

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch ... gegen den Bescheid des FA Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 24.07.2013, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 zu Recht erkannt:

Die Bescheidbeschwerde wird abgewiesen.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Als der im Spruch angeführte Bescheid angefochten wurde, war der Unabhängige Finanzsenat für die Rechtsmittelerledigung zuständig. Diese Zuständigkeit des Unabhängigen Finanzsenates endete am 31.12.2013.

An die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates trat am 01.01.2014 das Bundesfinanzgericht (BFG), das alle mit Ablauf des 31.12.2013 anhängigen Rechtsmittelverfahren – und damit auch dieses Rechtsmittelverfahren – weiterführt.

Das BFG verwendet in seinen Verfahren die verwaltungsgerichtsübliche Terminologie:

„*Berufungen*“ werden als „*Bescheidbeschwerden*“ bezeichnet,
„*Berufungsvorentscheidungen*“ als „*Beschwerdevorentscheidungen*“ und
„*Berufungswerber (Bw.)*“ als „*Beschwerdeführer (Bf.)*“.

Aus den Verwaltungsakten:

A. Nach einer jetzt rechtskräftigen Verfahrenswiederaufnahme erließ das Finanzamt den im ggstl. Beschwerdeverfahren angefochtenen und am 29.07.2013 zugestellten Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 vom 24.07.2013.

Mit diesem Bescheid veranlagte das Finanzamt die von der Pensionsversicherungsanstalt (PVA) für den Bezugszeitraum 01.04.2012 bis 31.12.2012 und die von der Bauarbeiter Urlaubs- und Abfertigungskasse (BUAK) für die Bezugszeiträume 01.05.2012 bis 31.05.2012 und 31.10.2012 bis 31.10.2012 dem Finanzamt gemeldeten steuerpflichtigen Bezüge iHv EUR 7.818,08 (PVA) und EUR 1.956,48 (BUAK). Das von der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse (NÖGKK) gemeldete steuerfreie Krankengeld während Arbeitslosigkeit wurde bei der Ermittlung des Steuersatzes als sog. „*Progressionsvorbehalt*“ berücksichtigt. Im Spruchteil des Einkommensteuerbescheides (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 vom 24.07.2013 wurde eine Kontrollrechnung erwähnt; in seinem Begründungsteil wird dazu ausgeführt, dass die mit diesem Bescheid festgesetzte Einkommensteuer deshalb die auf alle Bezüge entfallende Einkommensteuer ist, weil die auf alle Bezüge entfallende Einkommensteuer niedriger als die mit Progressionsvorbehalt berechnete Einkommensteuer ist. Diese Einkommensteuerveranlagung ergab eine Nachforderung iHv EUR 701,00.

B. Den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 vom 24.07.2013 hat der Bf. mit der am 28.08.2013 eingebrachten Bescheidbeschwerde angefochten. Beschwerdegründe waren Mängelhaftigkeit des Verfahrens und unrichtige rechtliche Beurteilung.

Nach dem Beschwerdevorbringen in der Bescheidbeschwerde sei der Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 vom 24.07.2013 nicht richtig, da falsche und nicht nachvollziehbare Daten aus dem Bescheid der PVA zur Berechnung der Einkommensteuer verwendet worden seien. Bei der Nettozahlung vom 04.05.2012 iHv EUR 3.472,65 habe es sich um das Urlaubsgeld für 2011 gehandelt. Die PVA habe dem Bf. 2012 nur EUR 389,10 ausgezahlt. Der Anspruch auf Invaliditätspension für die Zeit vom 01.04.2012 bis 30.04.2014 sei dem Bf. erst mit PVA-Bescheid vom 02.07.2013 zuerkannt worden und der darin als Nachzahlung für die Zeit vom 01.04.2012 bis 30.07.2013 festgesetzte Betrag sei nicht an den Bf. ausgezahlt worden.

Der Bescheidbeschwerde war eine Ablichtung des PVA-Bescheides vom 02.07.2013 beigelegt. Der Spruch des PVA-Bescheides vom 02.07.2013 lautete: „*Mit dem gerichtlichen Teilvergleich vom 16.04.2013 wird der Anspruch auf Invaliditätspension vom 01.04.2012 bis 30.04.2014 anerkannt ... Die Pension beträgt ab 01.04.2012 monatlich ...*“

Zum PVA-Bescheid vom 02.07.2013 gehörte eine Pensionsberechnungsmitteilung mit der Überschrift „*Information über die Anweisung*“. Nach dieser Pensionsberechnungsmitteilung betrug die Invaliditätspension vom 01.04.2012 bis 30.07.2013 in Summe EUR 17.859,29. Von der Invaliditätspension iHv EUR 17.859,29 wurden der Krankenversicherungsbeitrag, die Lohnsteuer und der zur Verrechnung einbehaltene Betrag für Arbeitsmarktservice und PVA abgezogen. Diese Abzüge ergaben in Summe EUR 17.859,29 und wurden von der PVA einbehalten. Da EUR 17.859,29 von EUR 17.859,29 einbehalten wurden, betrug der in der Pensionsberechnungsmitteilung als „*Nachzahlung*“ bezeichnete und an den Bf. zu überweisende Betrag EUR 0,00.

