

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Susanne Zankl in der Beschwerdesache D.P., vertreten durch Mayrl & Partner, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, Nonntaler Hauptstraße 52, 5020 Salzburg gegen den Bescheid des FA Salzburg-Stadt vom 23.01.2012, betreffend Abweisung des Antrages gemäß § 240 Abs 3 Bundesabgabenordnung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt

1.) Verfahrensverlauf

Mit Schriftsatz vom 20.12.2011 wurde ein Antrag auf Rückerstattung von zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer gemäß § 240 Abs 3 Bundesabgabenordnung (BAO) gestellt und hierzu ausgeführt, dass die Dienstgeberin der Antragstellerin anlässlich der Beendigung des Dienstverhältnisses am 10. November 2011 eine freiwillige Abfertigung als einmalige Sonderzahlung ausbezahlt hätte. Allerdings wäre die Begünstigung des § 67 Abs 6 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) infolge Berücksichtigung des letzten Satzes nicht angewandt worden, sodass die ausbezahlte freiwillige Abfertigung als Sechstelüberschreitung zum Tarif besteuert worden wäre.

Die Antragstellerin wäre als Dienstnehmerin der GmbH am 10.11.2011 ausgeschieden. Ihr Arbeitgeber hätte sich bereit erklärt, ihr eine Abfertigung in Höhe von € 50.000 zu bezahlen.

Sie hätte insgesamt ihrem Dienstgeber Vordienstzeiten von mehr als 5 Jahren nachgewiesen und hätte in dieser Zeit Abfertigungen nicht erhalten, sodass insgesamt

6/12tel der laufenden Bezüge mit dem festen Steuersatz nach § 67 Abs 1 EStG mit 6% zu versteuern gewesen wären. Das Ausmaß von 6 Monaten laufenden Bezügen wäre nicht überschritten worden, sodass 6% von € 50.000, sohin € 3.000 in Abzug zu bringen wären. Der Dienstgeber hätte hingegen einen Betrag in Höhe von 50% von € 50.000 in Abzug gebracht, das wären € 25.000. Es ergäbe sich daher eine Rückforderung von € 22.000.-.

Mit Bescheid vom 23.1.2012 wurde der Antrag auf Rückzahlung der von zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer für das Jahr 2011 mit der Begründung abgewiesen, dass die Bestimmungen des § 67 Abs 6 EStG zu den freiwilligen Abfertigungen nur für jene Zeiträume anzuwenden wären, für die keine Anwartschaften gegenüber der BV-Kasse (betriebliche Vorsorgekasse) bestünden. Ansprüche und Anwartschaften gegenüber einer BV-Kasse („Abfertigung neu“) würde das Bundesgesetz über die betriebliche Mitarbeitervorsorge regeln. Es wäre auf Arbeitsverhältnisse anzuwenden, deren vertraglicher Beginn nach dem 31.12.2002 gelegen wäre. Der Beginn des Arbeitsverhältnisses der Bf mit der GmbH läge jedoch am 16.10.2006. Somit hätte die Bf Anwartschaften gegenüber einer BV-Kasse erworben.

Am 13.2.2012 erhob die Bf das Rechtsmittel der Beschwerde (vormals Berufung) und führte dazu aus, dass die Begründung des Bescheides vom 23.1.2012 nicht mit den derzeit geltenden einkommensteuerrechtlichen Vorschriften in Einklang gebracht werden könnte. Das Finanzamt würde den Begriff der „Zeiträume“ im § 67 Abs 6 EStG mit Dienstverhältnissen verwechseln. Es wäre richtig, dass die Bestimmung des § 67 Abs 6 EStG nur für jene „Zeiträume“ gelten würde, für welche keine Anwartschaften gegenüber einer BV-Kasse bestünden. Dass diese Bestimmungen für ein Dienstverhältnis nach dem 31.12.2002 nicht gelten sollten, würde nicht im Gesetz stehen. Es stünde im Gesetz „nur für jene Zeiträume“, für die keine Anwartschaften bestünden.

Gleichzeitig beantragte die Bf, dass die Entscheidung über die Beschwerde durch den gesamten Senat im Rahmen einer mündlichen Verhandlung (§ 272 BAO) erfolgen sollte (§ 274 BAO).

Die Beschwerde wurde mit Datum vom 30.3.2012 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Niederschrift vom 2.3.2015 wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat zurückgezogen.

