

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch StbGmbH, über die Beschwerde vom 23. Februar 2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 8. Februar 2018 betreffend Abweisung des Antrages vom 3. November 2017 auf Rückerstattung zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer im Jahr 2014 (§ 240 Abs. 3 BAO) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit *Bescheid* vom 8. Februar 2018 wurde der Antrag des Beschwerdeführers (Bf.) vom 3. November 2017 betreffend Rückerstattung zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer (§ 240 Abs. 3 BAO) mit folgender Begründung abgewiesen:

Gemäß § 240 Abs. 3 BAO hat die Rückzahlung des zu Unrecht einbehaltenen Betrages insoweit zu erfolgen, als nicht

- eine Rückzahlung oder ein Ausgleich gemäß § 240 Abs. 1 BAO erfolgt ist,
- ein Ausgleich im Wege der Veranlagung erfolgt ist,
- ein Ausgleich im Wege der Veranlagung zu erfolgen hat oder im Fall eines Antrages auf Veranlagung zu erfolgen hätte.

Die Rückerstattung gemäß § 240 Abs. 3 BAO ist entsprechend der gesetzlichen Bestimmung nur subsidiär zu einer Steuerveranlagung anwendbar und ermöglicht keine nachträgliche Berücksichtigung im Zuge eines Veranlagungsverfahrens nicht geltend gemachter Begünstigungen.

Im gegenständlichen Fall erfolgte die Anrechnung der einbehaltenen und abgeführten Lohnsteuer (deren Ausgleich) im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung mit Bescheid vom 30.06.2016.

Im Zuge der Bescheidveranlagung wurde auch ein Ermittlungsverfahren (Ersuchen um Ergänzung) zu einzelnen Veranlagungspositionen durchgeführt.

Bereits in Verbindung mit der Einkommensteuererklärung, spätestens aber im Rahmen des Ergänzungsersuchens hätte die Begünstigung gemäß § 3 Abs. 1 Z 15 lit. c EStG 1988 geltend gemacht werden müssen.

Eine Geltendmachung im Rahmen des Antrags auf Rückerstattung zu Unrecht einbehaltener Beträge vom 03.11.2017 ist daher nicht möglich.
Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Die *Beschwerde* wurde erhoben wie folgt:

Die Rückerstattung wurde mit der Begründung verwehrt, dass diese bereits im Wege der Veranlagung hätte beantragt werden müssen. Dies ist jedoch insofern nicht möglich, als in den Steuererklärungsformularen kein diesbezüglicher Eintrag möglich ist, da die Daten der Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer ausschließlich vom übermittelten Jahreslohnzettel übernommen werden. Der Versuch, zu viel einbehaltene Lohnsteuer im Wege der Veranlagung bereits vor Erlassen des Erstbescheides mittels einer Beilage zu erreichen wurde in der Vergangenheit in ähnlich gelagerten Fällen mit dem Verweis auf § 240 Abs 3 BAO abgewiesen. Das Erreichen der Rückerstattung wäre somit nur mittels Beschwerde gegen den Erstbescheid möglich. Die Vorgehensweise, einen unrichtigen Bescheid zu provozieren, um ein Rechtsmittel ergreifen zu können, anstatt eine Rückerstattung von zu viel einbehaltener Lohnsteuer über ein eigens für diese Zwecke geschaffenes Rechtsinstitut zu erreichen, erscheint unlogisch und kann nicht im Sinne des Gesetzgebers sein. Nicht zuletzt auch dem Grundsatz des Vorrangs der Rechtsrichtigkeit vor der Rechtsbeständigkeit folgend ist der zeitgerecht eingebrachte Antrag nach § 240 Abs 3 BAO unseres Mandanten rechtmäßig. Wir beantragen daher im Namen und Auftrag unseres Mandanten, die Rückerstattung antragsgemäß durchzuführen.

