

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 2. Jänner 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 5. Dezember 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist Pensionist und verwitwet.

Im Jahr 2022 bezog der Bf. eine Alterspension von der Pensionsversicherungsanstalt und eine Witwerpension von der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen.

Sowohl von der Pensionsversicherungsanstalt als auch der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen wurde der Abgabenbehörde ein entsprechender Lohnzettel, jeweils für den Bezugszeitraum 01.01.2022 - 31.12.2022, übermittelt.

Mit Schreiben vom 27.09.2023 wurde der Bf. seitens der Abgabenbehörde zur Abgabe einer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2022 aufgefordert.

Nachdem gegenständlicher Vorhalt vom Bf. unbeantwortet blieb, erließ die Abgabenbehörde den **Einkommensteuerbescheid für 2022** und legte diesem bei der Berechnung des Einkommens die seitens der Pensionsversicherungsanstalt und der Sozialversicherungsanstalt

der Selbständigen für den Bf. in den betreffenden Lohnzetteln gemeldeten steuerpflichtigen Bezüge zu Grunde.

In der Begründung führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus, dass der Bf. trotz Erinnerung keine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung übermittelt habe, obwohl er dazu gemäß § 42 EStG 1988 verpflichtet sei, weshalb die Veranlagung auf Basis der vorliegenden Lohnzettel erfolgt sei.

Rechtzeitig wurde seitens des Bf. das Rechtsmittel der **Beschwerde** erhoben. Begründend führte der Bf. aus, dass von beiden Versicherungsträgern, nämlich sowohl von der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen als auch von der Pensionsversicherungsanstalt sämtliche Abgaben abgeführt worden seien. Der Bf. sei bereits am 27.12.2023 persönlich zur Klärung des Sachverhaltes bei der Abgabenbehörde gewesen und sei der nächste Termin am 08.12.2024, wo eine positive Erledigung erwartet werde.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** wurde von der Abgabenbehörde die gegenständliche Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Da der Bf. im Kalenderjahr 2022 gleichzeitig zwei lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert worden seien, bezogen habe, sei ein Pflichtveranlagungstatbestand gemäß § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 gegeben, weshalb die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2022 als unbegründet abzuweisen gewesen sei.

Im Vorlageantrag führte der Bf. aus, dass beide Krankenkassen (gemeint sind wohl die Pensionsversicherungsanstalt und die Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen) die Forderungen der Abgabenbehörde als reine Fehlbuchung finden würden. Der Bf. verfüge als Mindestrentner über keinerlei Zusatzeinkommen und auch nach Rücksprache mit einem Steuerberater könne keine Einkommensteuerpflicht bestehen. Von der Abgabenbehörde habe der Bf. keine befriedigende Auskunft erhalten und jeder Mitarbeiter hätte was Anderes erklärt, weshalb der Bf. zu dem Schluss komme, dass diese Angelegenheit reine Willkür gegen seine Person sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. ist Pensionist und bezog im streitgegenständlichen Jahr 2022 gleichzeitig, jeweils vom 01.01. bis 31.12.2022, zwei Pensionen, nämlich eine von der Pensionsversicherungsanstalt und eine (Witwerpension) von der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen.

Jede dieser Pensionen wurden von der auszahlenden Stelle gesondert besteuert.

Laut dem seitens der Pensionsversicherungsanstalt der Abgabenbehörde übermittelten Lohnzettel betrugen die steuerpflichtigen Bezüge (KZ 245) des Bf. € 6.392,04 und es wurde wegen der geringen Höhe der gegenständlichen Pensionseinkünfte keine Lohnsteuer einbehalten.

Im übermittelten Lohnzettel der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen wurden die steuerpflichtigen Einkünfte unter der Kennzahl 245 mit € 15.874,10 ausgewiesen.

Im gegenständlichen Lohnzettel scheint keine von der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen unter der Kennziffer KZ 260 ausgewiesene und folglich in einem Veranlagungsverfahren anrechenbare Lohnsteuer auf.