2.) Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Auf Grund der Aktenlage bzw der aus dem dargestellten Verfahrensverlauf resultierenden Ermittlungsergebnisse wurde folgender Sachverhalt festgestellt:

Mit Antrag gemäß § 240 Abs 3 Bundesabgabenordnung (BAO) vom 16.12.2011 begehrte die Beschwerdeführerin (Bf) die Rückzahlung von Lohnsteuer mit der Begründung, dass ein Lohnsteuerbetrag in Höhe von € 22.000,00 zu Unrecht einbehalten worden wäre.

Das Finanzamt wies den Antrag vom 16.12.2011 unter Bezugnahme auf § 67 Abs 6 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) am 23.1.2012 als unbegründet ab.

Daraufhin legte die Bf am 13.2.2012 das Rechtsmittel der Beschwerde ein und führte aus, dass die Bestimmung des § 67 Abs 6 letzter Satz EStG nur für Zeiträume gelten würde, für welche keine Anwartschaften gegenüber einer betrieblichen Vorsorgekasse bestünden. Dass diese Bestimmungen für ein Dienstverhältnis nach dem 31.12.2002 nicht gelten würden, stünde nicht im Gesetz.

Die Bf stellte am 20.3.2012 auf elektronischem Wege den Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2011.

Mit Bescheid vom 10.4.2012 wurde Bf für das Jahr 2011 veranlagt. Der Bescheid wurde rechtskräftig.

II. Rechtsausführungen

Gemäß § 240 Abs 1 Bundesabgabenordnung (BAO) ist der Abfuhrpflichtige berechtigt, bei Abgaben, die für Rechnung eines Abfuhrpflichtigen ohne dessen Mitwirkung einzubehalten und abzuführen sind, während eines Kalenderjahres zu Unrecht einbehaltene Beträge bis zum Ablauf dieses Kalenderjahres auszugleichen oder auf Verlangen des Abgabepflichtigen zurückzuzahlen.

Abs 3 des § 240 BAO bestimmt, dass auf Antrag des Abgabepflichtigen die Rückzahlung des zu Unrecht einbehaltenen Betrages insoweit zu erfolgen hat, als nicht

1. eine Rückzahlung oder ein Ausgleich gemäß Abs 1 erfolgt ist,
2. ein Ausgleich im Wege der Veranlagung erfolgt ist,
3. ein Ausgleich im Wege der Veranlagung zu erfolgen hat oder im Fall eines Antrages auf Veranlagung zu erfolgen hätte.

Der Antrag kann bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres, das auf das Jahr der Einbehaltung folgt, gestellt werden.

§ 243 BAO lautet:

Gegen Bescheide, die Abgabenbehörden in erster Instanz erlassen, sind Beschwerden zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

III. Erwägungen

Aus dem klaren Wortlaut des § 240 Abs 3 Bundesabgabenordnung (BAO) ergibt sich, dass Abgaben, die für Rechnung eines Abgabepflichtigen einzubehalten und abzuführen sind, insoweit nicht auf Grund eines auf diese Gesetzesbestimmung gestützten Antrages zurückgezahlt werden dürfen, als das Einkommensteuergesetz eine Überprüfung und

allfällige Korrektur im Wege des Jahresausgleiches oder im Wege der Veranlagung vorsieht. Der durch § 240 Abs 3 BAO dem Arbeitnehmer eröffnete ergänzende Rechtsschutz zum Zwecke der Korrektur eines Fehlverhaltens des Arbeitgebers greift nach der Anordnung des Gesetzes dann nicht, wenn dem Arbeitgeber gegebenenfalls unterlaufene Unrichtigkeiten beim Lohnsteuerabzug ohnehin auf dem Wege der Erlassung eines Veranlagungsbescheides korrigierbar sind, zumal im Veranlagungsverfahren Bindung weder an die Lohnsteuerberechnung des Arbeitgebers noch an ein allfällig vorangegangenes Lohnsteuerverfahren besteht (VwGH vom 4.6.2003, 2002/13/0241).

Dies gilt unabhängig davon, ob in Fällen einer möglichen Antragsveranlagung nach § 41 Abs 2 EStG 1988 bereits veranlagt wurde oder nicht.

