänger von Beiträgen und Zuwendungen gerichtet und daher nicht geeignet, unseren Mandanten in irgendeiner Weise zu verpflichten oder gar eine einschränkende Wirkung auf den antragsgemäß zu berücksichtigenden Sonderausgaben-Abzug zu entfalten.

7. Was hingegen die Bestimmungen des § 18 Abs 8 Z 3 lit b EStG 1988 anlangt, die, soweit verfahrensregelnd, ebenfalls überwiegend an das Finanzamt Österreich selbst adressiert sind, enthalten sie aber auch zu Gunsten der Abgabepflichtigen den ausdrücklichen, an die Behörde gerichteten Auftrag „abweichend von Z 1 den Betrag an Sonderausgaben zu berücksichtigen, der vom Steuerpflichtigen glaubhaft gemacht wird“.

Die Voraussetzungen für eine Anwendung dieser Bestimmung sind im Falle unseres Mandanten u. E. erfüllt, da die von ihm mit Zuwendungen bedachten Empfänger keinen Übermittlungsauftrag auszuführen hatten, sodass ein solcher auch nicht wegen „Fehlerhaftigkeit der erstatteten Meldung“ oder wegen „unberechtigten Unterbleibens der Meldung“ hätte berichtigt oder nachgeholt werden können.

Im Sinne dieser Verfügung des Gesetzgebers richten wir daher hiermit namens unseres Mandanten an das dortige Finanzamt den Beschwerdeantrag, den geltend gemachten Betrag von € 768,00 als Sonderausgabe im Sinne von § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 bei der Ermittlung des

steuerpflichtigen Einkommens 2023, entweder unter dem Titel der Glaubhaftmachung oder aus Gründen der erfolgreichen Nachweisführung als Abzugsposten zu berücksichtigen.

Im Bedarfsfall können die geltend gemachten freigebigen Zuwendungen im Einzelnen belegmäßig nachgewiesen werden.

Die Aufgabe, die Zugehörigkeit der die Zuwendungen unseres Mandanten empfangenden Einrichtungen zum Kreis der laut vom Finanzamt Österreich selbst geführten Liste begünstigter Spendenempfänger (§ 18 Abs 8 Z 2 vorletzter Satz EStG 1988 i.V.m. § 4a Abs 7 Z 1 leg. cit) zu überprüfen, obliegt naturgemäß der Behörde und kann ihr daher auch von niemand Anderem abgenommen werden.

8. Abschließend weisen wir vorsorglich darauf hin, dass die Entscheidung des VwGH Ro, 2022/15/0018-5, vom 19.12.2024, keine präjudizierende Wirkung auf, die in der gegenständlichen Beschwerdesache zu fällende Entscheidung zu entfalten vermag. Zur Begründung dieser Ansicht verweisen wir auf die nachstehenden Ausführungen:

a) Der vom Revisionswerber im Fall der Entscheidung vom 19.12.2024 gegen die Versagung des Abzugs freiwilliger Zuwendungen als Sonderausgaben vom Einkommen ins Treffen geführte ausschließliche Grund, „§ 18 Abs 8 EStG 1988 sei aufgrund des Vorranges der Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO) nicht anwendbar und zudem verfassungswidrig" wurde vom VwGH - nach einer zunächst vom VfGH „wegen offensichtlicher Aussichtslosigkeit" der an ihn gerichteten Beschwerde abgelehnten Behandlung – mit der letztlich entscheidungsrelevanten Feststellung, „dass der mit der Bestimmung des § 18 Abs 8 EStG 1988 verfolgte Zweck, ebenso wirksam mit anderen - ein geringeres Maß an Datenverarbeitung benötigenden - Mitteln verwirklicht werden kann, wird in der Revision nicht dargetan", als unbegründet abgewiesen .

Unser Mandant beruft sich in seinem Rechtsmittel hingegen auf die „für die von den Abgabenbehörden des Bundes, der Länder und Gemeinden verwalteten Abgaben maßgeblichen allgemeinen Bestimmungen und das Verfahren (Bundesabgabenordnung - BAO)", speziell auf die Maßgeblichkeit der in den §§ 161 und 162 BAO verfüigten Regelungen.

Ein Anlass, die vorliegende Beschwerde unseres Mandanten gemäß § 160 Abs 1 lit a BAO aus dem Titel, es liege mit der erwähnten Entscheidung des VwGH vom 19.12.2024 eine bereits entschiedene Sache vor, zurückzuweisen, ist daher nicht gegeben.

b) Dazu kommt, dass mit der VwGH-Entscheidung, Ro 2022/15/0018-5, vom 19.12.2024, die „bisherige Einheitlichkeit der Rechtsprechung" in Bezug auf die Abzugsfähigkeit von Sonderausgaben im Sinne von § 18 Abs 1 Z 7 lit b EStG 1988 (freigebige Zuwendungen an Empfänger mit fester örtlicher Einrichtung im Inland) in Frage gestellt erscheint.

