

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. R. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 10. Jänner 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 12. Dezember 2017 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden Bf.) hat am 30. Mai 2017 seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2015 beim Finanzamt eingereicht. In dieser Erklärung hat er die Anzahl der inländischen gehalts- oder pensionsauszahlenden Stellen mit „1“ angegeben. Die berufliche Tätigkeit wurde mit ***2*** angegeben. Als Werbungskosten wurden Gewerkschaftsbeiträge in Höhe von € 1.336,68 sowie Kosten für Familienheimfahrten und sonstige Werbungskosten in Höhe von € 120,00 geltend gemacht.

Mit Vorhalt vom 10. November 2017 ersuchte das Finanzamt unter Fristsetzung bis 22.12.2017 den Bf. um die Beantwortung der nachstehend angeführten Fragen und um Vorlage der erforderlichen Unterlagen zum Nachweis der Richtigkeit der gemachten Angaben.

Der Bf. habe in seiner Steuererklärung unter anderem Werbungskosten geltend gemacht. Es mögen die Unterlagen zu den erklärten Aufwendungen nachgereicht werden. Bei mehreren Belegen sei eine Kostenaufstellung (je Aufwandsgruppe) beizulegen. Diese habe neben Datum und Höhe des Aufwandes zusätzlich die Warenbezeichnung bzw. den Verwendungszweck zu enthalten. Um den beruflichen Zusammenhang der Aufwendungen erkennen zu können,

werde der Bf. außerdem um Bekanntgabe des Tätigkeitsbereiches lt. Arbeitsvertrag ersucht. Vergütungen vom Arbeitgeber oder von Einrichtungen wie z.B. Arbeiterkammer, Land (Bildungskonto) wären anzuführen.

Mit Schreiben vom 11.12.2017 hat der Bf. diesen Vorhalt wie folgt beantwortet:

Er habe alle vom Finanzamt gewünschten Unterlagen zusammengestellt. Er habe die gewerkschaftlichen Abzüge von seinem Lohnzettel zusammengerechnet und für 12 Monate multipliziert. Der Bf. ersuche um Überprüfung der Richtigkeit der Geltendmachung und dass das Finanzamt entscheiden möge was Berücksichtigung finden könne und was nicht. Wenn der Bf. es falsch eingetragen habe (unabsichtlich) bitte der Bf. um Ausbesserung.

Dieser Vorhaltsbeantwortung war ein Beleg (Rechnung des ***3***) angeschlossen, der die Veranlagung 2016 betroffen hat sowie der Dienstvertrag mit ***4*** vom 22.11.2014, wonach das Dienstverhältnis mit dem Bf. am 2.1.2015 begonnen hat und der Bf. als Facharbeiter aufgenommen wird. Überdies hat der Bf. dem Schreiben vom 11.12.2017 eine Entgeltabrechnung der ***5*** für Oktober 2016 beigelegt.

Mit Bescheid vom 12. Dezember 2017 hat das Finanzamt den Bf. zur Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 veranlagt, wobei steuerpflichtige Bezüge von der ***6*** in Höhe von € 596,89 und von der ***7*** in Höhe von € 21.997,89 berücksichtigt wurden. Es wurde nur der gesetzliche Pauschbetrag für Werbungskosten in Höhe von € 132 angesetzt. In der Begründung dieses Bescheides wurde ausgeführt, dass die vom Arbeitgeber einbehaltenen Beträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen (z.B. Gewerkschaftsbeiträge) bereits bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt worden seien (§ 62 Z. 3 EStG 1988). Ein nochmaliger Abzug im Rahmen des Veranlagungsverfahrens sei daher nicht möglich. Unter Wahrung des Parteienghört wären die vom Bf. geltend gemachten Aufwendungen hinterfragt worden. Da trotzdem die benötigten Unterlagen (zum Teil) nicht beigebracht worden wären, hätten die Aufwendungen in freier Beweiswürdigung nur in Höhe der nachgewiesenen bzw. glaubhaft gemachten Aufwendungen berücksichtigt werden können.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid für 2015 (und auch gegen jenen aus 2016, der aber nicht Gegenstand des Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht ist) erhob der Bf. mit Schreiben vom 10.1.2018, dass beim Finanzamt ebenfalls am 10.1.2018 eingelangt ist, fristgerecht Beschwerde und zwar mit der Begründung, dass die Bezüge von der ***6*** als zweiter Arbeitgeber zu Unrecht berücksichtigt worden seien.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16. Jänner 2018 wurde diese Beschwerde mit folgender Begründung als unbegründet abgewiesen:

Der Einkommensteuer sei das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Gem. § 2 (2) EStG 1988 sei das Einkommen der

Gesamtbetrag der Einkünfte aus dem im Abs. 3 (§ 2 EStG) aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen. Aus der somit errechneten Bemessungsgrundlage zur Steuer würde sich nach Abzug aller gem. § 33 EStG 1988 für den Steuerpflichtigen jeweils zustehenden Absetzbeträge die Einkommensteuer bemessen. Unter Anrechnung bereits bezahlter (vorausbezahlter) Einkommensteuer würde sich das Ergebnis der tatsächlich zu entrichtenden Einkommensteuer (Abgaben/gutschrift/nachforderung) ergeben.

Bei Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit wäre der Besteuerung das Einkommen zugrunde zu legen, welches der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat (= Jahresprinzip, vgl. § 2 Abs. 1 EStG 1988).

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a erster Satz EStG 1988 seien Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (Arbeitslohn) Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

Gemäß § 84 Abs. 1 EStG 1988 habe der Arbeitgeber dem Finanzamt der Betriebsstätte (§ 81 leg. cit.) oder dem sachlich und örtlich zuständigen Krankenversicherungsträger (§ 23 Abs. 1 ASVG) ohne besondere Aufforderung die Lohnzettel aller im Kalenderjahr beschäftigten Arbeitnehmer zu übermitteln. Der Lohnzettel habe alle im amtlichen Formular vorgesehenen für die Erhebung von Abgaben maßgeblichen Daten und die Summe der allgemeinen Beitragsgrundlagen sowie der Sonderzahlungen zu enthalten (§ 34 Abs. 2 ASVG).

Im gegenständlichen (Anmerkung: zu ergänzen wohl: Fall) wäre durch den Arbeitgeber "****6****" für den Beschäftigungszeitraum 02.01.2015 - 11.01.2015 die Übermittlung von Lohnzetteldaten an das Finanzamt und den Krankenversicherungsträger erfolgt.

Die Abgabenbehörde ginge daher von der Richtigkeit der dem Finanzamt übermittelten Lohnzetteldaten aus. Die Veranlagung der beiden Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit wäre somit rechtsrichtig erfolgt.

Mit am 12.2.2018 beim Finanzamt eingelangten Schreiben vom 12.2.2018 stellte der Bf. den Antrag auf Vorlage der Beschwerde vom 10.1.2018 an das Bundesfinanzgericht und führte in Ergänzung zur Beschwerde folgendes aus:

Das Dienstverhältnis zu seinem ehemaligen Arbeitgeber Fa. ****6**** habe 31.12.2014 geendet und er habe noch eine Urlaubersatzleistung ausgezahlt erhalten. bekommen. Dieser Betrag sei im Jänner 2015 ausbezahlt worden. Da der Bf. nicht gleichzeitig bei 2 Dienstgebern beschäftigt gewesen wäre, sei eine Pflichtveranlagung nicht gegeben und ziehe er daher seinen Antrag auf Veranlagung zurück.

Der Bf. beantrage die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und Erlassung eines neuen Bescheides, mit dem seinem Beschwerdevorbringen Rechnung getragen werde.

Mit Vorlagebericht vom 27.3.2018 legte das Finanzamt die Beschwerde vom 10.1.2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. war vom 23.1.2012 bis 1.1.2015 bei der ***6*** als Dienstnehmer beschäftigt und bezog aus dieser Beschäftigung Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988. Für den Zeitraum 2.1.2015 bis 11.1.2015 erhielt der Bf. von der ***6*** eine Urlaubsabfindung bzw. –entschädigung, die ihm aufgrund des per 1.1.2015 beendeten Dienstverhältnisses zugestanden ist. Diese Urlaubersatzleistung wurde dem Bf. im Jänner 2015 ausbezahlt und zwar nach dem 1.1.2015, der ein gesetzlicher Feiertag ist.