Mit *Beschwerdevorentscheidung* wurde die Beschwerde mit nachstehender Begründung als unbegründet abgewiesen:

Gemäß § 240 Abs. 3 lit. b und c BAO hat die Rückzahlung des zu Unrecht einbehaltenen Betrages insoweit zu erfolgen, als nicht ein Ausgleich im Wege der Veranlagung erfolgt ist bzw. im Wege der Veranlagung zu erfolgen hat oder im Fall eines Antrages auf Veranlagung zu erfolgen hätte.

Gemäß § 46 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 werden auf die Einkommensteuerschuld die durch Steuerabzug einbehaltenen Beträge angerechnet, soweit sie auf veranlagte Einkünfte entfallen.

Es ist auf die allgemeine Subsidiarität eines Erstattungsverfahrens nach § 240 Abs. 3 BAO gegenüber einem Veranlagungsverfahren hinzuweisen. VwGH 20.4.2004, 2000/13/0033.

Aus dem klaren Wortlaut des § 240 Abs. 3 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 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. Eine stattgebende Erledigung über einen Antrag gemäß § 240 Abs. 3 BAO kann auch dann nicht mehr in

Betracht kommen, wenn das Veranlagungsverfahren über die vom Antrag betroffenen Zeiträume bereits rechtskräftig abgeschlossen ist (vgl. VwGH 26.4.1994, 91/14/0106; 4.6.2003, 20002/13/0241; 24.9.2003, 99/13/0007; 1.6.2006, 2005/15/0123).

Aus der wiederholten Rechtsprechung des VwGH ist ersichtlich, dass einem Abgabepflichtigen kein Wahlrecht zusteht, ob eine Korrektur des überhöhten Lohnsteuerabzugs im Rahmen einer Veranlagung gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1988 oder im Rahmen eines Rückerstattungsverfahrens gemäß § 240 Abs. 3 BAO zu erfolgen hat. Vielmehr ist eine Rückerstattung zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer nur zulässig, wenn die Voraussetzungen gemäß § 240 Abs. 3 lit. a bis c BAO kumulativ nicht anzuwenden sind.

Im gegenständlichen Fall erfolgte jedoch insoweit ein Ausgleich iSd § 240 Abs. 3 lit. b BAO, als die im Rahmen der Lohnverrechnung einbehaltene Einkommensteuer (Lohnsteuer) auf die im Zuge der Veranlagung berechnete Einkommensteuer angerechnet wurde (§ 46 Abs. 1 Z 3 EStG 1988).

Wäre im Rahmen der Veranlagung die Steuerfreiheit gemäß § 3 Abs. 1 Z 15 lit. c EStG 1988 (Stock Options) eingewendet worden und wäre die Steuerfreiheit zu gewähren gewesen, wäre die im Rahmen der Veranlagung ermittelte Einkommensteuer geringer als die einbehaltene Lohnsteuer. In diesem Falle wäre der Ausgleich (durch Anrechnung) im Rahmen der Veranlagung erfolgt.

Es obliegt aber dem Abgabepflichtigen alle Umstände bekanntzugeben, die die Grundlage für die Festsetzung von Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden (§ 119 BAO).

Im konkreten Fall wäre es dem Beschwerdeführer möglich gewesen vor, während und nach der Veranlagung die Steuerfreiheit gemäß § 3 Abs. 1 Z 15 lit. c EStG 1988 zu begehren.

Vor der Veranlagung hätte ein Ersuchen um Korrektur des Lohnzettels an das zuständige Wohnsitzfinanzamt des Arbeitnehmers oder das zuständige Betriebsfinanzamt des Arbeitgebers gestellt werden können.

Während des Veranlagungsverfahrens hätte im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung ergänzend der Korrekturantrag gestellt werden können. Das „Provozieren“ eines unrichtigen Bescheides, wie in der Beschwerdeschrift angeführt, wäre somit jedenfalls nicht nötig gewesen.