Diese Störung der früheren Einheitlichkeit der Rechtsprechung kommt nämlich in den einander widersprechenden Aussagen zum Ausdruck, die der Gerichtshof in den Rz 29 bzw. 31 seiner Entscheidung tätigt. Während er in Rz 29 noch darauf verweist, dass „die für die Ermittlung der erforderlichen Daten auch vor Einführung des § 18 Abs 8 EStG 1988 beim Finanzamt zusammengeführt worden sind“ und „über Aufforderung des Finanzamts die als Sonderausgaben geltend gemachten Zuwendungen vom jeweiligen Steuerpflichtigen lückenlos nachzuweisen waren“, (worauf sie als Abzugsposten Berücksichtigung finden konnten) -, hält er den unter Rz 30 angemarkten Einwand des Revisionswerbers, „die gemäß § 18 Abs 8 Z 2 EStG 1988 nachgefragten Daten würden für die Feststellung der Bemessungsgrundlagen der Einkommensteuer nicht (in vollem Umfang) benötigt“, für nicht nachvollziehbar.

Da sich die primär maßgeblichen verfahrensrechtlichen Grundlagen für die Erhebung der Einkommensteuer durch die Einfügung des Abs 8 in § 18 EStG 1988 nicht geändert haben, weil die §§ 161 und 162 BAO zweifelsfrei nach wie vor in Geltung stehen, ist der Feststellung des VwGH in Rz 31 seiner Entscheidung wonach die Kenntnis „der Daten, soweit sie für die Ermittlung der Sonderausgaben und damit der Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer zwingend erforderlich sind“, insofern durchaus beizupflichten; sie deckt sich nämlich mit den in § 161 Abs 1 bis 3 BAO normierten, seit 1962 unverändert in Geltung stehenden Nachweissvorschriften. Warum dann aber die Sichtweise des Revisionswerbers nicht nachvollziehbar sein soll, ist angesichts der Tatsache, dass dem Finanzamt die für die Veranlagung benötigten Daten ohnedies schon unmittelbar vorliegen, unverständlich.

In Bezug auf den unterschiedlichen Weg, auf dem die Daten dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht werden müssen (direkt vom Abgabepflichtigen vorgelegt oder auf Umwegen über außenstehende Dritte übermittelt), bestehen allerdings die beschriebenen, gravierenden Abweichungen zwischen dem BAO-Verfahren einerseits und dem § 18 EStG 1988-Verfahren andererseits.

c) Was der Revisionswerber dem VwGH gegenüber leider nicht „dargetan hat“, worauf es aber laut den an derselben Stelle getätigten Aussagen des Gerichtshofs für seine Entscheidung maßgeblich ankam, wäre die Aussage gewesen, dass „der mit der Bestimmung des § 18 Abs 8 EStG 1988 verfolgte legitime Zweck ebenso wirksam mit anderen - ein geringeres Maß an Datenverarbeitung benötigenden - Mitteln hätte verwirklicht werden können“. Darin liegt der entscheidungsrelevante Unterschied in der Begründung der beiden zu vergleichenden Verfahren.

Es kann aber nicht bezweifelt werden, dass der Finanzverwaltung mit der Bestimmung des § 162 BAO nach wie vor ein ebenso effizientes, verfahrensrechtliches Mittel zur Verfügung steht, um ihren gesetzlichen Aufgaben bei Prüfung der Abgabenerklärungen, Festsetzung und Einhebung der Abgaben - weitgehend ohne zusätzlichen Einsatz an Datenverarbeitung - nachzukommen, was allein schon dadurch erwiesen erscheint, dass es ihr - nach

eigener Aussage (siehe oben Rz 29) - auch schon vor Einführung des § 18 Abs 8 EStG 1988 möglich war, zum Abzug geltend gemachte Sonderausgaben bei der Veranlagung zur Einkommensteuer gesetzeskonform zu berücksichtigen.

In Wirklichkeit stellt das auf der Einführung des § 18 Abs 8 EStG 1988 beruhende, in den Rz 23 bis 28 der VwGH-Entscheidung vom 19.12.2024 detailliert beschriebene, besondere Meldeverfahren eine monströse Aufblähung der abgabenrechtlichen Administration dar, die das pure Gegenteil einer Verwaltungsvereinfachung darstellt. Vergleicht man es nämlich mit dem früher anzuwendenden, noch auf den BAO-Vorschriften beruhenden Verfahren, so zeigt sich, dass jene Daten, die dem Finanzamt bis zur Verfahrensumstellung vom jeweils zu veranlagenden Abgabepflichtigen selbst (oder seinem Vertreter) mundgerecht in einer schon auf ihn bezogenen Summe, aufgeschlüsselt nach Einzelposten, erforderlichenfalls mit Zahlungsnachweisen, geliefert worden waren, wieder in Einzelposten zerlegt, an die mitunter zahlreichen Zuwendungsempfänger rückgemeldet, von diesen personenweise p.a. zusammengefügt und summiert, an das Finanzamt Österreich verschlüsselt weitergemeldet werden müssen, welches schließlich die bei ihm einlangenden hunderten Meldungen der jeweiligen Spendensammelorganisationen namensweise den jeweiligen Spendern zuzuordnen und pro Fall zu summieren hat, um schließlich zu den für die Veranlagung benötigten verarbeitungsfähigen Zahlen zu gelangen.

Dass beim Verfahren nach § 18 Abs 8 EStG 1988 gegenüber der früher praktizierten Methode insgesamt eine Verwaltungsvereinfachung herauszuschauen könnte - wie der VwGH am Ende der Rz 28 in seiner Entscheidung vom 19.12.2024 vermeint - ist nicht nachvollziehbar: erst am Ende der langen Kette von aufwendigen Hin- und Rück-Meldungen von Daten sowie der diversen Zusammenführungs- und wieder Auseinandersortierungsarbeiten von Zahlen - weitgehend zu Lasten Dritter - gelangt die Behörde schließlich zu denselben Ergebnissen, die ihr - ohne Umstellung auf das § 18 Abs 8 EStG 1988-Verfahren - schon von Haus aus zur Verfügung gestanden wären.

