

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R. in der Beschwerdesache A., A-Gasse 12, 1XXX Wien, über die Beschwerde vom 22.07.2016 gegen den gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Einkommensteuerbescheid 2015 des Finanzamts Wien 8/16/17 vom 15.07.2016 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Der gemäß § 200 BAO vorläufige Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 wird gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt.
- III. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist ein Journalist, auch bekannt als (Mit-)Autor der Bücher A. & O., "A-Buch" und "B-Buch".

Angefochten ist der gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufige Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015, welcher lohnsteuerpflichtige Bezüge in Höhe von 31.570,80 € [Pensionsversicherungsanstalt (=PVA)] und 740,28 € [Medienunternehmen] beinhaltet und mit dem Abdruck der Lohnzettel der bezugsauszahlenden Stellen die Berücksichtigung eines Freibetrags durch die PVA bestätigt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurden die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 1.045 € vor Abzug des Selbstbehalts (§ 34 Abs. 4 EStG 1988) dadurch, dass sie den Selbstbehalt in Höhe von 3.250,16 € nicht überstiegen hatten, nicht berücksichtigt. Die auf die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezüglichen Hinweise auf der Seite 2 des Bescheides lauten wie folgt:

"Sie haben während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten. Die Lohnsteuer wurde von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt. Bei der Veranlagung werden ihre Bezüge zusammengerechnet und so besteuert, als wären sie von einer Stelle ausgezahlt worden. Sie zahlen damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen hat."

Mit Schreiben des Bf. vom 22.07.2016 wurde das Rechtsmittel der Beschwerde gegen den zuvor genannten Bescheid mit der nachfolgend zitierten Begründung erhoben:

(Zweiter Absatz):

"Die Gründe meiner Beschwerde sind: Die von Ihnen im Bescheid festgestellten Ziffern z.B. für die Bezüge von Medienfirma (740,28 €) oder Selbstbehalt bei außergewöhnlichen

Belastungen (1.045,--€) werden nirgendwo nachgewiesen. ... Der am 23.9.2014 vom Finanzamt selbst festgestellte Freibetragsbescheid 2015 (670,-- €) wird nicht berücksichtigt, die Steuerbelastung durch "Steuer nach Abzug der Absetzbeträge von "6% für die restlichen 4.641,80 €" nirgendwo erklärt. Damit ist die Abgabennachforderung unrichtig und muss umgehend korrigiert werden."

Mit der abweisenden Beschwerdeentscheidung vom 5.09.2016 hielt die belangte Behörde dem Bf. im Wesentlichen wie folgt vor:

"Die Abgabenbehörde hat im Zuge der Jahresveranlagung alle von (möglicherweise verschiedenen) Dienstgebern übermittelten Lohnzettel zu berücksichtigen.

Diese Lohnzettel sind auf Seite 6 des Einkommensteuerbescheides detailliert dargestellt. Von der Medienfirma wurde der Abgabenbehörde ein Lohnzettel in Höhe von 1.040,28 € übermittelt, der nach Reduktion um die "übrigen Abzüge" von 300,-€ den Pensionseinkünften hinzugerechnet wurde.

Wie bereits auf Seite 2 des Einkommensteuerbescheides 2015 vom 15.07.2016 unter "Hinweise" erläutert, werden bei der Veranlagung alle Bezüge, die Sie während eines Jahres von mehreren auszahlenden Stellen erhalten haben, zusammengerechnet und so besteuert, als wären sie von einer Stelle ausgezahlt worden.

Sollten Sie weitere Fragen bezüglich dieses übermittelten Lohnzettels haben, wären diese an die Medienfirma zu stellen.

Die in ihrer Beschwerde als "nicht nachgewiesen" bezeichnete Position "Selbstbehalt bei außergewöhnlichen Belastungen" in Höhe von 1.045,- € errechnet sich durch Summierung der beantragten Krankheitskosten in Höhe von 205,-€ und der durch Bekanntgabe Ihrer Zuckerkrankheit beantragten Pauschale für Diätkosten von monatlich 70,- € (= 840,-€).

Zu Ihrem Einwand betreffend Selbstbehalt werden Sie auf die Begründung auf Seite 2 des Einkommensteuerbescheides 2015 vom 15.07.2016 verwiesen - der Selbstbehalt errechnet sich gemäß § 34 Abs. 4 Einkommensteuergesetz und ist abhängig von der Höhe des Einkommens.

Der am 23.09.2014 ausgefertigte Freibetragsbescheid 2015 kann - wie unter dem Punkt "Hinweise" auf dem Freibetragsbescheid vom 23.09.2014 beschrieben - lediglich dann bei der Lohnverrechnung 2015 berücksichtigt werden, wenn Sie diesen Bescheid an Ihre bezugsauszahlende Stelle weiterleiten.