Nach Abschluss des Veranlagungsverfahrens hätte die Korrektur innerhalb der Rechtsmittelfrist im Rahmen einer Beschwerde bzw. innerhalb eines Jahres mittels Antrag gemäß § 299 Abs. 1 BAO erfolgen können.

An den Erfordernissen formalrechtlicher Voraussetzungen für die Rückerstattung zu Unrecht einbehaltener Beträge gemäß § 240 Abs. 3 BAO vermag auch der Grundsatz des Vorrangs der Rechtsrichtigkeit vor der Rechtsbeständigkeit nichts zu ändern.

Da diese Voraussetzungen im gegenständlichen Fall nicht erfüllt sind, war spruchgemäß zu entscheiden.

Der *Vorlageantrag* wurde eingebracht wie folgt:

Die Bestimmung des § 240 Abs 3 BAO soll im Bereich der Lohnsteuer dem Arbeitnehmer einen ergänzenden Rechtsschutz gewähren. Die letzte Änderung erfuhr die Bestimmung mit dem BBG 2001. Davor war ein Antrag auf Rückzahlung bereits am Tag nach der Einbehaltung der Lohnsteuer möglich.

Mit dem BBG 2001 wurde die Subsidiarität gegenüber dem Veranlagungsverfahren gesetzlich verankert. In den Erläuternden Bemerkungen wurde angeführt, dass die Änderung des § 240 Abs 3 BAO primär der Verwaltungsökonomie dient und Rückzahlungsanträge und -bescheide vor Ablauf des Veranlagungszeitraumes verhindert werden sollen, wenn ein Ausgleich im Wege der Veranlagung erfolgen könnte.

Keinesfalls ist die Absicht zu entnehmen, die Bestimmung mit dem Argument der Subsidiarität in totes Recht zu verwandeln: Denn bei dieser engen Rechtsauslegung ist das Argument, ein Ausgleich wäre im Wege der Veranlagung möglich gewesen, immer zutreffend und nimmt dem § 240 Abs 3 BAO jede Anwendungsmöglichkeit. Wäre dies der Rechtszweck der Norm, hätte man den Abs 3 wohl ersatzlos aufgehoben.

Der Hinweis, man hätte das Finanzamt bitten sollen, den Lohnzettel zu korrigieren, wirft die Frage auf, ob eine Bitte (welche das Finanzamt erfüllen kann oder nicht?) den von der BAO vorgezeichneten Weg, nämlich dem des § 240 Abs 3 BAO, vorgeht. Die Ansicht, dass ein formloses Verfahren Vorrang gegenüber dem gesetzlich geregelten Verfahren haben soll, ist nicht nachvollziehbar.

Die Möglichkeit, zu Unrecht einbehaltene Lohnsteuer im Wege der Veranlagung rückerstatten zu lassen, funktioniert vielmehr nur in der Theorie. Wie bereits in der Beschwerde angeführt wurden in ähnlich gelagerten Fällen Anbringen mit dem Begehren, bei der Veranlagung von den übermittelten Lohnzetteldaten aufgrund zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuern abzuweichen, mit dem Verweis auf den § 240 Abs 3 BAO abgewiesen. Die Aussage in der Beschwerdevorentscheidung, dass das „Provozieren“ eines unrichtigen Bescheides jedenfalls nicht nötig gewesen wäre, entspricht deshalb nicht den Tatsachen.

Wir beantragen daher im Namen und Auftrag unseres Mandanten, die Rückerstattung antragsgemäß durchzuführen.

Die *Beschwerdevorlage* erfolgte mit nachstehendem Sachverhalt und Anträgen:

Sachverhalt:

Strittig ist, ob ein Antrag auf Rückerstattung zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer gemäß § 240 Abs. 3 BAO - auf Grund der Nichtberücksichtigung der Befreiungsbestimmung gemäß § 3 Abs. 1 Z 15 lit. c EStG 1988 - zulässig ist, wenn ein abgeschlossenes Veranlagungsverfahren vorliegt und die Befreiungsbestimmung im Veranlagungsverfahren nicht geltend gemacht wurde.

