

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 17.03.2019 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2018 der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 14.03.2019

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) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Einkommensteuerbescheid 2018 vom 14.03.2019 wurde der Beschwerdeführer (Bf) erklärungsgemäß verlangt. Der Bf bezog von der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft im Jahr 2018 Einkünfte in Höhe von 17.040,94 € brutto, im Rahmen der Lohnverrechnung wurde Lohnsteuer in Höhe von 393,44 € einbehalten und an das Finanzamt abgeführt.

Laut Bescheid erzielte der Bf nach Abzug der Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen ein Einkommen von 7.523,81 €, auf das der Steuersatz von 0 % anzuwenden ist. In diesem Bescheid wurde die Einkommensteuer in Höhe von -414,00 € (= Gutschrift) festgesetzt. Die Gutschrift errechnet sich durch die Erstattung der SV-Beiträge von maximal 110 €, der errechneten und nicht abgeführten Steuer der sonstigen Bezüge in Höhe von 93,08 € (gedeckt durch Einschleifregelung), der abgeführten Lohnsteuer in Höhe von 393,44 € und der Kapitalertragsteuer in Höhe von 3,40 €.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf innerhalb offener Rechtsmittelfrist Beschwerde, und beantragte die sonstigen Einkünfte der Regelbesteuerung zu unterziehen. Begründend wurde ausgeführt:

Gemäß § 67 werden diese Bezüge einer 6%igen Versteuerung unterzogen. Es sei jedoch anzumerken, dass das Jahressechstel unterhalb der Freigrenze von 2.100 € liegen würde, wenn man die laufenden Bezüge aufgrund des endgültigen Einkommens aus dem Bescheid berechnen würde. Insbesondere sei relevant, dass wenn die sonstigen Bezüge als laufende Bezüge versteuert würden, eine Steuer von 0% anfallen würde, da auch beim

Hinzurechnen der sonstigen Bezüge zum laufenden Einkommen die steuerpflichtigen Bezüge unterhalb von steuerpflichtigen Grenze von 11.000 € lägen.

Sollte § 67 bzw § 41 EStG einer entsprechenden Regelbesteuerungsoption entgegenstehen, werden verfassungsrechtliche Bedenken angemeldet. Da es keine Möglichkeit für den Pensionsempfänger gibt, die Bezüge ausschließlich als laufende Bezüge zu erhalten, erscheint es unsachlich und damit gleichheitswidrig zu sein, bei einem Gesamteinkommen (inkl. sonstiger Bezüge) von unter 11.000 € dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit zu nehmen die 6%ige Besteuerung der sonstigen Bezüge zu vermeiden.

Diese Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 02.04.2019 als unbegründet abgewiesen.

Gegen diesen Bescheid stellte der Bf einen Vorlageantrag und führte ergänzend aus:

Nach dem Einkommensteuertarif gemäß § 33 Abs 8 EStG sei bei einer Einkommensteuer von null eine Steuererstattung für Pensionisten in der Höhe von 50% bestimmter Werbungskosten (maximal 110 €) vorgesehen. Aufgrund der historischen Interpretation (vgl. Erl RV 684 (XXV GP) Z 19 S. 22) sei vorgesehen, dass Pensionisten, die keine Einkommensteuer zahlen, 50% der SV-Beiträge (max. 110 €) erhalten sollen. Der Gesetzgeber wollte also jenen Pensionisten, die unterhalb der steuerpflichtigen Grenze von 11.000 € liegen, eine volle Steuergutschrift in der maximalen Höhe von 110 € zukommen lassen. Es sei nicht einleuchtend, dass im Fall eines Einkommens, dass aus "laufenden" und "sonstigen Bezügen" resultiert und unterhalb von 11.000 € liege, zu einer Steuerbelastung führe (wie zB in diesem Fall 6% der sonstigen Bezüge), die verhindert, dass somit nicht volle Negativsteuer zustehe. In verfassungskonformer Interpretation sei daher die Regelbesteuerungsoption für die sonstigen Bezüge einzuräumen. Sollte eine verfassungskonforme Interpretation nicht in Betracht kommen, so wird ein Normenprüfungsantrag des Bundesfinanzgerichtes an den VfGH angeregt.

Die entsprechenden Bestimmungen sind einerseits § 41 (ins. Abs. 4) sowie § 67 EStG.