Wäre er auf die Verfügbarkeit dieses, aus Sicht des Revisionswerbers „weit gelinderen Mittels einer wirksamen Rechtsverfolgung“, hingewiesen worden, hätte der VwGH - das kann aus seiner in Rz 31 getroffenen Feststellung geschlossen werden - die Sache anders entschieden.

Da der richtigen Lösung der Rechtsfrage im Sinne des Art 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, derzeit aber mangels vollständiger Darlegung des Sachverhalts im genannten Verfahren „eine solche Rechtsprechung fehlt“, liegt damit im Sinne des § 34 Abs 1 VwGG ein weiterer tatsächlicher Grund vor, die Streitsache im Revisionsfalle nicht ohne Eintritt ins Verfahren einfach durch Zurückzuweisung zu beenden.

d) Wenn an derselben Stelle weiters gesagt wird, dass „der Bestimmung des § 18 Abs 8 EStG 1988 der im öffentlichen Interesse liegende Zweck innewohnt, dem Finanzamt die Erfüllung seiner gesetzlichen Aufgabe zu ermöglichen, die u.a. darin besteht, in einem Massenverfahren

Manipulationsmöglichkeiten zu verhindern und so die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sicherzustellen", ist dazu anzumerken, dass die Gefahr des Auftretens solcher Mängel überhaupt erst durch den Einsatz des beschriebenen aufwendigen, und über mehrere Stufen laufenden Meldeverfahrens heraufbeschworen werden.

Wenn die Finanzämter hingegen - wie früher üblich ihrer Prüfungstätigkeit im Zuge der Veranlagung direkt an Hand der von den Abgabepflichtigen zum Abzug geltend gemachten Sonder- ausgaben-Listen bzw. -Belegen nachkommen, ist die Möglichkeit des Auftretens solcher Mängel auszuschließen.

e) Auch kann das massenweise Füttern von Datenverarbeitungsanlagen kein im öffentlichen Interesse liegender Selbstzweck sein, insbesondere dann nicht, wenn dabei am Ende zwar verwertbare Ergebnisse herauskommen, über die man aber -auch ohne EDV-Einsatz - schon auf andere, weniger aufwendige Weise hätte verfügen können.

Durch EDV-Einsatz erzielbare Ersparnisse an Personal- und Sachkosten wären erst dann von allgemeinem Nutzen, wenn die Kostenersparnis bei der Finanzverwaltung nicht von weit höheren Kostenbelastungen, die den Spendern und der Gesamtheit der Zuwendungsempfänger durch die Erfüllung der ihnen mit § 18 Abs 8 EStG 1988 aufgebürdeten umfangreichen Meldeverpflichtungen erwachsen, übertroffen wird; dies erscheint derzeit nicht der Fall zu sein.

Insofern bestehen berechtigte Zweifel am Bestehen des in Rz 2 der VwGH-Entscheidung dargestellten „erheblichen öffentlichen Interesses" an der hier vorliegenden Verarbeitung personenbezogener Daten.

f) Außerdem bietet ein EDV-gestütztes Massenverfahren noch keine Gewähr dafür, dass nicht auch in seinem Rahmen Bearbeitungsfehler auftreten oder manipulative Handlungen gesetzt werden können, von welchen der VwGH vermeint (Rz 28), sie durch Einsatz solcher Methoden „verhindern und so die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sichern zu können".

Zum Beweis und zur Rechtfertigung für diese Anmerkung verweisen wir auf das oben näher beschriebene Veranlagungsverfahren zur Einkommensteuer 2023 unseres Mandanten, bei dem eine Spendenorganisation die ihr zugeflossene Zahlung gemäß § 18 Abs 8 Z 2 StG 1988 dem Finanzamt elektronisch gemeldet hat, ohne dazu von unserem Mandanten beauftragt oder auch nur ermächtigt worden zu sein.

g) Bezüglich weiterer Einzelheiten verweisen wir auf unsere obigen Beschwerdeausführungen sowie auf die der VwGH-Entscheidung vom 19.12.2024 zu entnehmenden Entscheidungsgründe.“

Der dem Beschwerdeschriftsatz beigelegten kontenmäßigen Aufstellung konnte betreffend das Jahr 2023 die durch den Bf. erfolgte Hingabe von 35 Spenden im Gesamtausmaß von **768,00 Euro** entnommen werden.

3. Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 1.7.2025

In der Folge wurde die Beschwerde mittels BVE mit nachstehender Begründung abgewiesen:

„Gemäß § 18 Abs. 8 Z 1 EStG 1988 gilt für Beiträge gemäß Abs. 1 Z 1a und Z 5 sowie für Zuwendungen gemäß Abs. 1 Z 7 bis 9 Folgendes: 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.

Aus der eindeutigen gesetzlichen Bestimmung ist ersichtlich, dass eine Berücksichtigung von Spenden zwingend die Bekanntgabe von Vornamen, Zunahme und Geburtsdatum sowie die elektronische Datenübermittlung erfordert. Wenn, wie auch im konkreten Fall eine Datenübermittlung auf Grund einer bewussten Nichtbekanntgabe der gesetzlich erforderlichen Daten unterbleibt, können die Spenden auf Grund der eindeutigen gesetzlichen Bestimmung nicht als Sonderausgabe berücksichtigt werden.

