

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin N.N. in der Beschwerdesache des Beschwerdeführers gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 17. April 2013 betreffend Abweisung eines Antrages auf Erlassung eines Bescheides bezüglich Feststellung der Zuerkennung des erhöhten Freibetrages für Nachtarbeit gem § 68 Abs.6 EStG zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid vom 17. April 2013 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Das verfahrensgegenständliche Rechtsmittel richtet sich gegen einen Bescheid vom 17. April 2013, mit dem das Finanzamt X (FA) einen Antrag des Beschwerdeführers (Bf) „auf **Erlassung einer Bescheides** bezüglich Zuerkennung des erhöhten Freibetrages für Nachtarbeit gemäß § 68/6 EStG“ abwies, weil die Voraussetzungen des § 68 Abs.6 EStG 1988 (überwiegende Nachtarbeitszeit) aus Sicht des FA durch den Bf nicht erfüllt wurden.

In einer an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS) gerichteten Berufung gegen diesen Bescheid wendet der Bf sowohl Verfahrensmängel (Vorbringen einer Verletzung der amtswegigen Pflicht zur materiellen Wahrheitsfindung, Verletzung des Parteiengehörs, unzureichende Bescheidbegründung) als auch inhaltliche Unrichtigkeit (Vorbringen einer qualitativ überwiegenden Verrichtung von Nachtarbeit) ein. Zudem hätte das FA aus Sicht des Bf den Antrag vom 14. Dez. 2012 „*sinngemäß*“ auch als „*Antrag auf Aufhebung der Arbeitnehmerveranlagung gem § 299 BAO*“ interpretieren müssen, zumal der Antrag von einem rechtlichen Laien verfasst worden sei. Die Unrichtigkeit der von seinem Dienstgeber übermittelten Lohnzettel sei „*in Anbetracht des (...) im gegenständlichen Antrag vom 14. 12. 2012 dargelegten Vorbringens evident.*“ „*Alternativ hätte die Abgabenbehörde, da es sich lediglich um eine 50%ige Differenz auf den Steuerfreibetrag handelt, hierüber einen gesonderten ergänzenden Bescheid erlassen müssen*“. Es werde daher beantragt, mittels Abänderung des bekämpften Bescheides den erhöhten Freibetrag nach § 68

Abs. 6 EStG zuzuerkennen bzw. in eventu „*die Arbeitnehmerveranlagung*“ für 2011 aufzuheben und hierüber unter Berücksichtigung des erhöhten Freibetrages nach § 68 Abs. 6 EStG neu abzusprechen bzw. in eventu den bekämpften Bescheid aufzuheben und an die Abgabenbehörde zur Ergänzung des Ermittlungsverfahrens und neuerlichen Beschlussfassung zurückzuverweisen.

Es wurde erwogen:

I.) Der vor der Einbringung des verfahrensgegenständlichen Rechtsmittels steuerlich nicht vertretene Bf, im Hauptberuf Dienstnehmer bei der Berufsfeuerwehr der (Dienstgebername) mit Wohnsitz in (Wohnort), ist beim FA seit einigen Jahren neben seinen Lohnbezügen mit Einkünften aus einer selbständigen Nebentätigkeit erfasst und wird mit diesen Einkünften zur Einkommensteuer veranlagt.

Nach Einreichung einer elektronischen Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011 war am 4. April 2012 ein erklärungskonformer Einkommensteuerbescheid ergangen, mit welchem Einkünfte des Bf aus selbständiger Arbeit in Höhe von 2.024,- € und dessen Lohnbezüge von der (Dienstgebername) gemäß dem vom Dienstgeber elektronisch übermittelten Lohnzettel besteuert wurden. Dieser Bescheid war ohne Rechtsmittel in Rechtskraft erwachsen.