So seien sonstige Bezüge die (vor Abzug bestimmter Beträge) 83.333 € (vgl. § 67 Abs. 2 EStG) übersteigen als laufende Bezüge zu versteuern, die somit nicht den festen Sätzen unterliegen. Es erscheint aus meiner Sicht gleichheitswidrig (da unsachlich) hohe sonstige Bezüge fix einer laufenden Bezugsbesteuerung zu unterziehen, wohingegen bei niedrigen sonstigen Bezügen es keine Möglichkeit gebe für den Steuerpflichtigen freiwillig die sonstigen Bezüge einer laufenden Bezugsbesteuerung zu unterziehen. Statt einer Regelbesteuerungsoption wäre es auch gleichlautend möglich einfach die sonstigen Bezüge als laufende Bezüge durch den Steuerpflichtigen erklären zu lassen.

Weiters erscheint es gleichheitswidrig zu sein, in anderen Fällen (beispielsweise Kest), wo ebenfalls ein Sondersteuersatz (25% bzw 27,5%) zur Anwendung gelangt einer Regelbesteuerungsoption vorzusehen, wohingegen bei den festen Sätzen nach § 67 EStG scheinbar keine derartige Option vorgesehen ist.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der für die rechtliche Beurteilung maßgebliche Sachverhalt ergibt sich widerspruchsfrei aus dem vom Finanzamt elektronisch vorgelegtem Akt. Der Bf hat in seiner Beschwerde lediglich die Verfassungswidrigkeit des § 67 EStG moniert, da keine gesetzliche Möglichkeit vorgesehen ist, einen Regelbesteuerungsantrag hinsichtlich der sonstigen Bezüge, die mit dem festen Steuersatz von 6 % versteuert werden, zu stellen. Unstrittig steht fest, dass der Bf erklärungsgemäß veranlagt wurde.

Rechtsgrundlagen:

I. Einkommensteuergesetz 1988

Nach § 33 Abs. 1 1. Satz EStG 1988 beträgt die Einkommensteuer jährlich bis zu einem Einkommen von 11.000 € 0 €.

Gemäß § 33 Abs. 2 EStG 1988 sind von dem sich nach Abs. 1 ergebenden Beträge die Absetzbeträge nach den Abs. 4 bis 6 abzuziehen.

Gemäß § 33 Abs. 5 EStG 1988 stehen bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis folgende Absetzbeträge zu:

1. Ein Verkehrsabsetzbetrag von 400 € jährlich.
2. Bei Anspruch eines Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 erhöht sich der Verkehrsabsetzbetrag auf 690 €, wenn das Einkommen des Steuerpflichtigen 12.200 € im Kalenderjahr nicht übersteigt. Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag vermindert sich zwischen Einkommen von 12.200 € und 13.000 € gleichmäßig einschleifend auf 400 €.
3.
4.

Gemäß § 33 Abs. 6 EStG 1988 steht ein Pensionistenabsetzbetrag gemäß Z 1 und Z 2 oder gemäß Z 3 zu, wenn einem Steuerpflichtigen die Absetzbeträge nach Abs. 5 nicht zustehen und er Bezüge oder Vorteile im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 oder 2 für frühere Dienstverhältnisse, Pensionen und gleichartige Bezüge im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 oder Abs. 1 Z 4 bis 5 erhält. Bei Einkünften, die den Anspruch auf einen Pensionistenabsetzbetrag begründen, steht der Werbungskostenpauschbetrag nach § 16 Abs. 3 nicht zu.

§ 33 Abs. 8 EStG 1988 lautet:

Ergibt sich nach Abs. 1 und 2 eine Einkommensteuer unter null, ist insoweit der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zu erstatten.

Ergibt sich bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Verkehrsabsetzbetrag haben, nach Abs. 1 und 2 eine Einkommensteuer unter null, sind 50% der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a (ausgenommen Betriebsratsumlagen) und des § 16 Abs. 1 Z 4 und 5, höchstens aber 400 Euro jährlich rückzuerstatten (SV-Rückerstattung). Bei

Steuerpflichtigen, die Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 haben, sind höchstens 500 Euro rückzuerstatten.

Ergibt sich bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag haben, nach Abs. 1 und 2 eine Einkommensteuer unter null, sind 50% der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4, höchstens aber 110 Euro jährlich, rückzuerstatten (SV-Rückerstattung). Die Rückerstattung vermindert sich um steuerfreie Zulagen gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. f EStG 1988.

Auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreie Einkünfte sind für Zwecke der Berechnung der Einkommensteuer gemäß Z 1 bis 3 wie steuerpflichtige Einkünfte zu behandeln. Der Kinderabsetzbetrag gemäß Abs. 3 bleibt bei der Berechnung außer Ansatz.

Die Erstattung erfolgt im Wege der Veranlagung gemäß § 41 und ist mit der nach Abs. 1 und 2 berechneten Einkommensteuer unter null begrenzt.

§ 41 Abs. 4 EStG 1988 lautet

Bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bleiben Bezüge, die nach § 67 Abs. 1 oder § 68 steuerfrei bleiben oder mit den festen Sätzen des § 67 oder mit den Pauschsätzen des § 69 Abs. 1 zu versteuern waren, außer Ansatz. Die Steuer, die auf sonstige Bezüge innerhalb des Jahressechstels gemäß § 67 Abs. 1 und 2 und auf Bezüge gemäß § 67 Abs. 5 zweiter Teilstrich, die gemäß § 67 Abs. 1 zu versteuern sind, entfällt, ist aber gemäß § 67 Abs. 1 und 2 neu zu berechnen, wenn diese sonstigen Bezüge 2 100 Euro übersteigen. Die Bemessungsgrundlage sind die sonstigen Bezüge innerhalb des Jahressechstels gemäß § 67 Abs. 1 und 2 sowie die Bezüge gemäß § 67 Abs. 5 zweiter Teilstrich, die gemäß § 67 Abs. 1 zu versteuern sind, abzüglich der darauf entfallenden Beiträge gemäß § 62 Z 3, 4 und 5. Bis zu einem Jahressechstel von 25 000 Euro beträgt die Steuer 6% der 620 Euro übersteigenden Bemessungsgrundlage, jedoch höchstens 30% der 2 000 Euro übersteigenden Bemessungsgrundlage.

Ungeachtet des vorläufigen Steuerabzugs gemäß § 69 Abs. 2 und 3 gilt ein Siebentel dieser Bezüge als ein Bezug, der mit dem festen Steuersatz des § 67 Abs. 1 zu versteuern war und von dem 6% Lohnsteuer einbehalten wurde. Ein Siebentel der Bezüge gemäß § 69 Abs. 5 und 7 gilt als Bezug, der mit dem festen Steuersatz des § 67 Abs. 1 zu versteuern ist.

§ 67 Abs. 1 EStG 1988 lautet:

Erhält der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), beträgt die Lohnsteuer für sonstige Bezüge innerhalb des Jahressechstels gemäß Abs. 2 nach Abzug der in Abs. 12 genannten Beträge

1. für die ersten 620 Euro0%
2. für die nächsten 24 380 Euro.....6%
3. für die nächsten 25 000 Euro.....27%

4. für die nächsten 33 333 Euro.....35,75%

Die Besteuerung der sonstigen Bezüge mit diesen festen Steuersätzen unterbleibt, wenn das Jahressechstel gemäß Abs. 2 höchstens 2 100 Euro beträgt. Der Freibetrag von 620 Euro und die Freigrenze von 2 100 Euro sind bei Bezügen gemäß Abs. 3, Abs. 4, Abs. 5 erster Teilstrich, Abs. 6 bis 8 und Abs. 10 nicht zu berücksichtigen.

§ 67 Abs. 2 EStG 1988 lautet:

Das Jahressechstel beträgt ein Sechstel der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge. Soweit die sonstigen Bezüge gemäß Abs. 1 mehr als das Jahressechstel oder nach Abzug der in Abs. 12 genannten Beträge mehr als 83 333 Euro betragen, sind diese übersteigenden Bezüge im Auszahlungsmonat nach Abs. 10 zu besteuern. Bei der Berechnung des Jahressechstels ist jener laufende Bezug, der zusammen mit dem sonstigen Bezug ausgezahlt wird, bereits zu berücksichtigen. Wird ein sonstiger Bezug in einem Kalenderjahr vor Fälligkeit des ersten laufenden Bezuges ausgezahlt, ist dieser erste laufende Bezug in seiner voraussichtlichen Höhe auf das Kalenderjahr umzurechnen. Steuerfreie laufende Bezüge gemäß § 3, ausgenommen laufende Einkünfte gemäß § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 15 lit. a, erhöhen nicht das Jahressechstel, steuerfreie sonstige Bezüge gemäß § 3, ausgenommen sonstige Einkünfte gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 und 11, werden auf das Jahressechstel nicht angerechnet.