Die Beschwerde ist daher als unbegründet abzuweisen.“

4. Vorlageantrag vom 1.8.2025

Am 1.8.2025 langte beim Finanzamt Österreich ein Vorlageantrag nachstehenden Inhalts ein:

„Namens und auftrags unseres im Betreff genannten Mandanten beantragen wir innerhalb offener Frist gemäß § 264 Abs 1 BAO, die Beschwerde vom 28.5.2025 gegen den Einkommensteuerbescheid 2023 vom 12.03.2025 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Die Beschwerdeverentscheidung gemäß § 262 BAO vom 01.07.2025, zugestellt am 7.7.2025, mit welcher die eingebrachte Beschwerde vom 28.05.2025 als unbegründet abgewiesen wurde, scheidet damit aus dem Rechtsbestand aus.

Gemeinsam mit dem Vorlageantrag beantragen wir die Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 BAO wie auch die Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 272 Abs 2 Z 1 BAO.

Die in der Beschwerde vom 28.05.2025 enthaltene rechtliche Argumentation wird vollinhaltlich aufrechterhalten und um folgende ergänzende rechtliche Erwägungen erweitert:

Besonders hervorzuheben ist der gesetzessystematische Widerspruch, der sich aus der Zusammenschau der relevanten Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes 1988 ergibt.

- § 2 Abs 2 EStG 1988 verpflichtet die Abgabenbehörde, das zu versteuernde Einkommen durch Abzug insbesondere der Sonderausgaben im Sinne des § 18 zu ermitteln.
- § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 definiert, unter welchen materiellen Voraussetzungen freigebige Zuwendungen als Sonderausgaben abzugsfähig sind. Entscheidend ist dabei allein die Tatsache, dass eine Geldleistung an eine begünstigte Körperschaft erfolgt ist, die in der entsprechenden Spendenliste gemäß § 4a Abs 7 EStG 1988 eingetragen ist.
- Im Widerspruch dazu steht jedoch § 18 Abs 8 EStG 1988, der aus rein verfahrensrechtlichen Gründen insbesondere wegen unterlassener elektronischer Datenübermittlung eine steuerliche Berücksichtigung der Spenden gänzlich ausschließen will, obwohl sämtliche materiellen Voraussetzungen erfüllt sind.

Zwischen diesen drei Normen besteht daher ein nicht auflösbarer Wertungswiderspruch, der zu einer systemwidrigen Rechtsfolge führt:

- Einerseits verpflichtet § 2 EStG zur Abzugsermittlung unter Berücksichtigung der Sonderausgaben,
- andererseits definiert § 18 Abs 1 Z 7 die abzugsfähigen Ausgaben ausschließlich nach ihrem materiellen Gehalt,
- während § 18 Abs 8 sodann einzelne Sonderausgaben allein aufgrund der Nichteinhaltung eines zu erfüllenden Formalerfordernisses pauschal von der Berücksichtigung ausschließen will.

Ein solcher Widerspruch ist weder mit dem Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise (§ 21 BAO) noch mit der verfassungskonformen Interpretation des Steuerrechts vereinbar.

Die teleologische Auslegung der Normen legt vielmehr nahe, dass § 18 Abs 8 EStG 1988 nicht als materiell-rechtliches Ausschlusskriterium, sondern als Verwaltungsvereinfachung im Vollzug verstanden werden muss .

Ein gesetzlicher Ausschluss darf nicht aus verfahrensrechtlichen Erleichterungen abgeleitet werden, wenn dadurch materiell-rechtliche Anspruchsgrundlagen entwertet werden.

Die durch § 18 Abs 8 EStG versuchte Einschränkung stellt ferner eine überflüssige willkürlich gesetzte, sachlich nicht begründbare und nicht notwendige Erschwerung für die Abgabepflichtigen dar und ist darüber hinaus mit dem der Steuergesetzgebung zugrundeliegenden Leistungsfähigkeitsprinzip nicht vereinbar.“

5. Mündliche Verhandlung vom 16.2.2026

Im Rahmen der am 16.2.2026 durchgeführten Verhandlung wurde seitens der steuerlichen Vertretung des Bf. ein- die Beschwerde ergänzender - Schriftsatz nachstehenden Inhalts nachgereicht:

„Namens uns auftrags unseres Mandanten legen wir hiemit die Überweisungsbelege zu den 2023 getätigten Spenden ISd § 18 Abs 1 Z 7 EStG vor, kommen damit der Belegnachweispflicht ISd § 162 Abs 1 und 2, sowie des § 166 BAO vollumfänglich nach und verweisen dazu auf folgende sachverhaltsmäßige und rechtliche Ausführungen:

1. Aus den Erläuterungen zum Steuerreformgesetz 2015/2016 (vgl 684 der Beilagen XXV. GP - Regierungsvorlage - Erläuterungen, Seite 14ff; folgend kurz Erläuterungen) geht hervor, dass die Datenübermittlung ISd des § 18 Abs 8 Z 2 EStG zur Vereinfachung des Veranlagungsverfahrens dienen soll, indem Steuerpflichtige die Spenden nicht mehr im Rahmen der Steuererklärung bekanntzugeben haben und auf Seite der Finanzverwaltung Bearbeitungs- und Überprüfungsaufwand entfalle.