Auf Seite 6 des Einkommensteuerbescheides 2015 ist bei den übermittelten Daten der Pensionsversicherungsanstalt unter (bereits) "bei der Lohnverrechnung berücksichtiger Freibetrag" ein Betrag von 939,-€ angegeben. Fragen dazu müssten an die zuständige Pensionsversicherungsanstalt gestellt werden.

Die von Ihnen in der Beschwerde als "nicht erklärt" bezeichnete "Steuer nach Abzug der

Absetzbeträge von 6% für die restlichen 4.641,80 €" bezieht sich auf die Steuer für sonstige Bezüge (z.B. Urlaubsbeihilfen, Weihnachtsrenumerationen, etc.), die von der Pensionsversicherungsanstalt angewiesen wurden.

Diese sonstigen Bezüge werden gemäß § 67 Abs. 1 Einkommensteuergesetz mit einem (begünstigten) festen Steuersatz von 6 % bis zum Ausmaß von zwei durchschnittlichen Monatsbezügen ("innerhalb des Jahressechstels") versteuert.

Bemessungsgrundlage für den festen Steuersatz von 6 % ist die Summe der sonstigen Bezüge abzüglich des Dienstnehmeranteils zur Sozialversicherung (=282,78 €) und des Freibetrages gemäß § 67 Abs. 1 Einkommensteuergesetz in Höhe von 620,- €."

Wider die Beschwerdevorentscheidung wurde in der Beschwerde vom 27.09.2016, die als Vorlageantrag gemäß § 264 BAO zu werten war, u.a. wie folgt vorgebracht:

"Ein inhaltlicher Irrtum bezieht sich auf den Satz "Ihre Beschwerde vom 22.07.2016 wird als unbegründet abgewiesen." Wie sie meiner Beschwerde vom 22.7.2016 schwarz auf weiß entnehmen können, habe ich meine Beschwerde sehr wohl begründet. Sie lesen die Begründungen bereits am Beginn des zweiten Absatzes meines Beschwerdebriefes. Sie erklären nun in ihrer Beschwerdevorentscheidung, wie Sie auf die vorerst nicht erklärte Summe von 1.045,-- Euro von Selbstbehalt bei außergewöhnlichen Belastungen kommen.

Ihr zweiter inhaltlicher Irrtum ist: Sie erklären nicht, warum Sie den am 23.9.2014 vom Finanzamt selbst festgestellten Freibetragsbescheid 2015 (670,--Euro) missachten."

Mit dem Vorlagebericht gemäß § 265 BAO wurde dem Bf. folgende abgabenbehördliche Stellungnahme zum Vorlageantrag vorgehalten:

"Im Zuge der Rechtsmittelerledigung wurden sämtliche behaupteten fehlenden Nachweise erläutert bzw." (Ergänzung des Richters: wurde) "nochmals sowohl auf die Begründung des Einkommensteuerbescheides (was den Selbstbehalt betrifft)" (Anmerkung des Richters: eingegangen) ", aber vor allem nochmals dargelegt, dass die unbegründeten "Größenordnungen" durch die gleichzeitig mit dem Einkommensteuerbescheid übermittelten Lohnzettel zum errechneten Einkommen führen.

Aus dem Lohnzettel der Pensionsversicherungsanstalt ist im Übrigen auch eindeutig erkennbar, dass der im Rechtsmittel als unberücksichtigt behauptete Freibetrag Berücksichtigung fand (allerdings in Höhe von 939). Alles in allem konnte die Veranlagung 2015 auf gesetzlicher Grundlage nicht anders erfolgen, als eben wie mit angefochtenem Bescheid, weshalb die Beschwerde abzuweisen war!"

Eine Gegenäußerung des Bf. zur Stellungnahme der belangten Behörde zum Vorlageantrag unterblieb.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhaltsmäßig steht fest, dass der Bf. ganzjährig lohnsteuerpflichtige Einkünfte von den bezugsauszahlenden Stellen Medienfirma und PVA erhalten hat. Bestätigt werden die

gleichzeitig bezogenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für den Zeitraum 01-12/2015 durch die an das Finanzamt übermittelten Lohnzettel der Medienfirma und der PVA. Laut Freibetragsbescheid von 23.9.2014 beträgt der Lohnsteuerfreibetrag für das Jahr 2015 670,00 € bzw. der Monatsbetrag 55,83€. Bewiesen wird durch den Lohnzettel der PVA, dass diese bezugsauszahlende Stelle bei der Lohnverrechnung einen Freibetrag iHv 939 € berücksichtigt hat.