§ 67 Abs. 10 EStG 1988 lautet: Sonstige Bezüge, die nicht unter Abs. 1 bis 8 fallen, sind wie ein laufender Bezug im Zeitpunkt des Zufließens nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats der Besteuerung zu unterziehen. Diese Bezüge erhöhen nicht das Jahressechstel gemäß Abs. 2.

II. In den Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage zu § 33 Abs. 2, Abs. 8, Abs. 9 sowie § 124b Z 275 und Z 292 (EB RV BlgNr 684 der Beilagen XXV. GP zu Z 19 lit. b, lit. f und lit. g sowie Z 40 lit. b) wurde im Wesentlichen folgendes ausgeführt:

"In Abs. 2 soll die Begrenzung entfallen, wonach nur der Alleinverdiener- und der Alleinerzieherabsetzbetrag zu einer Steuer unter null führen können. Nunmehr sollen alle Absetzbeträge die Berechnung einer Einkommensteuer unter null und in weiterer Folge eine Rückerstattung der Sozialversicherung ermöglichen.

Der bisherige Text des Abs. 8 wird neu strukturiert und in Ziffern aufgeteilt. Zudem sollen Sozialversicherungsbeiträge von Arbeitnehmern, die aufgrund ihres geringen Einkommens keine Einkommensteuer zahlen, teilweise rückerstattet werden. Die Neuregelung ersetzt die bisherige so genannte „Negativsteuer“, die im Ausmaß von 10% bestimmter Werbungskosten, maximal 110 Euro jährlich, gutzuschreiben ist. Künftig sollen Arbeitnehmer, die aufgrund ihres geringen Einkommens nicht der Steuerpflicht unterliegen, im Rahmen der Veranlagung eine Gutschrift in Höhe von 50% bestimmter Werbungskosten (insbesondere von Beiträgen zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung), maximal jedoch 400 Euro im Jahr, erhalten (SV-Rückerstattung).

Der Erstattungsbetrag erhöht sich von 400 Euro auf maximal 500 Euro, wenn der Steuerpflichtige aufgrund des geringen Einkommens keine Einkommensteuer zahlt und Anspruch auf ein Pendlerpauschale hat. Diese Regelung soll den bisher in Abs. 9 geregelten Pendlerzuschlag ersetzen.

Die Erstattung der Sozialversicherungsbeiträge soll auch Pensionisten zustehen. Pensionisten, die aufgrund ihrer geringen Pension keine Einkommensteuer zahlen, sollen ebenfalls im Rahmen der Veranlagung eine Rückerstattung von 50% der Sozialversicherungsbeiträge, maximal jedoch 110 Euro im Jahr, erhalten. In reduzierter Form (10% bzw. 55 Euro) soll dieser Steuervorteil bereits für das Veranlagungsjahr 2015 gelten (§ 124 Z 292 lit. a). Steuerfreie Zulagen gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. f sollen diese Rückerstattung mindern, weil es sonst zu einer doppelten steuerlichen Begünstigung kommen würde.

Die Rückerstattung erfolgt wie bisher im Rahmen der Veranlagung. Der Erstattungsbetrag ist mit der errechneten Einkommensteuer unter null begrenzt.

Damit Niedrigverdiener auch bereits für das Jahr 2015 von der Neuregelung profitieren, soll der maximale Erstattungsbetrag für das Veranlagungsjahr 2015 von 110 Euro auf 220 Euro und der Prozentsatz von 10% auf 20% angehoben werden. Für Pendler beträgt der Erstattungsbetrag für das Jahr 2015 höchstens 450 Euro statt bisher 400 Euro; der Prozentsatz wird von 18% auf 36% angehoben."

Zu den vom Bf behaupteten Verfassungswidrigkeiten

III. Maßgebliche Bestimmungen des Bundes-Verfassungsgesetzes (B-VG):

Art. 7 Abs. 1 B-VG lautet:

"Alle Staatsbürger sind vor dem Gesetz gleich. ..."

Art. 18 Abs. 1 B-VG lautet:

"Die gesamte staatliche Verwaltung darf nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden."

Art. 89 Abs. 1 und 2 B-VG lauten:

"(1) Die Prüfung der Gültigkeit gehörig kundgemachter Verordnungen, Kundmachungen über die Wiederverlautbarung eines Gesetzes (Staatsvertrages), Gesetze und Staatsverträge steht, soweit in den folgenden Absätzen nicht anderes bestimmt ist, den ordentlichen Gerichten nicht zu.