C. Der Bescheidbeschwerde (28.08.2013) gab das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung vom 09.09.2013 statt und hob den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 vom 24.07.2013 auf. Im Begründungsteil der Beschwerdevorentscheidung wurde u.a. darauf hingewiesen, dass auch der Verfahrenswiederaufnahmebescheid vom 24.07.2013 und der Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 vom 24.04.2013 aufgehoben sind.

D. Die am 18.09.2013 zugestellte Beschwerdevorentscheidung hat der Bf. mit Vorlageantrag vom 15.10.2013 angefochten. Nach den Beschwerdeausführungen im Vorlageantrag bestehe ein Anspruch auf die Gutschrift iHv EUR 420,00, da dem Bf. die Invaliditätspension mit Wirkung ab 01.04.2012 zuerkannt worden sei, die PVA nur Nettobeträge auszahle und dennoch die Pension auf das Kalenderjahr hochgerechnet habe. Auch sei die Beschwerdevorentscheidung insoweit unzulässig, als mit ihr über nicht angefochtene Bescheide abgesprochen wurde.

E. Im Vorlagebericht beantragte das Finanzamt die Abweisung der Bescheidbeschwerde und verwies begründend auf § 19 Abs 1 Z 2 EStG 1988 idgF und § 3 Abs 2 EStG 1988 idgF.

Über die Bescheidbeschwerde wurde erwogen:

1. Ad Beschwerdevorentscheidung:

Über die ggstl. Bescheidbeschwerde hat das Finanzamt mit einer innerhalb 1 Monats ab Zustellung angefochtenen Beschwerdevorentscheidung abgesprochen.

Wird eine Beschwerdevorentscheidung innerhalb 1 Monats ab ihrer Zustellung angefochten, gilt die Bescheidbeschwerde als unerledigt (§ 264 Abs 1 BAO idgF, § 264 Abs 3 BAO idgF). Da der Bf. die Beschwerdevorentscheidung im Sinne der vorzit. Rechtsprechung rechtzeitig angefochten hat, hat das Bundesfinanzgericht über die jetzt unerledigte Bescheidbeschwerde zu entscheiden.

2. Ad Streitpunkt:

In der Sache ist die Einkommensteuer 2012 der Höhe nach strittig. Der Bf. beantragt, die seiner Meinung nach falschen und nicht nachvollziehbaren Daten aus dem PVA-Bescheid (02.07.2013) nicht als Einkommensteurbemessungsgrundlage 2012 zu verwenden und die Einkommensteuernachforderung mit EUR 0,00 festzusetzen.

3. Ad Sachlage:

Der Entscheidung über den Streitpunkt sind die aus dem PVA-Bescheid (02.07.2013) sich ergebende Sachlage und die für 2012 übermittelten Lohnzettel und Meldungen zugrunde zu legen.

4. Ad Rechtslage:

4.1.: Gemäß § 19 Abs 1 Z 2 EStG 1988 idgF gelten Pensionsnachzahlungen, über deren Bezug mit Bescheid abgesprochen wird, in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht bzw. für das sie getätigten werden.

Der Rechtsanspruch des Bf. auf Pensionsnachzahlung für 2012 wurde im PVA-Bescheid vom 02.07.2013 bestätigt. Da über die Pensionsnachzahlung für 2012 mit Bescheid abgesprochen wurde, gilt die Pensionsnachzahlung für 2012 im Kalenderjahr 2012 als zugeflossen.

4.2.: Gemäß § 25 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988 idgF iVm § 2 EStG 1988 idgF sind Pensionen und Pensionsnachzahlungen den steuerpflichtigen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit desjenigen Kalenderjahres zuzuordnen, in dem sie bezogen wurden.