Ausdrücklich wird dort aber auch festgehalten, dass den Steuerpflichtigen in Fällen, in denen keine Übermittlung erfolgt, eine Belegnachweispflicht trifft. Dementsprechend hat der Gesetzgeber intendiert, dass der Nachweis der Zuwendung weiterhin in qualifizierter Form durch Vorlage der Belege erbracht werden kann.

Die evidente Absicht des historischen Gesetzgebers war es daher, bei nicht erfolgter Datenübermittlung („vereinfachte“ Form iSv § 18 Abs 8 EStG 1988) weiterhin den qualifizierten Nachweis durch Vorlage der Belege zuzulassen. Dies ergibt sich nicht nur daraus, dass dieser Nachweis selbstverständlich nach wie vor zulässig sein muss (siehe auch die Bestimmungen des § 162 BAO, die durch die Novelle des § 18 EStG 1988 nicht aufgehoben wurden und uneingeschränkt und unverändert weiter in Kraft sind), sondern auch aus einem zwingenden Größenschluss.

2. Da im gegenständlichen Fall keine Übermittlung der seitens ***5*** getätigten Spenden erfolgt ist, kommen wir hiermit der Belegnachweispflicht nach und beantragen die volle betragsmäßige Berücksichtigung der nachgewiesenen Spenden im Wege der freien Beweiswürdigung, den verfahrensrechtlichen Grundsätzen der BAO im Sinne der materiellen Wahrheit, der amtswegigen Wahrheitsforschung sowie der Unbeschränktheit der Beweismittel.

3. Eine Einschränkung der Anerkennung nachgewiesener Spenden war - wie aus den Erläuternden Bemerkungen unmissverständlich abzuleiten ist - nicht der Wille des Gesetzgebers, widerspräche dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung, insbesondere den allgemeinen Beweisführungsregelungen der BAO (§§ 138, 166 und 167 BAO), und wäre nicht nur mit einer verfassungskonformen und teleologischen sondern auch mit der historischen Auslegung unvereinbar.

Die Bestimmung des § 18 Abs 8 EStG selbst stellt eine rein verfahrensrechtliche Vorschrift dar, welche weder die materiellrechtliche Definition des Sonderausgabenbegriffs durch § 18 Abs 1 EStG einzuschränken noch die fundamentalen Beweisführungsvorschriften der BAO, zu welchen sie in Konflikt steht, außer Kraft zu setzen vermag.

4. Eine von den Erläuterungen abweichende Auslegung hätte ferner anstatt einer Verfahrensvereinfachung eine sachlich nicht gerechtfertigte Erschwerung der steuerlichen Geltendmachung freigiebiger Zuwendungen an Inländische begünstigte Organisationen zur Folge.

Darüber hinaus würde sie nicht zuletzt eine unsachliche Differenzierung und Diskriminierung gegenüber der Geltendmachung von Spenden an begünstigte Organisationen, die keine feste Einrichtung im Inland unterhalten und nicht von der Verpflichtung zur Datenübermittlung betroffen sind, bewirken.

Auch im betrieblichen Bereich wird keine derartige Datenübermittlung verlangt. Im Gegenteil, § 4a Abs 7 Z 7 EStG sieht den Nachweis durch die Vorlage eines Beleges explizit vor.

Für betriebliche Spenden, soweit sie die betraglichen Grenzen des § 4a EStG überschreiten, ist gemäß § 4a Abs 1 EStG ein Ansatz als Sonderausgabe nach Maßgabe des § 18 Abs. 1 Z 7 vorgesehen. Auch in diesem Fall ist gemäß § 18 Abs 8 Z 3 lit b EStG eine Berücksichtigung im Wege der Glaubhaftmachung explizit vorgesehen.

Die vom Finanzamt rechtswidrig und systemwidrig vorgenommene Einschränkung der Beweisführungsmöglichkeiten (§ 166 BAO) ist bereits dem Grunde nach unzulässig. Die Nichtanwendung grundlegender Verfahrensvorschriften der BAO, einzig und allein in Bezug auf außerbetriebliche Spenden an in inländische begünstigte Organisationen, wäre eine unzulässige Ungleichbehandlung gleicher Sachverhalte und hätte damit eine mit Verfassungswidrigkeit belastete Diskriminierung privater Spender zur Folge.

5. Die in den Erläuterungen explizit vorgesehene Beweisführung für das Zutreffen des für den Abzug von Sonderausgaben maßgeblichen Sachverhalts durch Vorlage der Belege ist daher ohne unzulässige Differenzierung auch im gegenständlichen Fall zu berücksichtigen und die geltend gemachten Spenden iSd § 18 Abs 1 Z 7 EStG sind gemäß § 162 Abs 1 und 2 BAO antragsgemäß als Absetzposten anzuerkennen.

6. Abschließend ist festzuhalten, dass das seitens der Abgabenbehörde versuchte Anknüpfen des Sonderausgabenabzugs an die zwingende Bekanntgabe personalbezogener Daten an fremde Dritte nicht nur wie oben ausgeführt sachlich nicht gerechtfertigt und infolge Diskriminierung rechtlich unzulässig ist, sondern insbesondere auch nicht die verheißene „Vereinfachung“ bringt. Vielmehr wird durch Implementierung überbordender Übermittlungs- und Nachweispflichten der Aufwand einer gemäß BAO originär den Fiskus treffenden

Prüfungspflicht unter systemwidriger Ausschaltung grundlegender Verfahrensvorschriften auf Steuerzahler und nicht betroffene Dritte überwältigt.“

Unter Bezugnahme auf den Inhalt des ergänzenden Schriftsatzes sowie der lückenlosen Vorlage, der die Verausgabung der Spenden dartuenden Belege weist, die steuerliche Vertretung auf den Umstand, dass der Bf. die Hingabe der streitverfangenen Beträge nicht nur glaubhaft gemacht, sondern zweifelsfrei nachgewiesen habe.