Auch der im April 2011 ergangene Einkommensteuerbescheid für 2010 und der im November 2013 ergangene Einkommensteuerbescheid für 2012 beinhalten die Lohnbezüge des Bf gemäß den Lohnzetteldaten des Dienstgebers und blieben insofern unangefochten.

Am 14. Dez. 2012 langte beim FA jene explizit als „Antrag auf **Erlassung einer Bescheides** bezüglich Zuerkennung des erhöhten Freibetrages für Nachtarbeit gemäß § 68/6 EStG“ bezeichnete Eingabe des Bf ein, mit dem die „*bescheidmäßige Feststellung, dass im gegenständlichen Fall der **Steuerfreibetrag gemäß § 68/6** angewendet werden muss, dies rückwirkend ab dem 1.1.2007*“ begehrt wurde und in dessen Erledigung der nunmehr angefochtene Bescheid vom 17. April 2013 erging.

Auf den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 4. April 2012 nimmt der Antrag vom 14. Dez. 2012 nicht Bezug. Stattdessen verweist der Bf darin auf einen gleichgelagerten, unerledigten Antrag eines Kollegen an das Finanzamt Y als „Präzedenzfall“, dem er sich anschliesse, um im Fall einer positiven Erledigung - sei es durch das FA, den UFS oder erforderlichenfalls den Verfassungsgerichtshof - seinen Anspruch für das Jahr 2007 nicht zu verlieren.

Eine verfahrensrechtliche Rechtsgrundlage ist dem in Erledigung des Antrages vom 14. Dez. 2012 ergangenen Bescheid vom 17. April 2013 nicht zu entnehmen und wurde vom FA auf Anfrage des BFG auch nicht mitgeteilt.

II.) Gemäß § 39 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) 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 vorliegen.“

„Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt“ (§ 41 Abs. 1 Z 1 EStG).

„Veranlagung“ ist die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen und die Festsetzung der Einkommensteuer (ESt) mit (rechtmittelfähigem) Bescheid (VwGH 23.4.1998, 97/15/0216). Sind die Voraussetzungen zur Durchführung einer Veranlagung nach § 41 EStG gegeben, so wird ein fehlerhafter Lohnsteuerabzug - soweit nicht einer der in Abs. 4 leg.cit. genannten Ausnahmefälle vorliegt - bei der Veranlagung korrigiert (VwGH 18.11.2008, 2006/15/0320 mit Verweis auf Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 41 Tz. 3).

Die Festsetzung von Abgaben erfolgt im Wege von Abgabenbescheiden, die in ihrem - mittels Rechtsmittel anfechtbaren - Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabensfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) enthalten (§ 198 Abs. 1 und 2 BAO).

§ 92 BAO regelt, wann Erledigungen einer Abgabenbehörde – außerhalb von Abgabenbescheiden - als Bescheide zu erlassen sind. Demnach haben Feststellungsbescheide (nur dann) zu ergehen, wenn sie für einzelne Personen Rechte oder Pflichten begründen, abändern oder aufheben (lit a) oder abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen feststellen (lit b) oder über das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses absprechen (lit c).

Nach Lehre und Rechtsprechung ist das Erlassen eines Feststellungsbescheides nach § 92 BAO als subsidiäre Maßnahme normiert, die (nur) zum Tragen kommt, wenn die für die Feststellung maßgebende Rechtsfrage nicht im Rahmen eines anderen gesetzlich vorgezeichneten verwaltungsbehördlichen oder gerichtlichen Verfahrens zu entscheiden ist .

Lt. VwGH hat ein Feststellungsbescheid über Rechte und Rechtsverhältnisse zu ergehen, *„wenn dies von einer Partei beantragt wird, diese ein rechtliches Interesse an der Feststellung hat, **es sich um ein notwendiges Mittel zweckentsprechender Rechtsverteidigung handelt** oder wenn die Feststellung im öffentlichen Interesse liegt; dies jeweils unter der Voraussetzung, dass die maßgeblichen Rechtsvorschriften eine Feststellung dieser Art nicht ausschließen“* (Hervorhebung durch das BFG).