Stellungnahme:

Wie der Beschwerdeführer im Rahmen des Vorlageantrages korrekt ausführt, soll die Bestimmung des § 240 Abs. 3 BAO im Bereich der Lohnsteuer dem Arbeitnehmer einen ergänzenden Rechtsschutz gewähren, wobei dies vom Gesetzgeber grundsätzlich für alle im Abzugswege einzubehaltene Steuern vorgesehen ist.

Primärer Zweck der Bestimmung ist die Möglichkeit der Rückerstattung zu Unrecht einbehaltener Steuer, wenn die Korrektur und somit der Ausgleich grundsätzlich nicht im Rahmen der Veranlagung möglich ist.

Im Bereich der Lohnsteuer sind dies grundsätzlich Fälle, in denen Lohnsteuer bei Vorliegen von DBA-befreiten Einkünften einbehalten und abgeführt wurde, da die Erstattung nicht im Wege einer Arbeitnehmerveranlagung erfolgen kann, weil § 46 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 eine Anrechnung dieser Lohnsteuer nicht zulässt. Die Korrektur der nicht korrekten Einbehaltung der Lohnsteuer ist in diesen Fällen nur gemäß § 240 Abs. 3 BAO möglich.

Die Ausführungen im Vorlageantrag, dass ein Ausgleich im Rahmen der Veranlagung immer möglich wäre und § 240 Abs. 3 BAO als totes Recht anzusehen sei, ist nach Ansicht der Abgabenbehörde somit nicht korrekt.

Nach der in der Beschwerdevorentscheidung bereits angeführten ständigen Rechtsprechung des VwGH (26.4.1994, 91/14/0106; 4.6.2003, 20002/13/0241; 24.9.2003, 99/13/0007; 1.6.2006, 2005/15/0123) kann eine stattgebende Erledigung über einen Antrag gemäß § 240 Abs. 3 BAO auch dann nicht mehr in Betracht kommen, wenn das Veranlagungsverfahren über die vom Antrag betroffenen Zeiträume bereits rechtskräftig abgeschlossen ist.

Der Antrag auf Rückerstattung zu Unrecht einbehaltener Steuer kann nach höchstgerichtlicher Rechtsprechung daher nicht dazu herangezogen werden, um Korrekturen (Berichtigungen bzw. den Ausgleich der unrichtig einbehaltenen Steuer), welche im Rahmen eines Veranlagungsverfahrens nicht geltend gemacht wurden, nach dessen Rechtskraft nachzuholen.

In der Beschwerdevorentscheidung wurde bereits ausführlich dargelegt, warum im vorliegenden Fall kein Provozieren eines unrichtigen Bescheides erforderlich war.

Da nach Ansicht der Abgabenbehörde gemäß § 240 Abs. 3 BAO (unter Berücksichtigung der ständigen Rechtsprechung des VwGH) eine Rückerstattung zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer im gegenständlichen Fall nicht möglich ist, wird beantragt die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Mit ‚Antrag gem. § 240 Abs 3 BAO‘ vom 3. November 2017 beantragte die steuerliche Vertretung des Bf. die Erstattung von zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer iHv EUR 7.225,78 im Jahr 2014 wie folgt:

(Der Bf.) ist Dienstnehmer der B... GmbH, welche ein Konzernunternehmen der B... AG ist. Im Zuge eines Stock Option-Programmes wurde 2004 die Option zum Erwerb von Anteilen an der B... AG eingeräumt. Diese Option hat (der Bf.) im Jahr 2014 ausgeübt. Der Vorteil aus der Optionsausübung belief sich auf EUR 25.983,10 - dieser Betrag wurde in vollem Umfang der Lohnsteuer-Bemessungsgrundlage hinzugerechnet.