Der Vertreter der belangten Behörde hält den Beschwerdeausführungen samt Ergänzung vom 16.2.2026 den Gesetzestext des § 18 Abs 8 Z 1 EStG 1988 entgegen, demgemäß der Sonderausgabenabzug von Spenden an die dem Spendenempfänger übermittelten Daten, sprich die Bekanntgabe des Vor- und Zunamens und des Geburtsdatums geknüpft sei. Darüber hinaus sei laut den erläuternden Bemerkungen konzeptionell die Mitwirkung des Leistenden und des Leistungsempfängers vorgesehen. Der Leistende, der die Berücksichtigung der Sonderausgabe anstrebt, muss dem Leistungsempfänger bestimmte Identifikationsdaten bekanntgeben. Die Berücksichtigung als Sonderausgabe soll an die Voraussetzung geknüpft werden, dass der Leistende dem Empfänger seine Identifikationsdaten bekannt gibt. Unterbleibt dies, kommt eine Berücksichtigung als Sonderausgabe nicht in Betracht. Vorstehende Ausführungen spiegeln den Willen des Gesetzgebers wider.

Der Vertreter des Bf. hält daran fest, dass die Neuregelung des § 18 Abs 8 EStG 1988 eine Nachweisführung entsprechend der Bestimmung der BAO nicht ausschließe andernfalls es zu einer Neuregelung oder Modifizierung der § 162 BAO in der bisherigen Form gekommen wäre. Darüber hinaus werde durch die Einfügung des § 18 Abs 8 EStG 1988 keine Änderung an der Definition der Sonderausgaben vorgenommen. Die Definition der Spenden finde sich unverändert in § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 auf welchen an mehreren Stellen des Gesetzes verwiesen wird, mit dem Auftrag den Abzug vorzunehmen (§ 2 Abs 1 und 2 EStG). Nach Auffassung des Bf. stehe der Sonderausgabenabzug ob Nachweisführung der Verausgabung der Spenden außer Frage.

Der Vertreter der belangten Behörde erachtet den § 18 Abs 8 EStG 1988 als eine Spezialregelung gegenüber den verfahrensrechtlichen Vorschriften.

Der Bf. hält an seiner Ansicht fest, dass die Sonderausgabenabzugsfähigkeit der Spenden, ob Nachweises durch Belege außer Streit gestellt ist und die Norm des § 18 Abs 8 EStG 1988 als überschießende verfahrensrechtliche Vorschrift zu qualifizieren sei, zumal die §§ 2 Abs 1 und 2 sowie § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 die materiellrechtlichen Regelungen bilden. Darüber hinaus verweise § 18 Abs 8 EStG 1988 auf die materiellrechtliche Vorschrift des § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988.

Der Vertreter der belangten Behörde stellt, angesichts der nachgereichten Belege, die Tatsache der Bezahlung der Spenden außer Streit.

Abschließend verweist der Bf. auf sein bisheriges Beschwerdevorbringen und auf den Umstand, dass eine verfassungskonforme Interpretation eine Anerkennung der Spenden in der nachgewiesenen Form vorzunehmen ist.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. hat im streitgegenständlichen Jahr 2023 Spenden an begünstigte Organisationen im Gesamtausmaß von **768,00 Euro** geleistet, welche im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer - mit Ausnahme einer seitens des Österreichischen Tierschutzvereines dem Finanzamt gemeldeten Betrages von **20,00 Euro** – ob wissentlicher Nichtbekanntgabe des Geburtsdatums und der daraus für die empfangenden Organisationen resultierende Unmöglichkeit der Erstellung von Spendenmitteilungen keine Berücksichtigung als Sonderausgaben fanden.

Ergänzend spiegeln die im Zuge der mündlichen Verhandlung nachgereichten Belege die tatsächliche Verausgabung der im Ausmaß von **768,00 Euro** getätigten Spenden wider.

In seiner Beschwerde tritt der Bf. der Nichtanerkennung der verausgabten Beträge als Sonderausgaben mit dem Argument, dass es zum Vollzug der Bekanntgabe der in § 18 Abs. 8 Z 1 EStG 1988 statuierten, höchstsensibler Daten überhaupt nicht bedarf, sondern eine allfällige Verweigerung des Abzuges auf der – in Konkurrenz zur verfahrensrechtlichen Vorschrift § 18 Abs. 8 EStG 1988 stehenden - Norm des § 162 BAO basiere entgegen. Dessen ungeachtet biete auch die Norm des § 18 Abs. 8 Z 3 lit. b EStG 1988 - außerhalb einer gesonderten Datenbekanntgabe - eine gesetzliche Grundlage für eine Glaubhaftmachung von Sonderausgaben. Gemäß den Ausführungen im Vorlageantrag erachtet der Bf. einen Wertungswiderspruch zwischen dem gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 durch Abzug von Sonderausgaben zu ermittelnden Einkommen, den in § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 statuierten materiellen Voraussetzungen freigebiger Zuwendungen als Sonderausgaben und des in Abs. 8 leg. cit. auf Nichteinhaltung formeller Voraussetzungen determinierten Ausschlusskriteriums.