Ab 2.1.2015 war der Bf. bei der ***8*** als ***2*** beschäftigt und bezog aus diesem Dienstverhältnis ab 2.1.2015 ebenfalls Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Im Rahmen der Lohnverrechnung wurden von der ***8*** auch Gewerkschaftsbeiträge in Höhe von € 219,56 einbehalten und bei der Ermittlung der Lohnsteuer mindernd berücksichtigt.

Die vom Bf. in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2015 geltend gemachten Werbungskosten für Familienheimfahrten und sonstige Werbungskosten wurden trotz Aufforderung durch das Finanzamt weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zur Dauer des Dienstverhältnisses mit der ***6*** gründen sich auf die Meldung des Dienstgebers an den Hauptverband der Sozialversicherungsträger (vgl. die vom Finanzamt durchgeführte Abfrage vom 13.3.2018).

Der Umstand, dass die Auszahlung der Urlaubsabfindung/-entschädigung durch die ***6*** im Jänner 2015 erfolgt ist und zwar für den Zeitraum 2.1. bis 11.1.2015 gründet sich ebenfalls auf die Meldung der ***6*** an den Hauptverband der Sozialversicherungsträger sowie auf die Angaben des Bf. im Vorlageantrag.

Der Beginn des Dienstverhältnisses mit der ***8*** ist zwischen den Parteien nicht strittig und ergibt sich aus dem vorgelegten Dienstvertrag vom 22.11.2014.

Die Höhe der im Rahmen der Lohnverrechnung von der ***8*** einbehaltenen Gewerkschaftsbeiträge ergibt sich aus dem Lohnzettel für 2015 (Beiträge zur Interessensvertretung; übrige Abzüge (243)).

Bei den handschriftlichen Beträgen des Bf., die dieser auf der Entgeltabrechnung für Oktober 2016 angebracht hat, hat dieser neben dem Gewerkschaftsbeitrag für Oktober 2016 (€ 20,54) auch die Beiträge zur Arbeitslosenversicherung (€ ***9***), den Wohnbauförderungsbeitrag (€ ***10***) und die Arbeiterkammerumlage (€ ***10***) mitberücksichtigt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 41 EStG 1988 in der Fassung BGBl I Nr. 163/2015 bestimmt:

Abs. 1: Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn...

2. im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.

Liegt ein Pflichtveranlagungstatbestand vor, kann ein vom Steuerpflichtigen gestellter Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung auch dann nicht zurückgezogen werden, wenn er vom Finanzamt nicht zur Abgabe einer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung aufgefordert wurde (vgl. JAKOM/Peyerl EStG, 2020, § 41 Rz 30; VwGH 18.11.2008, 2006/15/0320; BFG vom 11.02.2015, RV/7103591/2014).

Eine Pflichtveranlagung gemäß § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 ist durchzuführen, wenn der Steuerpflichtige zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Bezüge ausbezahlt erhalten hat. Zweck dieses Pflichtveranlagungstatbestandes ist, dass die gemeinsame Erfassung aller Bezüge im Rahmen der Veranlagung unter Anwendung des Einkommensteuertarifs auf die Gesamtbezüge erfolgt (UFS 10.6.2009, RV/1907-W/09). Eine Pflichtveranlagung ist auch dann durchzuführen, wenn es sich um Bezüge handelt, die für sich zu keinem Steuerabzug geführt haben (UFS 27.8.2008, RV/2339-W/08), wie dies auf die im Jänner 2015 ausbezahlte Urlaubersatzleistung durch die ***6*** zutrifft. Die Urlaubersatzleistung selbst ist nämlich gemäß § 67 Abs. 8 lit. d EStG 1988 steuerpflichtig.