(2) Hat ein ordentliches Gericht gegen die Anwendung einer Verordnung aus dem Grund der Gesetzwidrigkeit, einer Kundmachung über die Wiederverlautbarung eines Gesetzes (Staatsvertrages) aus dem Grund der Gesetzwidrigkeit, eines Gesetzes aus dem Grund der Verfassungswidrigkeit oder eines Staatsvertrages aus dem Grund der Rechtswidrigkeit Bedenken, so hat es den Antrag auf Aufhebung dieser Rechtsvorschrift beim Verfassungsgerichtshof zu stellen. ..."

Art. 135 Abs. 4 B-VG lautet folgendermaßen:

"Art. 89 ist auf die Verwaltungsgerichte und den Verwaltungsgerichtshof sinngemäß anzuwenden."

Art. 140 Abs. 7 B-VG in den hier maßgeblichen Passagen lautet folgendermaßen:

"(1) Der Verfassungsgerichtshof erkennt über Verfassungswidrigkeit

1. von Gesetzen

a) auf Antrag eines Gerichtes;

....

(3) Der Verfassungsgerichtshof darf ein Gesetz nur insoweit als verfassungswidrig aufheben, als seine Aufhebung ausdrücklich beantragt wurde oder als der Verfassungsgerichtshof das Gesetz in der bei ihm anhängigen Rechtssache anzuwenden hätte. Gelangt der Verfassungsgerichtshof jedoch zu der Auffassung, dass das ganze Gesetz von einem nach der Kompetenzverteilung nicht berufenen Gesetzgebungsorgan erlassen oder in verfassungswidriger Weise kundgemacht wurde, so hat er das ganze Gesetz als verfassungswidrig aufzuheben. Dies gilt nicht, wenn die Aufhebung des ganzen Gesetzes offensichtlich den rechtlichen Interessen der Partei zuwiderläuft, die einen Antrag gemäß Abs. 1 Z 1 lit. c oder d gestellt hat oder deren Rechtssache Anlass für die amtswegige Einleitung des Gesetzesprüfungsverfahrens gegeben hat.

...

(7) Ist ein Gesetz wegen Verfassungswidrigkeit aufgehoben worden oder hat der Verfassungsgerichtshof gemäß Abs. 4 ausgesprochen, dass ein Gesetz verfassungswidrig war, so sind alle Gerichte und Verwaltungsbehörden an den Spruch des Verfassungsgerichtshofes gebunden. Auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles ist jedoch das Gesetz weiterhin anzuwenden, sofern der Verfassungsgerichtshof nicht in seinem aufhebenden Erkenntnis anderes ausspricht. Hat der Verfassungsgerichtshof in seinem aufhebenden Erkenntnis eine Frist gemäß Abs. 5 gesetzt, so ist das Gesetz auf alle bis zum Ablauf dieser Frist verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden. ..."

§ 62 Abs. 1 und 2 VfGG lauten folgendermaßen:

"(1) Der Antrag, ein Gesetz als verfassungswidrig aufzuheben, muss begehren, dass entweder das Gesetz seinem ganzen Inhalt nach oder dass bestimmte Stellen des Gesetzes als verfassungswidrig aufgehoben werden. Der Antrag hat die gegen die Verfassungsmäßigkeit des Gesetzes sprechenden Bedenken im Einzelnen darzulegen. Wird ein solcher Antrag von einer Person gestellt, die unmittelbar durch die Verfassungswidrigkeit des Gesetzes in ihren Rechten verletzt zu sein behauptet (Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit. c B-VG), so ist auch darzutun, inwieweit das Gesetz ohne Fällung einer gerichtlichen Entscheidung oder ohne Erlassung eines Bescheides für sie wirksam geworden ist.

(2) Von einem Gericht oder einer Person gemäß § 62a kann der Antrag auf Aufhebung eines Gesetzes oder von bestimmten Stellen eines solchen nur dann gestellt werden,

wenn das Gesetz vom Gericht in der anhängigen Rechtssache unmittelbar anzuwenden bzw. wenn die Verfassungsmäßigkeit des Gesetzes eine Vorfrage für die Entscheidung der beim Gericht anhängigen Rechtssache ist oder nach Ansicht der Antragsteller wäre. Der Antrag hat darzulegen, inwiefern das Gericht das Gesetz anzuwenden und welche Auswirkungen die Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes auf die beim Gericht anhängige Rechtssache hätte."

