

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch ***Stb***, über die Beschwerde vom 23.03.2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 16.03.2023, betreffend Einkommensteuer 2021 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

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer erklärte in der am 13.03.2023 elektronisch eingelangten Einkommensteuererklärung 2021 Einkünfte aus selbständiger Arbeit aus seiner Tätigkeit als Rechtsanwalt.

Im Einkommensteuerbescheid 2021 vom 16.03.2023 wurden neben Einkünften aus selbständiger Arbeit in erklärter Höhe, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Rechtsanwaltskammer ***X*** – Renten) in Höhe von 14.314,25 € in Ansatz gebracht.

Mit Schriftsatz vom 23.03.2023 erhob der Beschwerdeführer Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2021 vom 16.03.2023 und führte begründend aus, dass der festgesetzten Einkommensteuer neben dem Einkommen aus selbständiger Tätigkeit auch ein Rentenbezug der Rechtsanwaltskammer ***X*** im Betrag von 14.314,25 € zu Grunde liege, welcher in dieser Höhe tatsächlich nicht zugeflossen sei.

Der Pensionsantritt sei mit 01.09.2021 erfolgt. Die bescheidmäßige Zuerkennung der Altersrente (sogenannte Säule A) sei mit Bescheid der RAK ***X*** zu GZ ***Y***/2021 vom 29.10.2021 erfolgt, welcher allerdings erst am 25.11.2021 zugestellt worden sei.

Die tatsächliche Pensionsauszahlung sei erstmals am 28.01.2022 (laufende Pension für Jän. und Feb. 2022) sowie Nachzahlung für die Monate 9-12/2021 zuzüglich Weihnachtsgeld zusammen 10.329,79 € (bezeichnet als Pension 13/2021) erfolgt.

Die Auszahlungen der sogenannten Säule B seien das ganze Jahr hindurch gelaufen, da diese unabhängig vom Pensionsantritt ab dem 65. Lebensjahr erfolgten. Aus dieser sogenannten Zusatzpension, ausbezahlt ebenfalls von der RAK ***X***, habe der Beschwerdeführer folgende Beträge für 2021 erhalten:

28.01.	240,48 €
25.02.	240,48 €
30.03.	240,48 €
29.04.	240,48 €
28.05.	240,48 €
29.06. inkl Urlaubszuschuss (aber minus Aufrollung)	414,24 €
29.07. ab jetzt nur mehr	232,14 €
30.08.	232,14 €
29.09.	232,14 €
28.10.	232,14 €
29.11.	464,28 €
29.12. für Jänner 2022	232,14 €
Gesamt	3.241,62 €

Die Aufrollung sei wegen ungünstiger Veranlagung und damit verbunden geringfügiger Rückforderung erfolgt.

Das sei somit der gesamte aus dem Titel Pensionen im Jahr 2021 lukrierte Betrag.

Warum dieser in die Steuererklärung – trotz des Hinweises des Beschwerdeführers an die Steuerberatung – nicht hineingenommen worden sei, sei ihm nicht erfindlich.

Da dem Finanzamt das gesamte Lohnkonto, übermittelt von der RAK ***X*** für 2021 vorliege, habe dieses – ohne Hinweis auf die tatsächlichen Auszahlungszeiten – bei Bescheiderlassung von dem dort ausgewiesenen Gesamtbetrag ausgehen müssen. Weshalb auf den Umstand der wesentlich später erfolgten Leistung durch die pensionsauszahlende Stelle ebensowenig verwiesen worden sei, sei auch nicht nachvollziehbar.

Der Beschwerdeführer verwies darauf, dass tatsächlich somit im Jahr 2021 keine Zahlung aus der Regelpension erfolgt sei.

Zur Rechtslage führte der Beschwerdeführer aus: Gem. § 19 Abs 1 EStG gelten Nachzahlungen von Pensionen in den Kalendermonaten zugeflossen, für welche der Anspruch besteht. Dies gelte offenkundig nur für Nachzahlungen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen werde (siehe Rzz 631a und 631b LStR).

Sonstige verspätete Auszahlungen bzw Nachzahlungen von Ansprüchen, über die nicht gesondert bescheidmäßig abgesprochen worden sei, seien nach dem Zuflußprinzip zu erfassen (Rzz 631ff).

Der Beschwerdeführer gehe davon aus, dass dieser Fall hier vorliege. Es gebe grundsätzlich

einen auf Bescheid gestützten Pensionsanspruch, die Auszahlungen seien teilweise um bis zu fünf Monate verspätet erfolgt. Die Nachzahlung sei nicht auf Grund eines gesonderten Bescheides erfolgt (das wäre vielleicht dann der Fall, wenn etwa eine Falschberechnung vorläge und auf Grund eines Rechtsmittels ein neuer Bescheid über einen höheren Anspruch erginge).