Der Vorteil aus der Ausübung von nicht übertragbaren Optionen auf den verbilligten Erwerb von Kapitalanteilen am Unternehmen des Arbeitgebers oder an mit diesem

verbundenen Konzernunternehmen ist gem. § 3 Abs 1 Z 15 lit. c EStG im vorliegenden Fall im Ausmaß von 50% steuerfrei, da zwischen Einräumung und Ausübung der Option mehr als 5 Jahre vergangen sind. Von den verbleibenden EUR 12.991,55 kann der Freibetrag gem. § 3 Abs 1 Z 15 lit. b EStG idF 2014 in Höhe von EUR 1.460,- abgezogen werden, weshalb der zu versteuernde Betrag EUR 11.531,55 beträgt. Die steuerpflichtigen Bezüge im Jahr 2014 aus dem Dienstverhältnis mit der B... GmbH beliefen sich auf EUR 546.730,92. Zur Berechnung der zu viel einbehaltenen Lohnsteuer ist deshalb der in 2014 anzuwendende Spitzensteuersatz von 50% heranzuziehen.

(Es folgt die Berechnung der darauf entfallenen Lohnsteuer (50%) mit EUR 7.225,78)

Zuvor war das Veranlagungsverfahren auf folgende Weise durchgeführt worden:

Am 22. Mai 2014 langte beim Finanzamt der (mit 20. Mai 2014 datierte) Antrag auf Erstattung der deutschen Abzugssteuern auf Kapitalerträge nach dem Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und Österreich oder gemäß § 43b Einkommensteuergesetz (EStG) oder gemäß § 44a Abs. 9 EStG ein:

I. Antragsteller (Erstattungsberechtigter):

Name/Vorname - Postleitzahl - Sitz, Wohnsitz - Straße, Hausnummer

[Name und Anschrift des Bf.]

II. Ich beantrage die Erstattung der Abzugssteuern für die auf der Rückseite (und ggf. in den Anlagen) aufgeführten Kapitalerträge in Höhe von 2.109,25 EUR.

III. Ich erkläre, dass

a) der in Ziffer I. angegebene Antragsteller im Zeitpunkt des Zufließens der Kapitalerträge (Fälligkeit) den Wohnsitz/Sitz in Österreich und keinen Wohnsitz/Sitz, gewöhnlichen Aufenthalt und Geschäftsleitung in der Bundesrepublik Deutschland hatte;

b) die Erträge nicht im Rahmen einer im Gebiet der Bundesrepublik Deutschland befindlichen Betriebsstätte oder festen Einrichtung zufließen;

c) das in Ziffer VII. angegebene Kapitalvermögen im Zeitpunkt des Zufließens der Kapitalerträge dem in Ziffer I. angegebenen Antragsteller gehört hat und die Kapitalerträge in diesem Zeitpunkt dem Antragsteller zugestanden haben.

...

VII. Besteuerte Erträge

[Auflistung von sieben Positionen Aktien]

Summe der in der Währung EUR beantragten Erstattungsbeträge 2.075,12

Summe der in der Währung EUR beantragten Erstattungsbeträge aus den Anlagen: 34,13

Gesamtsumme in EUR (Übertrag in Ziffer II.): 2.109,25

Am 28. April 2016 langte beim Finanzamt die Beilage zur Einkommensteuererklärung 2014 ein:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

...

Einkünfte aus Kapitalvermögen

Zinseinkünfte zum Tarif

857

1.273,40

Zinsen Geldeinlagen Ausland	861	7,92	
Zinserträge Inland ohne KEST	862	0,00	
Dividenden Ausland ohne KEST	863	0,00	1.281,32

Am 30. Mai 2016 richtete das Finanzamt betreffend Einkommensteuererklärung 2014 folgendes Schreiben mit Ergänzungspunkten an die steuerliche Vertretung des Bf.:

- Gewerkschaftsbeiträge etc.: ...
- Kirchenbeiträge ...
- Spenden ...
- Steuerberatungskosten ...

Am 31. Mai 2016 langten in Beantwortung dieses Schreibens die angeforderten Belege samt einer Aufstellung beim Finanzamt ein.