Da die Pensionsnachzahlung für 2012 im Kalenderjahr 2012 als bezogen gilt, gehört sie zu den 2012 steuerpflichtigen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

4.3.: Gemäß (des auch auf Pensionsnachzahlungen anzuwendenden) § 19 Abs 1 Z 3 EStG 1988 idgF ist von der bezugsauszahlenden Stelle ein Jahreslohnzettel an das Finanzamt zu übermitteln, der alle für die Erhebung von Abgaben maßgeblichen Daten und die Summe der allgemeinen Beitragsgrundlagen sowie der Sonderzahlungen zu enthalten hat (§ 34 Abs 2 ASVG, § 84 Abs 2 EStG 1988 idgF). Gemäß § 84 Abs 3 EStG 1988 idgF ist ein berichtigter Lohnzettel innerhalb von zwei Wochen ab erfolgter Ergänzung dem Finanzamt zu übermitteln, wenn nach Übermittlung eines Lohnzettels Ergänzungen des Lohnkontos erfolgen, welche die Bemessungsgrundlagen oder die abzuführende Steuer betreffen.

Da der PVA-Bescheid vom 02.07.2013 der Rechtstitel für die Pensionsnachzahlung für 2012 ist, haben sich die Steuerbemessungsgrundlagen 2012 nach Erlassen dieses Bescheides geändert. Die PVA ist daher verpflichtet gewesen, nach dem 02.07.2013 einen Lohnzettel für 2012 auszustellen, in dem alle für die Einkommensbesteuerung der Pensionsnachzahlung 2012 relevanten Daten enthalten sind.

Aus dem Anhang zum Einkommensteuerbescheid 2012 vom 24.07.2012 ist ersichtlich, dass die PVA einen Lohnzettel für den Bezugszeitraum 01.04.2012 bis 31.12.2012 übermittelt hat. Lt. PVA-Bescheid vom 02.07.2013 ist die Pension u.a. für April bis Dezember 2012 nachgezahlt worden. Der Lohnzettel für den Bezugszeitraum 01.04.2012 bis 31.12.2012 ist daher der Lohnzettel für die Pensionsnachzahlung 2012.

Die im Lohnzettel für die Pensionsnachzahlung 2012 gemeldeten Daten hat das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 vom 24.07.2012 veranlagt. Die im Lohnzettel gemeldeten Daten stimmen betragsmäßig mit der im PVA-Bescheid (02.07.2012) für die Zeit vom 01.04.2012 bis 30.06.2013 berechneten Pensionsnachzahlung nicht überein. Die fehlende Übereinstimmung dieser Daten ist daher der Beweis dafür, dass die in der Bescheidbeschwerde behauptete Datenübernahme aus dem PVA-Bescheid (02.07.2013) in den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 vom 24.07.2013 nicht stattfand.

Der Entscheidung über den Streitpunkt ist daher als Ergebnis des Beweisverfahrens zugrunde zu legen, dass nachweislich keine Daten aus dem PVA-Bescheid vom 02.07.2013 im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 vom 24.07.2012 veranlagt wurden.

4.4.: Die im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 vom 24.07.2012 veranlagten Lohnzettel der BUAK sind die Lohnzettel für die Bezugszeiträume 01.05.2012 - 31.05.2012 und 31.10.2012 - 31.10.2012. Ob das im Bezugszeitraum 01.05.2012 - 31.05.2012 ausgezahlte Urlaubsgeld 2011 im Lohnzettel der BUAK für diesen Bezugszeitraum dem Finanzamt gemeldet wurde oder nicht, ist nur aus dem von der BUAK geführten Lohnkonto feststellbar. Sollte im Lohnkonto des Jahres 2012 tatsächlich Urlaubsgeld 2011 verbucht worden sein, müsste die BUAK das Lohnkonto des Jahres 2012 berichtigen und einen berichtigten Lohnzettel an das Finanzamt übermitteln. Ein berichtigter Lohnzettel ist von der BUAK de dato nicht übermittelt worden. Die Daten aus dem (zeitlich gesehen) letzten von der BUAK übermittelten Lohnzettel sind daher richtigerweise als Einkommensteuerbemessungsgrundlage verwenden worden.

4.5.: Gemäß § 41 Abs 1 Z 2 EStG 1988 sind lohnsteuerpflichtige Einkünfte zu veranlagen, wenn im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte mit gesondertem Lohnsteuerabzug bezogen werden.

Aus den Lohnzetteln von PVA und BUAK ist ersichtlich, dass der Bf. steuerpflichtige Bezüge von PVA und BUAK und damit mehr als einen steuerpflichtigen Bezug hatte. Für jeden dieser steuerpflichtigen Bezüge ist die Lohnsteuer getrennt berechnet und einbehalten worden. Bei der Veranlagung hat das Finanzamt die Daten aus dem PVA-Lohnzettel mit den Daten aus den BUAK-Lohnzetteln addiert und hat den Steuertarif auf den aus dieser Addition sich ergebenden Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Bezüge angewendet. Durch die Addition aller Bezüge bezahlt der Bf. nicht mehr Einkommensteuer als er bezahlt hätte, wenn seine Bezüge nur eine Stelle ausbezahlt hätte.