Erwägungen:

Im gegenständlichen Verfahren sieht der Bf eine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes, weil bei der Besteuerung von sonstigen Bezügen gemäß § 67 EStG 1988 keine Möglichkeit besteht, einen Antrag auf Regelbesteuerung zu stellen und diese Bezüge der tariflichen Berechnung zu unterziehen.

Der Bf. behauptete auch keine unrichtige Anwendung der in Geltung stehenden Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes. Als alleiniger Grund für die Beschwerde wurde vorgebracht, dass die Höhe an Einkommensteuer (im gegenständlichen Verfahren eine Gutschrift) mangels Antragsrecht auf Regelbesteuerung der sonstigen Bezüge in Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes vorgeschrieben worden war.

Diese Verfassungswidrigkeit ergebe sich nach Ansicht des Bf, dass keine Regelbesteuerungsoption analog den Einkünfte aus Kapitalerträgen (Kapitalertragsteuer) gesetzlich vorgesehen ist, was einen Verstoß gegen den verfassungsrechtlich gewährleisteten Gleichheitsgrundsatz darstelle.

Hierzu ist folgendes auszuführen:

Daraus folgt rechtlich:

I. Rückerstattung der Negativsteuer

Gemäß § 33 Abs. 8 EStG 1988 sind bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag haben, 50% der Werbungskosten in Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4, höchstens aber 110 € jährlich rückzuerstatten, wenn sich nach Abs. 1 und Abs. 2 eine Einkommensteuer unter null ergibt (Sozialversicherung-Rückerstattung).

Die Erstattung hat gemäß § 41 EStG 1988 auf Antrag, der innerhalb von 5 Jahren ab dem Ende des jeweiligen Veranlagungszeitraumes zu stellen ist, zu erfolgen. Die Gutschrift ist mit der nach Abs. 1 und 2 berechneten negativen Einkommensteuer begrenzt.

Bemessungsgrundlage jener Steuer, die nach § 33 Abs. 1 und 2 EStG 1988 zu berechnen ist, sind jedoch nur jene - in das Einkommen im Sinne des § 2 Abs. 2 EStG 1988 und damit in den Gesamtbetrag der Einkünfte eingehenden - Bezüge, die nicht kraft besonderer Bestimmungen bei der Ermittlung der Einkünfte außer Ansatz zu bleiben haben.

Eine solche Bestimmung enthält jedoch § 41 Abs. 4 erster Satz EStG 1988 für die Veranlagung von lohnsteuerpflichtigen Einkünften. Danach bleiben bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ua. Bezüge, die nach § 67

Abs. 1 EStG 1988 steuerfrei bleiben oder mit dem festen Satz des § 67 EStG 1988 zu versteuern waren, außer Ansatz. Die nach § 33 Abs. 1 und 2 EStG 1988, dh. nach dem Normalsteuertarif berechnete Steuer entfällt damit nicht auf solche Bezüge (im vorliegenden Fall: 2.434,42 €), weshalb im angefochtenen Bescheid (wie auch in der Beschwerdevorentscheidung) an steuerpflichtigen Bezügen aus nichtselbständiger Arbeit (nur) 13.861,56 € angesetzt wurden.

Im gegenständlichen Verfahren wurden dem Bf. anlässlich der Lohnverrechnung der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft lediglich die Lohnsteuer vom laufenden Bezug laut Tarif in Höhe von 393,44 € abgezogen und an das Finanzamt abgeführt. Für die sonstigen Bezüge wurde seitens der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft kein Steuerabzug vorgenommen und folglich auch nicht an das Finanzamt abgeführt. Im Zuge der Veranlagung wurde auf die sonstigen Bezüge eine Steuer von 93,00 € errechnet, die an das Finanzamt abgeführt werden hätte müssen und zur Ermittlung des Einkommens einbezogen hätte werden müssen.

Die Negativsteuer berechnet sich wie folgt:

SV-Rückerstattung, max. 110 €	-110,00 €
Steuer auf sonstige Bezüge	93,08 €
anrechenbare Lohnsteuer	-393,44 €
Kapitalertragsteuer	-3,40 €
Summe	413,76 €
Rundungsdifferenz	0,24 €
Abgabengutschrift	414,00 €

Die Einkommensteuer wurde in Höhe von 414,00 € festgesetzt, die dem Bf auch gutgeschrieben wurde.