Dem Finanzamt wurden gemäß §§ 84 bzw. 3 Abs. 2 EStG 1988 von den bezugs-, pensionsauszahlenden Stellen folgende Bezüge gemeldet (Seite 3 des Einkommensteuerbescheides für 2014):

Beträge		EUR
Bruttobezüge	210	597.849,07
Steuerfreie Bezüge	215	1.032,00
Sonstige Bezüge vor Abzug d. SV-Beiträge	220	40.110,56
SV-Beiträge für laufende Bezüge	230	9.833,39
Weitere sonstige Bezüge		142,20
Übrige Abzüge	243	142,20
Steuerpflichtige Bezüge	245	546.730,92
Einbehaltene Lohnsteuer		267.790,53
Anrechenbare Lohnsteuer	260	267.790,53
SV-Beiträge für sonstige Bezüge	225	1.546,54

Am 30. Juni 2016 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für 2014 und gelangten in Ansatz

- steuerpflichtige Bezüge B... Ges.m.b.H. 546.730,92 €
- Einkünfte aus Kapitalvermögen

Einkünfte, auf die der besondere Steuersatz von 25 % nicht anwendbar ist 1.273,40 €

- Steuer für Einkünfte aus Kapitalvermögen (besonderer Steuersatz von 25%) 1,98 € (Abgabeninformationssystemabfrage).

Rechtslage

§ 240 Abs. 3 BAO idgF bestimmt:

Auf Antrag des Abgabepflichtigen (Abs. 1) hat die Rückzahlung des zu Unrecht einbehaltenen Betrages insoweit zu erfolgen, als nicht

- a) eine Rückzahlung oder ein Ausgleich gemäß Abs. 1 erfolgt ist,
- b) ein Ausgleich im Wege der Veranlagung erfolgt ist,
- c) 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. Für das Verfahren über die Rückzahlung ist die Abgabenbehörde zuständig, der die Erhebung der betroffenen Abgabe obliegt. Betrifft der Antrag im Einkommensteuerrecht geregelte Abzugsteuern, so ist das Finanzamt für das Verfahren über die Rückzahlung örtlich zuständig, dem die Erhebung der Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer des Antragstellers obliegt.

Erwägungen

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich aus dem klaren Wortlaut des § 240 Abs. 3 BAO, 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 (vgl. z.B. VwGH 24.9.2003, 99/13/0007).

Betreffend die beschwerdegegenständlich angezogene Bestimmung des § 240 Abs. 3 BAO, iZm einem Antrag auf Rückzahlung bezahlter Immobilienertragsteuer, erwog der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 26.11.2015, Ro 2015/15/0005:

Bei der Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) handelt es sich um eine Steuer, die grundsätzlich im Wege der Veranlagung des Jahreseinkommens erhoben wird. ... Durch die Möglichkeit einer Veranlagung ist im Übrigen auch ein Vorgehen nach § 240 Abs. 3 BAO ausgeschlossen.

Der unabhängige Finanzsenat führte in der Entscheidung vom 25.07.2012, RV/0303-S/12, aus:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und dementsprechend des Unabhängigen Finanzsenates (VwGH 24.1.2007, 2006/13/0171; VwGH 24.9.2003, 99/13/0007; VwGH 1.7.2003, 2002/13/0214; VwGH 4.6.2003, 2002/13/0237 und

