

Beschluss vom 07. Oktober 2015, VI B 49/15

Abgeltungswirkung der Lohnsteuerpauschalierung - Richterliche Hinweispflicht

BFH VI. Senat

EStG § 40 Abs 3, EStG § 40a Abs 2, EStG § 40a Abs 3, EStG § 40a Abs 5, FGO § 71 Abs 2, FGO § 76 Abs 2, FGO § 78 Abs 1, FGO § 96 Abs 1 S 1, FGO § 96 Abs 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, GG Art 103 Abs 1, EStG VZ 2005

vorgehend Finanzgericht Rheinland-Pfalz , 25. März 2015, Az: 6 K 1500/13

Leitsätze

1. NV: Nur eine tatsächlich vorgenommene und dem Gesetz entsprechende Lohnsteuerpauschalierung hat Abgeltungswirkung mit der Folge, dass der pauschal besteuerte Arbeitslohn nicht in die Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers einzubeziehen ist .
2. NV: Die richterlichen Hinweispflichten nach § 76 Abs. 2 FGO dienen insbesondere dem Schutz und der Hilfestellung der Beteiligten, ohne dass dadurch deren Eigenverantwortlichkeit eingeschränkt wird .
3. NV: Liegt die rechtliche Bedeutung bestimmter Tatsachen und die daraus folgende Erforderlichkeit, diese Tatsachen bei Gericht vorzubringen und zu substantiieren, auf der Hand, stellt ein unterlassener richterlicher Hinweis jedenfalls dann keine gegen § 76 Abs. 2 FGO verstoßende Pflichtverletzung dar, wenn der betreffende Beteiligte steuerlich beraten und im Prozess entsprechend vertreten war .

Tenor

Die Beschwerde der Kläger wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 26. März 2015 6 K 1500/13 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens haben die Kläger zu tragen.

Gründe

- 1 Die Beschwerde der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) ist bei erheblichen Bedenken gegen ihre Zulässigkeit jedenfalls unbegründet. Die geltend gemachten Revisionszulassungsgründe liegen nicht vor.
- 2 1. Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) zuzulassen.
- 3 a) Eine Rechtssache hat grundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage das Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Dabei muss die Rechtsfrage klärungsbedürftig und in dem angestrebten Revisionsverfahren klärungsfähig sein (ständige Rechtsprechung, etwa Senatsbeschluss vom 24. Mai 2012 VI B 120/11, BFH/NV 2012, 1438, m.w.N.). Wird die Beschwerde mit der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) begründet, hat der Beschwerdeführer zur Erfüllung der Darlegungsanforderungen eine hinreichend bestimmte für die Entscheidung des Streitfalls erhebliche abstrakte Rechtsfrage herauszustellen, der grundsätzliche Bedeutung zukommen soll. Hierzu ist schlüssig und substantiiert unter Auseinandersetzung mit den zur aufgeworfenen Rechtsfrage in Rechtsprechung und Schrifttum vertretenen Auffassungen darzulegen, weshalb die für bedeutsam gehaltene Rechtsfrage im allgemeinen Interesse klärungsbedürftig und im Streitfall klärbar ist. Dazu muss auch dargetan werden, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Beantwortung der Frage zweifelhaft und streitig ist (ständige Rechtsprechung, z.B. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 5. Juni 2013 XI B 116/12, BFH/NV 2013, 1640, und vom 24. Februar 2014 XI B 15/13, BFH/NV 2014, 839, jeweils m.w.N.).