2. Beweiswürdigung

Der gegenständliche Sachverhalt ergibt sich aus den im Akt aufliegenden Unterlagen, den Beschwerdeausführungen und nachstehender Beweiswürdigung:

Entsprechend den Beschwerdeausführungen bestreitet der Bf. nicht, sowohl von der Pensionsversicherungsanstalt als auch der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen Pensionseinkünfte erhalten zu haben, ungeachtet dessen moniert er in der Beschwerde ausschließlich, dass sämtliche Abgaben von beiden Sozialversicherungsträgern bereits abgeführt worden seien und ergo dessen die im strittigen Einkommensteuerbescheid ausgewiesene Abgabennachforderung auf einer Fehlbuchung basiere.

Aus dem Akteninhalt ergeben sich keine Hinweise, dass die in den übermittelten Lohnzetteln seitens der Pensionsversicherungsanstalt und der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen bekannt gegebenen Daten nicht deren tatsächlichen Höhe entsprochen hätten. Auch hat der Bf. weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag ein substantiiertes Beschwerdevorbringen erstattet, welches Zweifel an der Richtigkeit der bekanntgegebenen Lohnzetteldaten gerechtfertigt hätte.

Gleichzeitig hat der Bf. trotz Aufforderung der belangten Behörde (mit Schreiben vom 27.09.2023) und der in der Bescheidbegründung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2022 enthaltenen Ausführungen in Bezug auf das bisherige Versäumnis zur verpflichtenden Einreichung der Steuererklärung bis dato keine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung übermittelt.

Es war daher berechtigterweise davon auszugehen, dass die in den beiden seitens der Pensionsversicherungsanstalt und der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen übermittelten Lohnzetteln ausgewiesenen Beträge in der korrekten Höhe bekannt gegeben

wurden und durch die jeweiligen Versicherungsträger vorweg keine Lohnsteuer einbehalten wurde.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 2 Abs. 3 EStG 1988 unterliegen der Einkommensteuer nur:

...

4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25)

...

Gemäß § 25 Abs. 1 EStG 1988 fallen unter die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) unter anderem nicht nur Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis, sondern auch Bezüge und Vorteile aus inländischen (ausländischen) Pensionskassen und Pensionen aus der gesetzlichen inländischen (ausländischen) Sozialversicherung.

Gemäß § 39 Abs. 1 EStG 1988 wird die Einkommensteuer nach Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungszeitraumes) nach dem Einkommen veranlagt, das der Steuerpflichtige in diesem Veranlagungszeitraum bezogen hat. Hat der Steuerpflichtige lohnsteuerpflichtige Einkünfte bezogen, so erfolgt eine Veranlagung nur, wenn die Voraussetzungen des § 41 EStG 1988 vorliegen.

§ 41 Abs. 1 EStG 1988 lautet:

„Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn

1. ...

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

3. ...

...“

Bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, wobei Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung stets Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit darstellen, wird die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben (sogenannte Lohnsteuer). Bei

Vorliegen eines der Tatbestände des § 41 Abs. 1 EStG 1988, wie im gegenständlichen Fall der Ziffer 2 leg. cit., kommt es zu einer Pflichtveranlagung.

Zweck der Veranlagung ist die gemeinsame Erfassung der Bezüge aus sämtlichen Dienstverhältnissen (Pensionen), da die Anwendung des Einkommensteuertarifs auf die Gesamtbezüge in der Regel eine höhere Einkommensteuerschuld zur Folge hat als bei einem getrennten Lohnsteuerabzug. In die Veranlagung sind auch Bezüge einzubeziehen, welche individuell und für sich betrachtet noch zu keiner Steuerpflicht geführt haben.

Im vorliegenden Beschwerdefall bezog der Bf. im Jahr 2022 gleichzeitig zwei Pensionen. Hinsichtlich des Pensionsbezuges von der Pensionsversicherungsanstalt wurde auf Grund der (niedrigen) Höhe der gegenständlichen Pensionszahlungen von der gegenständlichen Sozialversicherungsanstalt keine Lohnsteuer in Abzug gebracht.