Die einbehaltene Lohnsteuer aus den Lohnzetteln stimmt betragsmäßig mit der lt. Bescheid angerechneten Lohnsteuer überein und ist daher eine vorläufige Steuerzahlung auf die im Bescheid festzusetzende Lohnsteuer. Durch die Anrechnung der bereits einbehaltenen Lohnsteuer wird vermieden, dass Lohnsteuer doppelt bezahlt wird. Der vom Bf. behauptete Anspruch auf die Gutschrift iHv EUR 420,00 wegen Doppelbesteuerung besteht daher nicht.

4.6.: Gemäß § 3 Abs 2 EStG 1988 idgF sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 41 Abs 4 EStG 1988 idgF für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen, wenn der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge nur für einen Teil des Kalenderjahres erhält. Das Einkommen ist mit jenem Steuersatz zu besteuern, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergibt; die festzusetzende Steuer darf jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde.

Im ggstl. Beschwerdefall ist nicht strittig, dass der Bf. Krankengeld während Arbeitslosigkeit und steuerpflichtige Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit nur für einen Teil des Jahres 2012 bezogen hat. Damit ist aber der Gesetzestatbestand des § 3 Abs 2 EStG 1988 idGf erfüllt und die darin angeordnete Rechtsfolge, dass die Bezüge hochzurechnen sind und der Steuersatz der hochgerechneten Bezüge den Steuersatz für alle Bezüge nicht übersteigen darf, hatte einzutreten.

Aus dem Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 vom 24.07.2013 geht hervor, dass Hoch- und Kontrollrechnung durchgeführt wurden und dass die auf alle Bezüge entfallende Einkommensteuer niedriger als die mit Progressionsvorbehalt berechnete Einkommensteuer ist. Die auf alle Bezüge entfallende Einkommensteuer ist daher richtigerweise als Einkommensteuer 2012 festgesetzt worden.

4.7.: Mit dieser Entscheidung scheidet die Beschwerdevorentscheidung aus dem Rechtsbestand aus und wird zum Vorhalt. Da Vorhalte keine rechtsgestaltenden Erledigungen sind, können sie keine Rechtsfolgen auslösen. Die in der Beschwerdevorentscheidung (09.09.2013) beschriebenen Rechtsfolgen sind daher schon aus diesem Grund nicht eingetreten.

5. ENTSCHEIDUNG:

Pkt. 4.1. – Pkt. 4.6. zusammenfassend wird festgestellt, dass das Finanzamt keine Daten aus dem PVA-Bescheid vom 02.07.2013 übernommen und die im Beschwerdeverfahren behauptete höhere Einkommensteuer nicht festgesetzt hat. Zu Pkt. 4.7. wird festgestellt, dass die in der Beschwerdevorentscheidung (09.09.2013) beschriebenen Rechtsfolgen nicht eingetreten sind.

Die Bescheidbeschwerde war daher abzuweisen.

6. REVISION:

Gemäß Art 133 Abs 1 Z 4 B-VG hat das Bundesfinanzgericht die (ordentliche) Revision nur dann zuzulassen, wenn die Entscheidung von der Lösung einer grundsätzlich bedeutenden Rechtsfrage abhängt.

In dieser Beschwerdesache hängt die Entscheidung im Wesentlichen von den Antworten auf die Sachfragen ab, ob der Bf. richtigerweise angenommen hat, dass das Finanzamt die Daten aus dem PVA-Bescheid veranlagt und die Einkommensteuer falsch berechnet hat. Diese Sachfragen waren aus dem im ggstl. Beschwerdeverfahren angefochtenen Bescheid und aus Dokumenten zu beantworten, die der Bf. vorgelegt hat. Der angefochtene Bescheid und die vom Bf. vorgelegten Dokumente unterliegen der abgabenrechtlichen Geheimhaltungspflicht. Den Antworten auf diese Sachfragen kommt deshalb keine über diese Beschwerdesache hinausreichende Bedeutung zu.

Grundsätzlich bedeutende Rechtsfragen waren nicht zu beantworten, da die Interpretation der angewendeten Gesetzestatbestände nicht strittig war.

Da mit der ggstl. Entscheidung primär Sachfragen und keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung zu beantworten waren, ist die Revision nicht zulässig (vgl. bspw. VwGH 05.10.1993, 93/11/0200).

Wien, am 7. Mai 2014