- 4 b) Diesen Anforderungen entspricht die Beschwerdebeurteilung der Kläger nicht. Die Kläger halten die Frage für grundsätzlich bedeutsam, ob ein geringfügig Beschäftigter bei Ausstellung einer DEÜV-Meldung darauf vertrauen könne, dass die pauschale Lohnsteuer vom Arbeitgeber abgeführt wurde. Stelle ein Arbeitgeber eine DEÜV-Meldung dem Arbeitnehmer zur Verfügung, mit der er eine geringfügige Beschäftigung gemeldet habe, bringe er auch zum Ausdruck, dass er sich verpflichtet habe, die pauschale Lohnsteuer als gesetzliche Schuldübernahme abzuführen.
- 5 Die Kläger legen aber nicht dar, aus welchem Grund die von ihnen herausgestellte Rechtsfrage im allgemeinen Interesse klärungsbedürftig und im Streitfall klärbar sei. Dies ist auch nicht der Fall.
- 6 Nach der Grundregelung der Lohnsteuerpauschalierung in § 40 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG), die über die Verweisung in § 40a Abs. 5 EStG auch für den (vermeintlichen) Pauschalierungsfall des Streitfalls gemäß § 40a Abs. 2 EStG gilt, hat der Arbeitgeber die pauschale Lohnsteuer zu übernehmen und ist deren Schuldner (§ 40 Abs. 3 Sätze 1 und 2 EStG). Es handelt sich zwar um eine vom Arbeitnehmer abgeleitete Steuer, welche durch die Tatbestandsverwirklichung durch den Arbeitnehmer entsteht, gleichwohl wird sie vom Arbeitgeber übernommen und verfahrenstechnisch vom Arbeitgeber erhoben; der Arbeitgeber ist in formeller Hinsicht alleiniger Steuerschuldner und auch nicht etwa Gesamtschuldner neben dem Arbeitnehmer (BFH-Beschluss vom 20. März 2006 VII B 230/05, BFH/NV 2006, 1292). Dementsprechend bleiben nach § 40 Abs. 3 Satz 3 EStG der pauschal besteuerte Arbeitslohn und die pauschale Lohnsteuer bei einer Veranlagung des Arbeitnehmers zur Einkommensteuer und beim Lohnsteuer-Jahresausgleich außer Ansatz.
- 7 Diese Rechtsfolgen des § 40 Abs. 3 EStG treten indes nur ein, wenn die Pauschalierung tatsächlich vorgenommen wurde und dem Gesetz entsprochen hat. Nur wenn der Lohn dem Gesetz entsprechend pauschal besteuert worden ist, bleiben Arbeitslohn und pauschale Lohnsteuer bei einer Einkommensteuerveranlagung außer Ansatz. Selbst im Fall einer sog. fehlgeschlagenen Pauschalierung hat die pauschale Lohnsteuer keine Abgeltungswirkung, so dass der dem Arbeitnehmer ausgezahlte Arbeitslohn in dessen Einkommensteuerveranlagung einzubeziehen ist (Senatsurteil vom 13. Januar 1989 VI R 66/87, BFHE 156, 412, BStBl II 1989, 1030; Senatsbeschluss vom 18. Januar 1991 VI B 140/89, BFHE 163, 204, BStBl II 1991, 309).
- 8 Damit ist in der Rechtsprechung hinreichend geklärt, dass nur eine tatsächlich vorgenommene und dem Gesetz entsprechende Lohnsteuerpauschalierung Abgeltungswirkung hat mit der Folge, dass der pauschal besteuerte Arbeitslohn nicht in die Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers einzubeziehen ist. Folglich ist auch geklärt, dass es für die Abgeltungswirkung ohne Bedeutung ist, ob ein geringfügig Beschäftigter bei Ausstellung einer DEÜV-Meldung darauf vertrauen kann, dass die pauschale Lohnsteuer vom Arbeitgeber abgeführt wurde.
- 9 2. Die Revision ist auch nicht wegen eines Verfahrensmangels zuzulassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO).
- 10 a) Die Kläger machen mit ihrem Vortrag, das Finanzgericht (FG) habe eine sich in der Rechtsbehelfsakte befindliche Aktennotiz nicht berücksichtigt, sinngemäß einen Verstoß gegen den wesentlichen (klaren) Inhalt der Akten geltend.
- 11 Der behauptete Verstoß gegen den wesentlichen (klaren) Inhalt der Akten ist nach der Rechtsprechung des BFH als solcher kein Verfahrensmangel (BFH-Beschluss vom 24. Juli 2007 X B 6/07, BFH/NV 2007, 1921). Er kann aber als Rüge verstanden werden, dass das FG entgegen § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO nicht nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung entschieden hat (BFH-Beschluss vom 8. Mai 2014 X B 105/13, BFH/NV 2014, 1213, m.w.N.).
- 12 Die Rüge eines derartigen Verfahrensverstößes setzt die Darlegung voraus, dass das FG seiner Entscheidung einen Sachverhalt zugrunde gelegt habe, der dem schriftlichen oder protokollierten Vorbringen der Beteiligten nicht entspricht, oder eine nach den Akten klar feststehende Tatsache unberücksichtigt gelassen habe (z.B. BFH-Beschluss vom 9. Juli 2012 III B 66/11, BFH/NV 2012, 1631).
- 13 Im Streitfall hat das FG nicht gegen den klaren Inhalt der Akten verstoßen. Zwar hat das FG in seinem Urteil die von den Klägern genannte Aktennotiz nicht erwähnt. Daraus ergibt sich aber noch kein Verstoß des FG gegen den klaren Inhalt der Akten. Denn das FG ist nicht verpflichtet, sich in seinem Urteil mit jedwedem Akteninhalt ausdrücklich auseinanderzusetzen. Aus der Aktennotiz konnte das FG auch nicht die klar feststehende Tatsache entnehmen, dass die Arbeitgeberin der Klägerin (pauschale) Lohnsteuer auf den von der Klägerin bezogenen Arbeitslohn abgeführt hatte. Die Aktennotiz spricht selbst von einer lediglich indirekten Bestätigung. Letztlich gab der Bearbeiter des Beklagten und Beschwerdegegners (Finanzamt) in der Aktennotiz eine Schlussfolgerung wieder, die er nach einem Gespräch mit der Bundesknappschaft angestellt hatte. Demgegenüber ist das FG aufgrund einer

Auskunft des Lohnbuchhaltungsbüros der Arbeitgeberin der Klägerin und der Entgeltabrechnung zu dem Ergebnis gelangt, dass der Arbeitslohn der Klägerin nicht pauschal besteuert worden sei.