2002/13/0241; UFS 11.4.2011, RV/3717-W/10; UFS 3.10.2008, RV/0792-L/07; UFS 8.3.2007, RV/0477-G/04), ergibt sich aus dem klaren Wortlaut des § 240 Abs 3 BAO, dass Abgaben, die für Rechnung eines Abgabepflichtigen einzubehalten und abzuführen sind, wie etwa die Lohnsteuer, insoweit nicht auf Grund eines auf diese Gesetzesbestimmung gestützten Antrages zurückgezahlt werden dürfen, als das Einkommensteuergesetz eine Überprüfung und allfällige Korrektur im Wege der Veranlagung vorsieht. § 240 Abs 3 BAO eröffnet dem Arbeitnehmer einen ergänzenden Rechtsschutz zum Zweck der Korrektur eines Fehlverhaltens des Arbeitgebers. Dieser greift aber dann nicht, wenn gegebenenfalls unterlaufene Unrichtigkeiten beim Lohnsteuerabzug auf dem Weg der Erlassung eines Veranlagungsbescheides korrigierbar sind. Im Veranlagungsverfahren besteht nämlich keine Bindung an die Lohnsteuerberechnung des Arbeitgebers (VwGH 4.6.2003, 2002/13/0241). Dies gilt unabhängig davon, ob eine Veranlagung zur Einkommensteuer bereits erfolgt ist oder nicht (VwGH 1.7.2003, 2002/13/0214).

Der unabhängige Finanzsenat führte in der Entscheidung vom 13.01.2012, RV/0172-F/09, aus:

Vor Klärung der Frage, ob die in den Jahren 2004 bis 2007 bezogenen Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit nach § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 zum Teil steuerfrei zu behandeln sind, ist die Befugnis des Bw. zur Stellung eines Rückzahlungsantrages gemäß § 240 Abs. 3 BAO zu prüfen. ...

Der Bw. wurde für die Kalenderjahre 2004 bis 2007 mit Bescheiden vom ... rechtskräftig zur Einkommensteuer veranlagt. Wie obig dargelegt, kommt zufolge des dem Gesetz zu entnehmenden Vorranges des Veranlagungsverfahrens gegenüber dem lediglich subsidiären Behelf eines Antrages nach § 240 Abs. 3 BAO eine stattgebende Erledigung über einen solchen Antrag auch dann nicht mehr in Betracht, wenn die Veranlagungsverfahren über die vom Antrag betroffenen Zeiträume bereits rechtskräftig abgeschlossen sind. Denn eine im jeweiligen Veranlagungsverfahren geltend zu machende bzw. zu berücksichtigende Begünstigung nach § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 nachträglich im Wege eines (subsidiären) Rechtsbehelfes außerhalb der Rechtsschutzeinrichtungen des 7. Abschnittes der BAO herbeiführen zu wollen, liefe auf eine unzulässige Durchbrechung der Rechtskraft der betreffenden Veranlagungsbescheide hinaus (VwGH 24.01.2007, 2006/13/0171).

Mangels Befugnis des Bw. zur Stellung eines Rückzahlungsantrages gemäß § 240 Abs. 3 BAO wäre dieser richtigerweise als unzulässig zurückzuweisen gewesen. Dadurch, dass das Finanzamt diesen Antrag als unbegründet abgewiesen hat, ist der Bw. aber in keinem Recht verletzt.

Betreffend das in Rede stehende Jahr 2014 wurde eine Veranlagung durchgeführt und am 30. Juni 2016 der Einkommensteuerbescheid erlassen.

Über eine allfällige Unrichtigkeit beim Lohnsteuerabzug ist/war also in jedem Fall im Rahmen eines (vorrangigen) Veranlagungsverfahrens abzusprechen.

Vor dem Hintergrund der genannten höchstgerichtlichen Rechtsprechung, wonach dem Veranlagungsverfahren gegenüber dem lediglich subsidiären Behelf eines Antrages nach

§ 240 Abs. 3 BAO der Vorrang zukommt (vgl. auch VwGH 4.6.2003, 2002/13/0241), war die Beschwerde gegen die Abweisung des Rückzahlungsantrages daher abzuweisen (BFG vom 13.07.2016, RV/7102684/2013; Revision beim VwGH zur Zl. Ra 2016/13/0036 eingebracht: Einstellung des Verfahrens mit Beschluss vom 25.1.2017).

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 Erkenntnis werden keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen, da dieses in rechtlicher Hinsicht der in dieser Entscheidung zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Gegen diese Entscheidung ist daher gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 28. Mai 2019