In den Erläuterungen werde ausdrücklich beispielsweise auf die Pensionen der Ärztekammer verwiesen. Es handle sich dabei um eine beispielhafte und nicht eine abschließende Aufzählung. Wegen gleicher Rechtslage hinsichtlich der von der RAK gewährten Pensionen mit jener der Ärztekammer, seien daher auch dieselben Bestimmungen anzuwenden, es gebe keine Grundlage für eine sachlich gerechtfertigte Differenzierung (Gleichheitsgrundsatz!). Der Beschwerdeführer verwies darauf, dass die Bemessungsgrundlage somit um den Pensionsbezug aus der Regelpension für 2021 wegen dessen Zuflusses erst im Jahr 2022 zu kürzen sei, es seien lediglich die Zahlungen aus der sogenannten Säule B (Zusatzpension) von insgesamt 3.241,62 € zuzüglich Einkommen aus selbständiger Tätigkeit in Ansatz zu bringen. Dementsprechend sei die vorgeschriebene Einkommensteuer (samt anteiligen Anspruchszinsen) zu reduzieren und neu zu bemessen.

Zum Nachweis seines Vorbringens verwies der Beschwerdeführer auf die übermittelten Unterlagen:

- Jahreslohnkonto 2021 der RAK ***X***, welches beim Finanzamt aufliege, aber keine Auszahlungszeiträume wiedergebe,
- Überweisungsbeleg der RAK ***X*** – gesamte Nachzahlung als Pension 13/2021 bezeichnet,
- Kontoauszug zum 28.01.2022,
- Pensionsbescheid der RAK ***X*** vom 29.10.2021.

Der Beschwerdeführer stellte den Antrag, seiner Beschwerde Folge zu geben und die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuerberechnung 2021 hinsichtlich der tatsächlich nicht zugeflossenen Bruttopensionsbezüge aus der Regelpension für 2021 in Höhe von zusammen 14.462,90 € zu verringern und die sich somit ergebene Einkommensteuer samt anteiligen Anspruchszinsen neu festzusetzen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 19.09.2023 wurde die Beschwerde vom 23.03.2023 gegen den Einkommensteuerbescheid 2021 vom 16.03.2023 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, dass im gegenständlichen Fall Bezüge für das Jahr 2021 mit 28.01.2022 ausbezahlt worden seien und, da die Auszahlung der Bezüge innerhalb des Zeitraumes 15. Jänner bis 15. Februar 2022 erfolgt sei, gälten die Bezüge gemäß § 19 Abs 1 Z 3 iVm § 79 Abs 2 EStG 1988 als im Jahr 2021 zugeflossen.

Am 03.10.2023 stellte die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers über FinanzOnline den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht.

Mit Vorlagebericht vom 28.11.2023 wurde die Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vorgelegt.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Beschwerdeführer hat mit Bescheid der Rechtsanwaltskammer ***X*** vom 29.10.2021 einen Rechtsanspruch auf eine Alterspension ab 01.09.2021 in Höhe von 2.660,44 € brutto monatlich erworben.

Am 28.01.2022 wurde dem Beschwerdeführer von der Rechtsanwaltskammer ***X*** ein Betrag von 10.329,79 €, mit dem Verwendungszweck „Pension 13/2021“, überwiesen.

Beim Betrag von 10.329,79 € handelt es sich ausschließlich um Bezüge, auf die der Beschwerdeführer bereits im Streitjahr 2021 einen Rechtsanspruch erworben hat.

Im Betrag von 10.329,79 € ist keine „laufende Pension für Jän. und Feb. 2022“ enthalten.

Der Sachverhalt ergibt sich aus den von der Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Unterlagen und der folgenden Beweiswürdigung.

2. Beweiswürdigung

Soweit der Beschwerdeführer in seiner Beschwerde ausführt, dass „die tatsächliche Pensionsauszahlung erstmals am 28.01.2022 (laufende Pension für Jän. und Feb. 2022) sowie Nachzahlung für die Monate 9-12/2021 zuzüglich Weihnachtsgeld zusammen 10.329,79 € (bezeichnet als Pension 13/2021) erfolgt sei“, ist diesem Vorbringen entgegenzuhalten, dass es sich bei dem laut Überweisungsbeleg der RAK ***X*** als „Pension 13/2021“ am 28.01.2022 überwiesenen Betrag in Höhe von 10.329,79 € um die Nachzahlung der Alterspension (Säule A) der Monate 09-12/2021 (= 2.660,44 € brutto x 4 Monate) zuzüglich dem Weihnachtsgeld in Höhe von 2.660,44 € brutto, abzüglich der einbehaltenen Lohnsteuer in Höhe von 2.972,41 € handelt:

Alterspension (Säule A) der Monate 09-12/2021: 2.660,44 € brutto x 4 Monate =	10.641,76 €
+ Weihnachtsgeld brutto	2.660,44 €
	13.302,20 €
– einbehaltene Lohnsteuer	-2.972,41 €
von der RAK ***X*** am 28.01.2022 überwiesener Betrag („Pension 13/2021“)	10.329,79 €

Entgegen dem Vorbringen des Beschwerdeführers in der Beschwerde ist im Betrag von 10.329,79 € („Pension 13/2021“) keine „laufende Pension für Jän. und Feb. 2022“ enthalten.