Entgegen der vom Bf. vertretenen Ansicht erfüllt die Ausbezahlung der Urlaubersatzleistung durch die ***6*** im Jänner 2015 den Pflichtveranlagungstatbestand, weil er in diesem Zeitraum bereits auch lohnsteuerpflichtige Bezüge der ***8*** erhalten hat.

§ 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 knüpft nämlich nicht an den zumindest zeitweise gleichzeitigen Bestand von mehreren Dienstverhältnissen an, sondern daran, ob zeitweise gleichzeitig ein

Zufluss (§ 19 EStG 1988) von an sich lohnsteuerpflichtigen mehreren Bezügen erfolgt ist (arg. „bezogen“; vgl. UFS 30.4.2008, RV/0230-W/08; BFG 12.07.2016, RV/7103414/2016; Atzmüller in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹ § 41 Rz 16 (Stand 1.1.2020, rdb.at)).

Da sohin ein Pflichtveranlagungstatbestand für das Jahr 2015 gegeben ist, war die Zurückziehung des Antrages auf Arbeitnehmerveranlagung im Vorlageantrag nicht zulässig.

Gemäß § 62 Z 3 zweiter Halbsatz EStG 1988 sind vom Arbeitgeber einbehaltene Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretung beim Steuerabzug vom Arbeitslohn vor Anwendung des Lohnsteuertarifs (§ 66) vom Arbeitslohn abzuziehen.

Die vom Bf. als Werbungskosten geltend gemachten Gewerkschaftsbeiträge wurden vom Arbeitgeber ***8*** wie sich aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt bereits bei der Lohnverrechnung berücksichtigt und haben daher die Lohnsteuerbemessungsgrundlage gemindert, weswegen diese nicht nochmals im Rahmen der Veranlagung als Werbungskosten abgezogen werden können.

Betreffend die vom Bf. ebenfalls offenbar als „Gewerkschaftsbeitrag“ angesehenen Beiträgen zur Arbeitslosenversicherung, dem Wohnbauförderungsbeitrag und der Arbeiterkammerumlage ist festzuhalten, dass es sich um keine freiwilligen Beiträge zur Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen im Sinn des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 handelt. Vielmehr handelt es sich dabei um Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Interessenvertretungen gemäß § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 (Arbeiterkammerumlage), um Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 (Beiträge zur Arbeitslosenversicherung) und unter § 16 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 fallende Beiträge (Wohnbauförderungsbeitrag).

Diese Beiträge sind vom Arbeitgeber zwingend vom Arbeitslohn abzuziehen und mindern daher die Lohnsteuerbemessungsgrundlage, dh. die lohnsteuerpflichtigen Einkünfte (§ 62 Z 3 bis 5 EStG 1988 in Verbindung mit § 66 EStG 1988), weswegen diese Beiträge nicht nochmals als Werbungskosten im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung angesetzt werden können.

Die übrigen Werbungskosten, die der Bf. in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2015 vom 10.5.2017 geltend gemacht hat (Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von € 300 sowie sonstige Werbungskosten in Höhe von € 120) konnten ebenfalls nicht berücksichtigt werden.

Werbungskosten sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen (vgl. zB VwGH 8.2.2007, 2004/15/0102). Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind jedoch über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß § 138 BAO nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (vgl. zB VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

Da der Bf. die angeführten Werbungskosten trotz Aufforderung des Finanzamtes mit Vorhalt vom 10.11.2017 weder nachgewiesen noch zumindest glaubhaft gemacht hat, sondern vielmehr nicht einmal angeführt hat wie sich die geltend gemachten Kosten zusammensetzen, war lediglich der gesetzliche Pauschbetrag für Werbungskosten in Höhe von € 132 (§ 16 Abs. 3 erster Satz EStG 1988) zu berücksichtigen.

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.

Die Lösung der hier strittigen Rechtsfrage, ob beim gleichzeitigen Bezug einer Urlaubersatzleistung aus einem vormaligen Dienstverhältnis und Einkünften aus einem anderen Dienstverhältnis der Tatbestand des § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 gegeben ist, ergibt sich aus der eindeutigen Gesetzeslage, weswegen die Revision unzulässig ist.

Linz, am 18. März 2021