Kein Feststellungsbescheid hat dagegen zu ergehen, wenn die Erlassung eines Abgabenbescheides möglich bzw. vorgesehen ist (vgl. VwGH 25.08.2005, 2004/16/0281; 13.9.2004, 2000/17/0245 mwV).

III.) Auf Basis der dargestellten Sach- und Rechtslage waren/sind Einwendungen gegen die Höhe des (zum Normaltarif) zu steuernden Einkommens vom Bf ausschließlich in dem nach § 41 Abs. 1 Z 1 EStG durchzuführenden Veranlagungsverfahren

vorzubringen bzw. nach Maßgabe der in der BAO vorgesehenen, verfahrensrechtlichen Möglichkeiten zu verfolgen. In diesem Verfahren hat die inhaltliche Überprüfung der Besteuerungsgrundlagen und allfällige Korrektur bisheriger Unrichtigkeiten zu erfolgen. Dies gilt sowohl für das mit dem Einkommensteuerbescheid vom 4. April 2012 rechtskräftig abgeschlossene Veranlagungsverfahren für 2011 als auch für die Veranlagungsverfahren der Vor- und Folgejahre.

Vor diesem Hintergrund fehlte es im Sinne der zitierten VwGH-Judikatur, der sich das BFG uneingeschränkt anschließt, an den gesetzlichen Voraussetzungen für das Erlassen eines Feststellungsbescheides nach § 92 BAO zur Erledigung des verfahrensgegenständlichen Antrages vom 14. Dez. 2012.

Andere verfahrensrechtliche Rechtsgrundlagen für das Erlassen des angefochtenen Bescheides wurden weder vom Bf noch von der Abgabenbehörde genannt und sind auch für das BFG nicht ersichtlich.

Für eine „Uminterpretation“ der Eingabe vom 14. Dez. 2012 als Antrag/Anregung auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2011 vom 4. April 2012 nach § 299 BAO besteht, wegen des Fehlens jeglicher Bezugnahme auf diesen Einkommensteuerbescheid bei gleichzeitig ausdrücklichem Verweis auf den Antrag im gleichgelagerten „Präzedenzfall“ eines Kollegen, keine Veranlassung.

Dass der Bf bei Ergehen des Einkommensteuerbescheides 2011 steuerlich nicht vertreten war, ändert aufgrund des eindeutig formulierten Inhalts seiner Eingabe nichts, da Prozesserkklärungen nach ihrem objektiven Erklärungswert und nicht nach einer davon abweichenden, nach außen nicht einmal andeutungsweise zum Ausdruck kommenden Absicht des Einschreiters auszulegen sind (vgl. VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041; 18.5.2006, 2003/16/0009 mwV und Ritz, BAO⁵, § 85, Rz 1).

Dies gilt für das anhängige Verfahren umso mehr, als der – mittlerweile steuerlich vertretene - Bf auch den zeitlich nachfolgenden Einkommensteuerbescheid 2012 unangefochten ließ, dem ebenfalls die Lohnzetteldaten des Dienstgebers unverändert zugrunde liegen.

Im Ergebnis war der angefochtene Bescheid vom 17. April 2013 mangels gesetzmäßiger Rechtsgrundlage daher aufzuheben. In weiterer Folge wird der Antrag des Bf vom 14. Dezember 2012 vom FA als unzulässig zurückzuweisen sein (vgl. dazu BFG 10.2.2015, RV/2100502/2013 und 15.7.2014, RV/7102293/2013).

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 vorliegenden Rechtsmittelverfahren wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, auf welche die genannten Voraussetzungen zutreffen. Die Entscheidung folgt dem klaren Wortlaut der angewendeten gesetzlichen Bestimmungen und der angeführten VwGH-Judikatur.

Graz, am 25. September 2015