Bezüglich der Ausführungen des Beschwerdeführers in der Beschwerde, wonach „*der festgesetzten Einkommensteuer neben dem Einkommen aus selbständiger Tätigkeit auch ein Rentenbezug der Rechtsanwaltskammer ***X*** im Betrag von 14.314,25 € zu Grunde liege, welcher in dieser Höhe tatsächlich nicht zugeflossen sei*“, wird darauf hingewiesen, dass es sich bei dem Betrag von 14.314,25 € nicht um den Betrag handelt, der dem Beschwerdeführer zugeflossen ist, sondern es sich bei dem Betrag von 14.314,25 € um die Differenz der Bruttobezüge (16.552,16 €) abzüglich der sonstigen Bezüge (2.237,91 €) handelt, der laut Tarifsteuer (§ 33 Abs 1 EStG 1988) zu besteuern ist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 19 Abs 1 Z 3 EStG 1988 gelten Bezüge gemäß § 79 Abs 2 als im Vorjahr zugeflossen. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln.

Gemäß § 79 Abs 2 EStG 1988 ist die Lohnsteuer bis zum 15. Februar als Lohnsteuer für das Vorjahr abzuführen, wenn Bezüge für das Vorjahr nach dem 15. Jänner bis zum 15. Februar ausgezahlt werden. § 67 Abs 8 lit c ist nicht anzuwenden.

Der Arbeitgeber hat ab der Veranlagung 2007 die Lohnsteuer für Bezüge, die das Vorjahr betreffen und die nach dem 15. Jänner bis zum 15. Februar ausgezahlt werden, bis zum 15. Februar abzuführen. Die Lohnsteuer für diese Bezüge ist als Lohnsteuer des Vorjahres auszuweisen. Für solche Bezüge, die dem Vorjahr zugeordnet werden können, kommt § 79 Abs 2 zur Anwendung (VwGH 16.06.2021, Ro 2020/15/0023). Weiters sind diese Bezüge in das Lohnkonto und in den Lohnzettel des Vorjahres aufzunehmen. Bezüge für das Vorjahr stellen solche bis zum 15. Februar des Folgejahres für das Vorjahr ausbezahlten Bezüge dar, auf die der Steuerpflichtige bereits im Vorjahr einen Rechtsanspruch erworben hat (vgl. Jakom/Ebner EStG, 2023, § 79 Rz 3).

Im Hinblick darauf, dass es sich bei dem Betrag von 10.329,79 € ausschließlich um Bezüge handelt, auf die der Beschwerdeführer bereits im Streitjahr 2021 einen Rechtsanspruch erworben hat, im Betrag von 10.329,79 € keine „*laufende Pension für Jän. und Feb. 2022*“ enthalten ist und der in Rede stehende Betrag nach dem 15. Jänner bis zum 15. Februar 2022, nämlich am 28.01.2022 überwiesen und somit ausgezahlt wurde, gelten die Bezüge in Höhe von 10.329,79 € gemäß § 19 Abs 1 Z 3 iVm § 79 Abs 2 EStG 1988 als im Jahr 2021 zugeflossen.

Soweit der Beschwerdeführer in der Beschwerde mit dem Hinweis auf „Erläuterungen“ („*In den Erläuterungen wird ausdrücklich beispielsweise auf die Pensionen der Ärztekammer verwiesen*“) die Lohnsteuerrichtlinien meint, wird auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.01.2003, Zl. 2002/14/0139 verwiesen, in dem dieser ausführt, dass

Erlässe aber auch Richtlinien des BMF dem Steuerpflichtigen keine Rechte einräumen. Richtlinien erklären sich (ihrem klaren Wortlaut nach) als unverbindlich (sonst wären es ja Verordnungen); sie sind also nur Ratschläge an das Finanzamt. Das Finanzamt mag Ratschläge bei seiner Entscheidung mitbedenken, die Bescheide erlässt es ausschließlich auf Grund des Gesetzes (vgl RdW, 2003, 227f).

In diesem Zusammenhang sei auch der Beschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 26.11.1996, V46/95 erwähnt, worin zum Ausdruck gebracht wird, dass in den vom Gerichtshof konkret zu beurteilenden Richtlinien, wie sich aus deren Einleitungssatz ergebe, bloß die Rechtsauffassung des Bundesministers für Finanzen mitgeteilt werde; derartigen Erledigungen komme normative Bedeutung nicht zu. Diese Aussage hat auch Gültigkeit für die seitens des Beschwerdeführers ins Treffen geführten Lohnsteuerrichtlinien, werden diese doch im Einleitungssatz nur als Auslegungsbehelf bezeichnet, woraus eine rechtliche Bindung der Abgabenbehörden an diese Richtlinien nicht erkennbar ist.

Im Übrigen wird aber darauf hingewiesen, dass die vom Beschwerdeführer aus dem Richtlinien text getroffenen Schlüsse nicht mit der Intension des Richtliniengebers im Hinblick auf die dargestellte Sach- und Rechtslage übereinstimmen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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 Beurteilung der zu lösenden Rechtsfrage, ob Bezüge für das Vorjahr, die nach dem 15. Jänner bis zum 15. Februar ausgezahlt werden, als im Vorjahr zugeflossen gelten, ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz.

Das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist daher zu verneinen.

Wien, am 20. Dezember 2023