Gleichzeitig wurde jedoch auch in Bezug auf die Witwerpension seitens der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen keine Lohnsteuer einbehalten. Aus dem der belangten Behörde diesbezüglich übermittelten Lohnzettel geht eindeutig und zweifelsfrei hervor, dass von der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen keine Lohnsteuer einbehalten wurde. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt es auch bei einem zu Unrecht unterbliebenen Lohnsteuerabzug zu einer Nachholwirkung im Veranlagungsverfahren (VwGH 20.11.2012, 2008/13/0252).

Somit konnte im strittigen Einkommensteuerbescheid 2022 hinsichtlich der beiden Pensionsbezüge in Höhe von insgesamt € 22.266,14 (€ 6.392,04 von der Pensionsversicherungsanstalt + € 15.874,10 von der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen) keine anrechenbare Lohnsteuer berücksichtigt werden. Laut Tarif ergibt sich bei einem Bezug von € 22.266,14 (und Abzug des - auf Grund der vorliegenden Höhe der Pensionseinkünfte - einzuschleifenden Pensionistenabsetzbetrages und Berücksichtigung der auf die sonstigen Bezüge entfallenen Steuer) jedoch eine Einkommensteuer in Höhe von € 2.579,79.

Die sachliche Steuerpflicht nach § 2 Abs. 2 EStG 1988 knüpft an den Begriff des Einkommens an. Die Summe der vom Steuerpflichtigen innerhalb eines Wirtschaftsjahres (Kalenderjahres) erzielten positiven (und negativen) Einkünfte führt zum Gesamtbetrag der Einkünfte. Das Einkommen wird sodann durch den Abzug von etwaigen Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen und der Freibeträge gemäß §§ 105 und 106a ermittelt. Für die Einkommensteuerermittlung ist auch § 41 EStG 1988 bei der Veranlagung lohnsteuerpflichtiger Einkünfte zu beachten.

Zudem wird auf das Leistungsfähigkeitsprinzip hingewiesen: Der progressive Verlauf des Einkommensteuertarifes wird zum Teil auf das auf Basis von Opfertheorien begründete Leistungsfähigkeitsprinzip zurückgeführt. Der VfGH sieht eine Rechtfertigung der aus der

Progression der Einkommensteuer resultierenden höheren Steuerbelastung von Besserverdienenden im Leistungsfähigkeitsprinzip (Kanduth-Kristen in Jakom, EStG 2023, § 33 Rz 4). Erhält ein Steuerpflichtiger - so wie im vorliegenden Fall der Bf. - gleichzeitig zwei Pensionen, führt dies auf Grund der zu addierenden Pensionsbezüge (Gesamtbetrag der Einkünfte) und des daraus resultierenden summierten Einkommens (vgl. § 33 Abs. 1 EStG 1988) wegen der Progression der Einkommensteuer zu einer höheren Steuerbelastung.

Für den vorliegenden Fall bedeutet dies nun, dass zunächst auf Grund der erfolgten Einzelbesteuerung der beiden Pensionen durch die jeweiligen Sozialversicherungsträger keine in einem (gegebenenfalls durchzuführenden) Veranlagungsverfahren anrechenbare Lohnsteuer einbehalten wurde, jedoch die nunmehr im strittigen Bescheid festgesetzte Nachzahlung an Einkommensteuer aus der Anwendung des progressiven Einkommensteuertarifes auf das gesamte Einkommen resultiert. Auf Grund des gleichzeitigen Bezuges der beiden Pensionen lag gemäß den gesetzlichen Vorschriften des § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 unbestrittenermaßen ein Pflichtveranlagungstatbestand vor, im Rahmen dessen die beiden Pensionsbezüge (von der Pensionsversicherungsanstalt und der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen) zusammengezählt wurden und das sich daraus ergebene Einkommen - unter Anwendung des progressiven Einkommensteuertarifes - der Besteuerung zugrunde gelegt wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer 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.

Das gegenständliche Erkenntnis war nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung abhängig. Die Berechnung der Einkommensteuer ergab sich aus den gesetzlichen Bestimmungen und die Anwendung dieser Gesetzesbestimmungen auf die Würdigung der in diesem Fall konkret vorliegenden Einkünften.

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Wien, am 18. Juni 2026