- 14 b) Soweit die Kläger meinen, das FG sei gehalten gewesen, ihnen von der Aktennotiz Kenntnis zu geben, machen sie sinngemäß eine Verletzung rechtlichen Gehörs (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes, § 96 Abs. 2 FGO) und eine Verletzung der Hinweispflicht (§ 76 Abs. 2 FGO) geltend.
- 15 Der Anspruch auf rechtliches Gehör umfasst vor allem das Recht der Verfahrensbeteiligten, sich vor Erlass einer Entscheidung zu den rechtserheblichen Tatsachen und Ergebnissen zu äußern. Sie haben einen Anspruch darauf, dem Gericht auch in rechtlicher Hinsicht alles vortragen zu können, was sie für wesentlich halten. Diesen Ansprüchen entspricht die Pflicht des Gerichts, die Ausführungen der Prozessbeteiligten zur Kenntnis zu nehmen und in Erwägung zu ziehen (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 19. November 2013 XI B 9/13, BFH/NV 2014, 373).
- 16 Bei den richterlichen Hinweispflichten nach § 76 Abs. 2 FGO geht es weniger um die Sachaufklärung durch das Gericht als darum, Schutz und Hilfestellung für die Beteiligten zu geben, deren Eigenverantwortlichkeit dadurch aber nicht eingeschränkt oder beseitigt wird. Liegt die rechtliche Bedeutung bestimmter Tatsachen und die daraus folgende Erforderlichkeit, diese Tatsachen bei Gericht vorzubringen und zu substantiieren, auf der Hand, so stellt ein unterlassener Hinweis jedenfalls dann keine gegen § 76 Abs. 2 FGO verstoßende Pflichtverletzung dar, wenn die Kläger steuerlich beraten und im Prozess entsprechend vertreten waren (BFH-Beschluss vom 4. August 1999 VIII B 51/98, BFH/NV 2000, 204).
- 17 Der Anspruch eines Beteiligten auf rechtliches Gehör wird nicht dadurch verletzt, dass das FG sein Urteil auf Tatsachen gestützt hat, die sich in den nach § 71 Abs. 2 FGO vorgelegten Steuerakten befinden (BFH-Beschluss vom 20. Dezember 2005 V B 222/04, BFH/NV 2006, 774). Der Anspruch auf rechtliches Gehör wird für das finanzgerichtliche Verfahren u.a. dadurch verwirklicht, dass die Beteiligten das Recht haben, die Gerichtsakten und die dem Gericht vorgelegten Akten (insbesondere der beklagten Behörde) einzusehen (§ 78 FGO). Damit wird gewährleistet, dass die Beteiligten zu den in den vorgelegten und beigezogenen Akten enthaltenen Tatsachen Stellung nehmen können, bevor das Gericht sie zur Grundlage seiner Entscheidung macht. Falls das Gericht die Akteneinsicht zu Unrecht verweigert, gleichwohl aber die Akten auswertet, liegt ein Verfahrensfehler vor (ständige Rechtsprechung, z.B. Senatsbeschluss vom 22. Mai 2002 VI B 2/02, BFH/NV 2002, 1168, m.w.N.).
- 18 Das FG ist jedoch nicht gehalten, den Beteiligten mitzuteilen, welche Tatsachen die nach § 71 Abs. 2 FGO vorgelegten Steuerakten enthalten und wie es sie zu verwerten gedenkt (z.B. BFH-Urteil vom 12. August 1986 VII R 138/83, BFH/NV 1987, 219; BFH-Beschluss vom 30. April 1998 III B 3/98, BFH/NV 1999, 180, m.w.N.).
- 19 Nach diesen Maßstäben hat das FG durch den unterbliebenen Hinweis auf die Aktennotiz weder das Recht der Kläger auf Gehör noch seine Hinweispflicht verletzt. Die --fachkundig vertretenen-- Kläger hatten vor dem FG die Möglichkeit, in die vorgelegten Steuerakten gemäß § 78 Abs. 1 FGO Einsicht zu nehmen. Dass das FG den Klägern die Akteneinsicht zu Unrecht verweigert hätte, machen die Kläger selbst nicht geltend. Die Kläger hatten damit die Möglichkeit, sich Kenntnis von der Aktennotiz zu verschaffen, zu der Aktennotiz vor dem FG vorzutragen und sich dadurch rechtliches Gehör zu verschaffen.
- 20 3. Auch der Vortrag der Kläger, das Urteil des FG sei rechtsfehlerhaft, führt nicht zur Zulassung der Revision. Denn die Rüge der falschen Rechtsanwendung durch das FG ist im Nichtzulassungsbeschwerdeverfahren grundsätzlich unbeachtlich (BFH-Beschluss vom 10. Mai 2012 X B 71/11, BFH/NV 2012, 1461). Dass das FG in seinem Urteil einen Fehler von erheblichem Gewicht im Sinne einer willkürlichen oder greifbar gesetzwidrigen Entscheidung gemacht hat, wird nicht vorgetragen und ist auch nicht ersichtlich.
- 21 4. Von einer weiteren Begründung sieht der Senat ab (§ 116 Abs. 5 Satz 2 FGO).
- 22 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de