Somit konnte dem Antrag des Bf. seine sonstigen Bezüge nach dem Tarif zu besteuern aufgrund der geltenden Rechtslage nicht gefolgt werden.

II) Zur Anwendung der aktuellen Gesetzeslage:

Gemäß Art. 18 des Bundes-Verfassungsgesetzes (B-VG) *darf die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden.*

Diese Verfassungsbestimmung stellt den Angelpunkt für das im B-VG normierte Verhältnis zwischen Gesetz und Vollziehung dar. Damit ist – als wesentliches Element des rechtsstaatlichen Prinzips – die Bindung der gesamten Vollziehung (Verwaltung und Gerichtsbarkeit) an das Gesetz angeordnet (Legalitätsprinzip; siehe *Walter-Mayer*, Grundriss des österreichischen Bundesverfassungsrechts, 6. Aufl., Wien 1988, Rz 569).

Dass Art. 18 B-VG ausdrücklich nur von der Verwaltung spricht und die Gerichtsbarkeit nicht nennt, ist historisch zu erklären; an der Geltung des Legalitätsgrundsatzes für

die Justiz bestand bei der Schaffung des B-VG längst kein Zweifel mehr. Dass das Legalitätsprinzip auch für die Gerichtsbarkeit gilt, kann nicht ernstlich bestritten werden (siehe *Walter-Mayer*, Grundriss, Rz 572 unter Verweis auf Art. 140 B-VG) und entspricht herrschender Lehre (vgl. *Öhlinger*, Verfassungsrecht, 8. überarb. Aufl., Rz 625).

Die Gerichte sind – ebenso wie die Verwaltungsbehörden – verpflichtet, ihre Entscheidungen nur auf Grundlage der geltenden Gesetze und Verordnungen zu treffen. Sowohl die Abgabenbehörden als auch das Bundesfinanzgericht haben daher die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes in der jeweils geltenden Fassung so lange anzuwenden, als sie dem Rechtsbestand angehören.

Den Gerichten steht die Prüfung der Gültigkeit gehörig kundgemachter Gesetze und Verordnungen nicht zu (Art. 89 Abs. 1 B-VG iVm Art. 135 Abs. 4 B-VG). Das entsprechende Prüfungsrecht wurde beim VfGH konzentriert. Gerichte haben generelle Normen anzuwenden, nicht aber auf ihre Rechtmäßigkeit zu überprüfen.

Wenn der Bf in der Differenzierung der Besteuerung der laufenden Bezüge (nach Tarif) und sonstigen Bezüge (mit festem Steuersatz) eine Ungleichbehandlung erblickt, so ist dies ein Einwand, der die **Verfassungskonformität** betrifft. Dieser Einwand kann die zuständigen Abgabenbehörden sowie das Bundesfinanzgericht aufgrund des Legalitätsgrundsatzes aber nicht davon entbinden, die gesetzlichen Anordnungen anzuwenden, solange sie in Geltung stehen.

In Beachtung des Grundsatzes des Art. 18 B-VG, der eine strikte Bindung der Vollziehung an die Gesetze vorsieht, hatten die Abgabenbehörden sowie das Bundesfinanzgericht daher auch im gegenständlichen Fall diese in Geltung stehenden Normen anzuwenden.

Dem Beschwerdebegehren konnte daher aufgrund der geltenden Rechtslage nicht entsprochen werden.

Der Bf. war sich der Besteuerung seiner Einkünfte aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen auch durchaus bewusst. Er relevierte aber die Verfassungswidrigkeit der maßgeblichen Bestimmungen aufgrund des fehlenden Antragsrechtes auf Regelbesteuerung der sonstigen Bezüge und regte in diesem Zusammenhang auch die Antragstellung durch das Bundesfinanzgericht an den Verfassungsgerichtshof wegen Verfassungswidrigkeit an.

Der Bf beantragt in seiner Beschwerde die Regelbesteuerung für die sonstige Bezüge. Nachdem eine Regelbesteuerungsoption für sonstige Bezüge gesetzlich nicht vorgesehen ist, macht der Bf die Verfassungswidrigkeit der Bestimmungen des § 33 Abs. 8 EStG 1988 und des § 67 EStG 1988 geltend, auf welchen die Besteuerung seines Einkommens beruht (in diesem Fall die Höhe der Negativsteuer). Er behauptet nicht, dass die Besteuerung seines Einkommens nicht den geltenden Bestimmungen entspricht.