2. Beweiswürdigung

Obiger Sachverhalt ist unstrittig und basiert dieser auf der Aktenlage sowie dem Inhalt der im Verwaltungsverfahren erstatteten Schriftsätzen samt jenem der nachgereichten Überweisungsbelege.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Gesetzliche Grundlagen

Die Bestimmung des § 18 EStG 1988 lautet - in ihren erkenntnisrelevanten Passagen - wie folgt

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

[...]

7. Freigebige Geldzuwendungen an spendenbegünstigte Einrichtungen gemäß § 4a insoweit, als sie zusammen mit derartigen Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen insgesamt 10% des sich nach Verlustausgleich ergebenden Gesamtbetrages der Einkünfte vor Berücksichtigung von Zuwendungen gemäß Z 8 und Z 9 nicht übersteigen. Bei Ermittlung des Gesamtbetrages der Einkünfte ist § 41 Abs. 4 erster Satz anzuwenden. An begünstigte Körperschaften gemäß § 4a Abs. 6 Z 1 bis 3, 5 und 6 sowie an Einrichtungen mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht, wenn sie den in § 4a Abs. 6 Z 5 und 6 genannten vergleichbar sind und der Förderung, Erhaltung, Vermittlung und Dokumentation von Kunst und Kultur in Österreich dienen, geleistete freigebige Zuwendungen sind auch abzugsfähig, wenn sie nicht in Geld 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 gemäß § 4a Abs. 5 Z 3 eingetragen ist, anzuführen. Die Bestätigung kann für alle von demselben Zuwendenden in einem Kalenderjahr getätigten Zuwendungen ausgestellt werden.

§ 4a Abs. 7 gilt mit Ausnahme von Z 5 und 6 entsprechend.

[...]

(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.

[...]

3. Für die Berücksichtigung der Beiträge und Zuwendungen als Sonderausgaben gilt:

[...]

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.

[...]

3.1.2. Intention des Gesetzgebers zur Bestimmung des § 18 Abs. 8 EStG 1988

Anzumerken ist, dass die Regelungen in § 18 Abs. 8 EStG 1988 auf das Steuerreformgesetz 2015/2016, BGBl. I 118/2015 zurückzuführen sind und der Gesetzgeber in den diesbezüglichen Erläuterungen klargestellt, dass diese Regelungen die Mitwirkung des Leistenden und des Leistungsempfängers wie folgt vorsehen.

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

- 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 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 von Spenden als Sonderausgabe ist nach der Absicht des Gesetzgebers demnach an die Voraussetzung geknüpft, dass der Leistende dem Empfänger seine Identifikationsdaten (Vor- und Zunamen in der für die Bildung von bPK erforderlichen Weise sowie Geburtsdatum) bekannt gibt; unterbleibt dies, kommt eine Berücksichtigung als Sonderausgabe nicht in Betracht (ErläutRV 684 BlgNR XXV. GP, S 14 und 15.).

b) Die auf Grundlage der Z 1 bis 3 vorzunehmenden Datenverarbeitungen erfüllen die Voraussetzungen für den Entfall der Datenschutz-Folgeabschätzung nach Art. 35 Abs. 10 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."

Wie dem Wortlaut des § 18 Abs. 8 Z 1 EStG 1988 entnommen werden kann, sind Beiträge gemäß Abs. 1 Z 1a und Z 5 und Zuwendungen gemäß Abs. 1 Z 7 bis 9 an einen Empfänger, der eine feste örtliche Einrichtung im Inland unterhält, 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. Damit ist aber bereits das Schicksal der Beschwerde des Bf. entschieden. Da der Beschwerdeführer aufgrund datenschutzrechtlicher Überlegungen sowie der Überzeugung, dass sein Geburtsdatum geheim sei und die Spendenempfänger keine Kenntnis von seinem Geburtsdatum haben sollten, den Spendenempfängern nicht sein Geburtsdatum mitteilte und damit eine Datenübermittlung gem. § 18 Abs. 8 Z 2 EStG 1988 durch die Spendenempfänger verhinderte, berücksichtigte das Finanzamt Österreich zu Recht die vom Bf. in seinen Beschwerden geltend gemachten Spenden nicht als Sonderausgaben im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahr 2023.

3.1.3 Einwand der möglichen Glaubhaftmachung nach § 18 Abs. 8 Z 3 lit. b. EStG 1988

Hinsichtlich der Glaubhaftmachung führt der Gesetzgeber in den unter Punkt 3.1.2 angezogenen Erläuterungen weiter aus:

[...]

"Unterlaufen im Übermittlungsprozess Fehler oder unterbleibt eine Übermittlung, soll eine Fehlerkorrektur „an der Wurzel“, dh 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 bekannt gegeben 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."

[...]

"Voraussetzung für die Berücksichtigung von Sonderausgaben in der Veranlagung durch Glaubhaftmachung ist, dass der Steuerpflichtige seine Identifikationsdaten bekannt gegeben hat. Hat er dies nicht, da er zB die Bekanntgabe dezidiert verweigert, ist eine Berücksichtigung durch Glaubhaftmachung nicht möglich."