Für den vorliegenden Beschwerdefall ergibt sich Folgendes:

Die Beschwerdeführerin (Bf) wurde für das Jahr 2011 (rechtskräftig) zur Einkommensteuer veranlagt (Bescheid vom 10.4.2012).

Damit ist aber das Schicksal der gegen die Abweisung des auf § 240 Abs 3 BAO gestützten Antrages erhobenen Beschwerde entschieden, weil zufolge des dem Gesetz zu entnehmenden Vorranges des Veranlagungsverfahrens gegenüber dem lediglich subsidiären Behelf eines Antrages nach § 240 Abs 3 BAO eine Erledigung eines solchen Antrages nicht mehr in Betracht kommt.

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis Zl. 2002/13/0237 vom 4. 6. 2003 ausgeführt:

„...Zufolge des dem Gesetz zu entnehmenden Vorranges des Veranlagungsverfahrens gegenüber dem lediglich subsidiären Behelf eines Antrages nach § 240 Abs 3 BAO hätte die Beschwerdeführerin in dem im Zeitpunkt der Antragstellung nach § 240 Abs 3 BAO durch Stellung eines Antrages im Sinne des § 41 Abs 2 EStG 1988 einzuleitenden Veranlagungsverfahren jenen Sachverhalt geltend machen müssen, für den ihr angesichts der Durchführung eines - allenfalls von ihr zu beantragenden - Veranlagungsverfahrens ein Rückzahlungsverfahren nach § 240 Abs 3 BAO nicht offen steht“....

Bei mangelnder Berücksichtigung des Antrages im Rahmen des Verfahrens zur Arbeitnehmerveranlagung hätte die Bf die Möglichkeit gehabt, gegen den dieses Verfahren abschließenden Einkommensteuerbescheid mit Beschwerde (früher Berufung, § 243 ff BAO) vorzugehen. Aus dem Gesetzeswortlaut sowie der oben erwähnten Rechtsprechung des VwGH ergibt sich, dass eine Rückzahlung der zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuer auf Grundlage des § 240 BAO im Falle der Durchführung eines Veranlagungsverfahrens nicht möglich ist.

Die Richtigstellung einer allenfalls zu Unrecht erfolgten Versteuerung der freiwilligen Abfertigung durch den Arbeitgeber hätte somit im Wege der Veranlagung durch entsprechende Korrektur der Einkünfte und in der Folge des Einkommens erfolgen können.

Die unstrittig an sich bereits im Veranlagungsverfahren zu berücksichtigende Begünstigung nach § 67 EStG im Wege des Rechtsbehelfes nach § 240 Abs 3 BAO herbeiführen zu wollen, liefe auf eine unzulässige Durchbrechung der Rechtskraft des Veranlagungsbescheides hinaus (VwGH vom 24.1.2007, 2006/13/0171).

Diese Korrektur im Wege eines Erstattungsantrages gemäß § 240 Abs 3 BAO zu beantragen anstatt die Berichtigung des Einkommens bei der Veranlagung zur Einkommensteuer zu begehren, ist nach der genannten Norm nicht zulässig. Der Antrag der Bf wäre daher vom Finanzamt als unzulässig zurückzuweisen gewesen. Eine inhaltliche Auseinandersetzung über die Rechtmäßigkeit der Besteuerung nach § 67 Abs 6 EStG wäre im angefochtenen Bescheid nicht erforderlich gewesen. Dadurch, dass das Finanzamt diese Anträge abgewiesen hat, anstatt sie zurückzuweisen, wurde die Bf aber in keinem Recht verletzt.

Die Beschwerde war daher vom Bundesfinanzgericht, wie im Spruch geschehen, als unbegründet abzuweisen.

Auf die Frage, ob die begehrte Besteuerung der verfahrensgegenständlichen Bezüge im Sinne des § 67 EStG zuzubilligen wäre, brauchte daher nicht eingegangen zu werden.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

IV. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgericht ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzlicher Bedeutung zukommt.

Diese Voraussetzung liegt im Beschwerdefall nicht vor, da der Umstand, dass eine Rückzahlung der zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuer auf Grundlage des § 240 Abs 3 BAO im Falle der Durchführung eines Veranlagungsfalles nicht möglich ist, durch die oben zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung klargestellt ist.

Gegen dieses Erkenntnis ist daher keine Revision zulässig.

Salzburg-Aigen, am 3. März 2015