Rechtslage

Tatsache ist, dass ein Steuerpflichtiger, in dessen Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind, gemäß § 41 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988 zu veranlagen ist, wenn im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind. Liegen die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 vor, so ist der Arbeitnehmer gemäß § 83 Abs. 1 und 2 EStG 1988 beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner und wird unmittelbar in Anspruch genommen.

Zum Freibetragsbescheid samt Mitteilung zur Vorlage beim Arbeitgeber ist festzustellen, dass das Finanzamt gemäß § 63 Abs. 1 EStG 1988 gemeinsam mit einem Veranlagungsbescheid einen Freibetragsbescheid und eine Mitteilung zur Vorlage beim Arbeitgeber zu erlassen hat, damit bestimmte Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen beim Steuerabzug vom Arbeitslohn berücksichtigt werden.

Der Freibetragsbescheid und eine Mitteilung sind jeweils für das dem Veranlagungszeitraum zweitfolgende Jahr zu erstellen, wenn bei der Veranlagung mindestens einer der folgenden Beträge berücksichtigt wurde:

1. Werbungskosten, die weder gemäß § 62 noch gemäß § 67 Abs. 12 oder § 77 Abs. 3 zu berücksichtigen sind,
2. Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 2 und 3, soweit sie den Jahrespauschbetrag gemäß § 18 Abs. 2 übersteigen, sowie Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen, weiters Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 1, 6 und 7.
3. außergewöhnliche Belastungen gemäß § 34 Abs. 6 mit Ausnahme von Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden,
4. Freibeträge gemäß §§ 35 und 105, sofern sie nicht gemäß § 62 vom Arbeitgeber berücksichtigt werden.

Dem Freibetragsbescheid sind die gemäß Z 1 bis 4 im Einkommensteuerbescheid berücksichtigten Beträge zugrunde zu legen.

Nach § 63 Abs. 3 EStG 1988 sind der Freibetrag sowie das Kalenderjahr, für das der Freibetrag festgesetzt wurde, auf der Mitteilung zur Vorlage beim Arbeitgeber auszuweisen.

Nach Jakom/Lenneis EStG, 11. Aufl. 2018, § 63 Rz 1 ist es der Arbeitgeber, der den Freibetrag, der in der zeitgleich mit dem Freibetragsbescheid erlassenen Mitteilung an den Arbeitgeber ausgewiesen ist, bei der Lohnverrechnung zu berücksichtigen hat. Auch die Mitteilung ist dem Arbeitnehmer zuzustellen. Dieser ist nicht verpflichtet, die Mitteilung tatsächlich dem Arbeitgeber zu übergeben. In diesem Fall liegen die Voraussetzungen für eine Pflichtveranlagung nach § 41 Abs 1 Z 4 nicht vor. Bei mehreren Dienstverhältnissen kann der Arbeitnehmer wählen, welchem Arbeitgeber er die Mitteilung vorlegt.

Erwägungen

Der Bf. hatte ganzjährig lohnsteuerpflichtige Einkünfte von den bezugsauszahlenden Stellen PVA und der Medienfirma und konnte daher wählen, welcher bezugsauszahlenden Stelle er die Mitteilung vorlegt, infolge dieser ein Freibetrag bei der Lohnverrechnung zu berücksichtigen war. Wird bei der Lohnverrechnung ein Jahresfreibetrag in Höhe von 939,00 € anstelle des im Freibetragsbescheid ausgewiesenen Freibetrags in Höhe von 670,00 € berücksichtigt, so ergibt sich dadurch, dass die belangte Behörde gerade den Freibetragsbescheid, demzufolge der Freibetrag für das Jahr 2015 670,00 € ergibt, achtet, eine um 269,00 € höhere Bemessungsgrundlage und damit eine höhere Einkommensteuer.

Mit dem Freibetragsbescheid kann der Bf. dafür sorgen, dass er Monat für Monat weniger Lohnsteuer bezahlt, weil lohnsteuermindernde Ausgaben bereits bei der Lohnverrechnung berücksichtigt werden können. Vorteilhaft ist die Vorlage der Mitteilung an die bezugsauszahlende Stelle allerdings nur dann, wenn der Bf. über mehrere Jahre gleich hohe Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen hat; widrigenfalls besteht die Möglichkeit, dass zu wenig Steuer einbehalten wird.

Aufgrund der Tatsache, dass der Bf. ganzjährig lohnsteuerpflichtige Einkünfte von zwei bezugsauszahlenden Stellen erhalten hat, von denen eine bei der Lohnverrechnung einen Freibetrag in Abzug gebracht hat, trifft die belangte Behörde im Rahmen der Pflichtveranlagung die Pflicht, zu prüfen, ob der von der PVA bei der Lohnverrechnung berücksichtigte Freibetrag tatsächlich die im Lohnzettel ausgewiesene Höhe erreicht hat.