In Ansehung vorstehender Ausführungen greift eine allenfalls mögliche Berücksichtigung der Spenden aufgrund einer Glaubhaftmachung durch den Bf. gem. § 18 Abs. 8 Z 3 lit. b EStG 1988 – entgegen des in Punkt 7, Absätze 1 und 2 des Beschwerdeschriftsatz erhobenen Einwands - im gegenständlichen Fall, nicht Platz, da diese Regelung eine Berücksichtigung von Spenden aufgrund Glaubhaftmachung nur für jene Fälle vorsieht, in denen eine Berichtigung einer fehlerhaften Datenübermittlung durch den Spendenempfänger unterbleibt oder eine zu Unrecht unterbliebene Datenübermittlung durch den Spendenempfänger nicht nachgeholt wird. Im gegenständlichen Fall liegt hingegen weder eine unrichtige noch eine zu Unrecht unterbliebene Datenübermittlung vor, war es doch der Bf. selbst, der sich weigerte, den Spendenempfängern sein Geburtsdatum bekanntzugeben, und somit eine Datenübermittlung durch die Spendenempfänger verhinderte.

Nach Auffassung des erkennenden Senates vermag daher nämlicher Einwand aus obigen Gründen dem Rechtsmittel nicht zum Erfolg zu verhelfen.

3.1.4. Einwand der möglichen Glaubhaftmachung nach § 162 BAO

Nach Ansicht des erkennenden Senates geht der Einwand der Glaubhaftmachung der seitens des Bf. an begünstigte Spendenempfänger verausgabten Beträge auf Basis der Bestimmung des § 162 BAO insoweit ins Leere, da gemäß der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das Telos vorgenannter Norm in der Sicherung der **einnahmenseitigen Erfassung der Beträge**

durch den Empfänger derselben begründet liegt (VwGH 2.3.1993, 91/14/0144; 28.5.1997, 94/13/0230; 21.12.1999, 94/14/0040; 9.3.2005, 2002/13/0236).

Darüber hinaus teilt der erkennende Senat die im Zuge der mündlichen Verhandlung zu Protokoll gegebene Ansicht des Vertreters der belangten Behörde, der gemäß - im Bereich „privater Spenden“ - die Norm des § 18 Abs. 8 EStG 1988 gegenüber den verfahrensrechtlichen Vorschriften als *lex specialis* zu erachten ist.

In Ansehung vorstehender Ausführungen sowie den in Punkt 3.1.2. wiedergegebenen erläuternden Bemerkungen zur Funktion der Bestimmung des § 18 Abs. 8 EStG 1988 kommt daher eine Glaubhaftmachung auf Basis des § 162 BAO – gleichsam als Surrogat für die in § 18 Abs. 8 EStG 1988 determinierte sonderausgabenabzugsrelevante verpflichtende Bekanntgabe von Vor- und Zunamen sowie des Geburtsdatums der Person des Spendenden – nicht in Betracht und vermag ergo dessen auch dieser Einwand des Bf. der Beschwerde nicht zum Durchbruch zu verhelfen.

3.1.5. Einwand der - in Bezug auf die Modalitäten der Nachweispflicht - unterschiedlichen ertragsteuerlichen Behandlung von betrieblichen und privaten Spenden

Wenn der Bf. im Ergänzungsschriftsatz vom 16.2.2026 in den unterschiedlichen Modalitäten der Nachweispflicht von betrieblichen und privaten Spenden eine verfassungsrechtlich bedenkliche Diskriminierung privater Spender erblickt, ist ihm entgegenzuhalten, dass ungeachtet des Umstandes, dass das Verwaltungsgericht im vorliegenden Verfahren einzig und allein über die Sonderausgabenabzugsfähigkeit der streitgegenständlichen privaten Spenden zu befinden hatte, die Feststellung einer etwaigen verfassungswidrigen Behandlung privater und betrieblicher Spender *ex constitutione* einzig und allein in die Zuständigkeit des Verfassungsgerichtshofes fällt.

3.1.6. Einwand des gesetzessystematischen Widerspruches zwischen den Normen des § 2 Abs. 2 EStG 1988 sowie den §§ 18 Abs. 1 Z 7 und 18 Abs. 8 leg. cit.

Insoweit der Bf. in seinen Ausführungen im Vorlageantrag einen unauflösbaren – weder dem Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise noch einer verfassungskonformen Interpretation des Steuerrechts Rechnung tragenden – Wertungswiderspruch zwischen an oberer Stelle angeführten Normen ortet, ist ihm seitens des erkennenden Senates entgegenzuhalten, dass das BFG nach dem in Art. 18 Abs. 1 B-VG verankerten Legalitätsprinzip an ordentlich kundgemachte Gesetze gebunden ist und demzufolge die Konstatierung des Vorliegens respektive die Lösung eines derartigen Wertungswiderspruchs exklusiv dem Verfassungsgerichtshof vorbehalten ist.

Zusammenfassend war daher wie im Spruch zu befinden.

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. Eine derartige Rechtsfrage liegt im zu beurteilenden Fall vor, da eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage, ob im Vergleich zu § 18 Abs. 8 EStG 1988 eine Maßnahme nach § 162 BAO ein geringes Maß an Datenverarbeitung hervorruft und demzufolge diese in Bezug auf die Abgabenerhebung mit gleicher Wirksamkeit ausgestattet ist, nicht existiert. Ergo dessen war die ordentliche Revision zuzulassen.

Wien, am 17. Februar 2026