II) Zur Anregung der Antragstellung durch das Bundesfinanzgericht an den VfGH zwecks Gesetzesprüfung:

Gemäß Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit. a B-VG erkennt der Verfassungsgerichtshof über die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen auf Antrag eines Gerichts.

Nach Art. 89 Abs. 2 B-VG iVm Art. 135 Abs. 4 B-VG hat das Bundesfinanzgericht dann, wenn es gegen die Anwendung eines Gesetzes aus dem Grund der Verfassungswidrigkeit Bedenken hat, den Antrag auf Aufhebung dieser Rechtsvorschrift beim Verfassungsgerichtshof zu stellen.

Gemäß § 62 Abs. 2 VfGG kann ein Gericht einen Antrag auf Aufhebung eines Gesetzes oder von bestimmten Stellen eines solchen nur dann gestellt werden, wenn das Gesetz vom Gericht in der anhängigen Rechtssache unmittelbar anzuwenden bzw. die Verfassungsmäßigkeit des Gesetzes eine Vorfrage für die Entscheidung der beim Gericht anhängigen Rechtssache ist oder nach Ansicht der Antragsteller wäre. Der Antrag hat darzulegen, inwiefern das Gericht das Gesetz anzuwenden und welche Auswirkungen die Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes auf die beim Gericht anhängige Rechtssache hat.

Im gegenständlichen Verfahren wurde beim Bf anlässlich der Lohnverrechnung Lohnsteuer in Höhe von 393,44 € einbehalten und an das Finanzamt abgeführt. Auf die sonstigen Bezüge, die grundsätzlich mit einem festen Steuersatz von 6 % der Besteuerung unterliegen, wurden im gegenständlichen Verfahren von der bezugsauszahlenden Stelle aufgrund des niedrigen Einkommens keiner Besteuerung unterzogen und folglich auch keine Lohnsteuer an das Finanzamt abgeführt.

Die vom Dienstgeber (in diesem Fall der Sozialversicherungsanstalt für Angestellte der gewerblichen Wirtschaft) einbehaltene Lohnsteuer wurde im Rahmen der Veranlagung mit Bescheid vom 14.03.2019 vollständig angerechnet und rückerstattet. Auch im Falle einer Regelbesteuerungsoption auf die sonstigen Bezüge würde nur die einbehaltene und abgeführte Einkommensteuer rückerstattet werden.

Da der Bf. durch die derzeit geltenden Gesetze nicht beschwert ist, sieht das Bundesfinanzgericht keine Veranlassung einen Normenprüfungsantrag an den Verfassungsgerichtshof zu stellen. Auf die vorgebrachten Argumente hinsichtlich einer Gleichheitswidrigkeit ist daher nicht einzugehen.

Das Bundesfinanzgericht hegt somit keine Bedenken an der Verfassungsmäßigkeit der fraglichen Bestimmungen. Es besteht keine Veranlassung, einen Gesetzesprüfungsantrag wegen Verfassungswidrigkeit zu stellen. Das Bundesfinanzgericht sieht daher von einer Antragstellung nach Art. 135 Abs. 4 B-VG i. V. m. Art. 89 B-VG und Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit. a B-VG an den Verfassungsgerichtshof ab.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Ergänzend wird hingewiesen, dass das Erkenntnis dem Bf. mangels abgabenrechtlicher verfahrensrechtlicher Vorschriften nicht elektronisch zugestellt werden kann.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die (ordentliche) Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Revision ist im gegenständlichen Fall nicht zulässig, weil sich die Anwendung der geltenden Rechtslage auf verwirklichte Sachverhalte aus dem Bundes-Verfassungsgesetz (Art. 18 B-VG) ergibt, die Anwendung des Legalitätsgrundsatzes auch in der Rechtsprechung (siehe VwGH 30.1.2014, 2011/15/0111) unumstritten ist und insofern keine Abhängigkeit von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorlag.

Die von der Bf. aufgeworfene Frage der Verfassungskonformität einer gesetzlichen Bestimmung stellt keine Rechtsfrage im Sinne der Subsumtion unter einen gesetzlichen Tatbestand dar, die vom Verwaltungsgerichtshof zu überprüfen ist, sondern ist deren Prüfung dem Verfassungsgerichtshof vorbehalten.

Ob das der Entscheidung zugrunde gelegte Gesetz verfassungswidrig ist, ist nach Art. 144 Abs. 1 B-VG in einem Erkenntnisbeschwerdeverfahren zu prüfen.

Wien, am 5. November 2019