Bei der Veranlagung der Einkommensteuer 2015 wurde dem Umstand, dass die bezugsauszahlende Stelle PVA einen höheren als den im Freibetragsbescheid ausgewiesenen Jahresfreibetrag berücksichtigt hatte, Rechnung getragen, sodass die Berechnung der Einkommensteuer 2015 eine Abgabennachforderung offen legte. Da die PVA bei der Lohnverrechnung einen Jahresfreibetrag in Höhe von 939,00 € anstelle des im Freibetragsbescheid 2015 ausgewiesenen Freibetrags in Höhe von 670 € berücksichtigt hatte, war die Abgabennachforderung Folge der Veranlagung gemäß § 41 Abs. 1 Z.2 EStG 1988, zu der der Bf. aufgrund seines Einkommens, in dem gleichzeitig zwei lohnsteuerpflichtige Einkünfte für das Jahr 2015 enthalten waren, verpflichtet war.

Wenn der Bf. die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides bestreitet, liegt es an ihm, der belannten Behörde Gewissheit über dem angefochtenen Bescheid anhaftende Mängel zu verschaffen.

Der Offenlegung im Sinn des § 115 BAO dienen vor allem die Beantwortung von Vorhalten (VwGH 7.9.1990, 89/14/0261-0263). Einen solchen Vorhalt stellt die nachfolgend zitierte abgabenbehördliche Stellungnahme zum Vorlageantrag dar, welche dem Bf. mit dem Vorlagebericht gemäß § 265 BAO übermittelt wurde:

"Im Zuge der Rechtsmittelerledigung wurden sämtliche behaupteten fehlenden Nachweise erläutert bzw. nochmals sowohl auf die Begründung des Einkommensteuerbescheides (was den Selbstbehalt betrifft); aber vor allem nochmals dargelegt, dass die unbegründeten "Größenordnungen" durch die gleichzeitig mit dem Einkommensteuerbescheid übermittelten Lohnzettel zum errechneten Einkommen führen.

Aus dem Lohnzettel der Pensionsversicherungsanstalt ist im Übrigen auch eindeutig erkennbar, dass der im Rechtsmittel als unberücksichtigt behauptete Freibetrag Berücksichtigung fand (allerdings in Höhe von 939). Alles in allem konnte die Veranlagung 2015 auf gesetzlicher Grundlage nicht anders erfolgen, als eben wie mit angefochtenem Bescheid, weshalb die Beschwerde abzuweisen war!"

Eine Gegenäußerung des Bf. zur abgabenbehördlichen Stellungnahme zum Vorlageantrag unterblieb, sodass davon auszugehen war, dass der Bf. die für den Bestand und Umfang der Einkommensteuerpflicht bedeutsamen Umstände dem Bundesfinanzgericht vollständig und wahrheitsgemäß offen gelegt hatte, um die Überprüfung der Einkommensteuerbemessungsgrundlage und die Berechnung der Einkommensteuer zu ermöglichen. Aufgrund der Aktenlage war daher der gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufige Bescheid, was die Bemessungsgrundlage, die Berechnung und die Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2015 anbelangt, in seinem Bestand zu bestätigen.

Der angefochtene Bescheid gemäß § 200 Abs. 1 BAO war gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig zu erklären, weil die Abgabe gemäß § 200 Abs. 1 BAO nur dann vorläufig festgesetzt werden kann, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Ist die Ungewissheit im Sinn des § 200 Abs. 1 BAO beseitigt, so bestimmt § 200 Abs. 2 BAO, dass die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen ist. Da die Beseitigung der Ungewissheit in dem der Beschwerde zugrundegelegenen Sachverhalt keinen Anlass zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung gegeben hatte, war der gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufige Abgabenbescheid 2015 zum endgültigen Einkommensteuerbescheid 2015 gemäß § 200 Abs. 2 BAO zu erklären.

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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall ist eine Revision unzulässig, weil

- a) das Ergebnis der Überprüfung der Einkommensteuerberechnung bloss Gewissheit über den Rechengang und die rechnerische Richtigkeit der festgesetzten Einkommensteuer verschafft, womit das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu verneinen ist;
- b) sich mit der Feststellung eines in den Anwendungsbereich des § 200 Abs. 2 BAO fallenden Sachverhalts die Endgültigerklärung des gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Bescheides unmittelbar aus der Bestimmung des § 200 Abs. 1 in Verbindung mit § 200 Abs. 2 BAO ergibt, womit eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art 133 Abs 4 B-VG nicht vorliegt.

Wien, am 13. Juni 2018