

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Karoline Windsteig in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde 06. Dezember 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 6. November 2023 betreffend die Abweisung des Antrages auf Rückzahlung der Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014, 2015 und 2016, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die belangte Behörde wies mit Bescheid vom 06.11.2023 die Anträge des Beschwerdeführers (Bf.) auf Rückzahlung der von seinem Arbeitgeber, dem Land Niederösterreich, nachträglich ab April 2020 für den vollen Sachbezug abgeführten und von ihm einbehaltenen Lohnsteuer in Höhe von 1.662,62 € ab. Der Antrag bezieht sich auf die Rückzahlung der Einkommensteuer 2014, 2015 und 2016.

Die GPLA Prüfung hat diesbezüglich für die Jahre 2014, 2015 und 2016 eine unter Berücksichtigung des vollen Sachbezuges für die Benützung eines Dienstkraftfahrzeuges erforderliche zusätzliche Abfuhr von Lohnsteuer in Höhe von 1.662,62 € festgestellt.

Der Bf. sei daher der Ansicht gewesen, zur beantragten Rückzahlung dieser Geldbeträge gemäß § 240 Abs. 3 lit. a BAO berechtigt gewesen zu sein.

Es sei auch nach seiner Meinung nicht nötig, die Einkommensteuer im Antrag ziffernmäßig anzugeben (VwGH 20.06.1990, VwGH 89/13/0107; 24.01.1996, 94/13/0194). Somit errechne

sich die zu Unrecht einbehaltene Einkommensteuer für die Jahre 2014, 2015 und 2016 auf 1.662,62 €.

Das Finanzamt wies den Antrag des Bf. mit dem angefochtenen Bescheid vom 06.11.2023 als unbegründet ab, da die Verjährungsfrist für einen Antrag gemäß § 240 BAO hinsichtlich der Jahre 2014, 2015 und 2016 abgelaufen wäre.

Als Folge der GPLA-Feststellungen habe die belangte Behörde zunächst am 27.11.2020 und am 03.12.2020 die Verfahren betreffend die Einkommensteuer 2014, 2015 und 2016 wiederaufgenommen und in den jeweiligen Sachbescheiden anstatt des halben den vollen Sachbezug für die Benützung des dienstgebereigenen Kraftfahrzeuges in Ansatz gebracht. Nach Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide gem. § 299 BAO am 09.02.2021 wurden wiederum die ursprünglichen Einkommensteuerbescheide 2014 bis 2016 vom 13.03.2015, vom 22.08.2016 und vom 26.05.2017 wirksam, in denen der halbe Sachbezug in Ansatz gebracht wurde.

Der Dienstgeber des Bf. habe die Berechnungsdifferenz zwischen dem vollem und halbem Sachbezug vom Gehalt des Bf. ab dem Monat April 2020 eingehoben und an die belangte Behörde abgeführt. Dieser Betrag wäre dem Bf. bislang nicht zur Rückzahlung gebracht worden.

In der Beschwerde gegen den Bescheid vom 06.11.2023, mit dem die Rückzahlungsanträge als unbegründet abgewiesen wurden, brachte der Bf. im Wesentlichen vor, dass er das dienstgebereigene KFZ nachweislich im Jahresdurchschnitt nicht mehr als 500 km monatlich und 6.000 km jährlich für Privatfahrten genutzt hätte. Eine Privatnutzung wäre ihm von Dienstgeberseite ausschließlich für Fahrten vom Wohnort zum Dienstort und zurück über die kürzeste Strecke gestattet gewesen, woran er sich auch gehalten hätte.

Wesentlich sei es, dass die ursprünglichen Einkommensteuerbescheide 2014, 2015 und 2016 (wieder) in Geltung seien und in diesen Bescheiden bloß der halbe Sachbezugswert bei Berechnung der Einkommensteuer zugrunde gelegt worden wäre. Daher sei der Bf. im Recht, dass seine Einkommensteuer, wie in den ursprünglichen Einkommensteuerbescheiden 2014, 2015 und 2016, mit dem halben Sachbezugswert zu berechnen sei und der sich unter Zugrundelegung des vollen Sachbezuges berechnete Teil seiner Einkommensteuer für diese Jahre, nämlich in Höhe von EUR 1.622,62, vom Finanzamt zurückzuzahlen wäre.

In der abweisenden Beschwerdeentscheidung vom 30.01.2024 wurde auf den Prüfbericht und die Feststellungen der GPLA verwiesen, wonach für die Veranlagungsjahre 2014, 2015 und 2016 nicht wie ursprünglich angegeben, der halbe, sondern der volle Sachbezug zu veranlagern gewesen wäre. Auf Basis des Prüfberichtes habe der Dienstgeber Lohnsteuerbeträge in der Höhe von 1.622,62 € nachgefordert und diese vom laufenden Lohn des Bf. abgezogen. Die Abfuhr der geltend gemachten Geldbeträge durch den Dienstgeber wäre jedoch nicht zu

Unrecht erfolgt, da von einem vollen Sachbezugswert auszugehen gewesen wäre. Es sei weiters darauf hingewiesen, dass den Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2014 bis 2016 die Jahreseinkommen bei Annahme eines halben Sachbezugswertes zugrunde gelegt worden wären. Im Rahmen von Wiederaufnahmeverfahren wären diese Bescheide zwar nach Übermittlung neuer Lohnzettel durch den Dienstgeber neu veranlagt worden (bei vollem Sachbezug). Die danach erfolgten Aufhebungen der Bescheide aus verfahrensökonomischen Gründen infolge der Geringwertigkeit des zu erwarteten Steueraufkommens änderten nichts an der Rechtsauffassung der Finanzverwaltung. Da den rechtskräftigen Bescheiden für die Jahre 2014 bis 2016 jene Bemessungsgrundlage zugrunde gelegt worden wäre, die sich bei Annahme eines halben Sachbezugswertes ergeben hätte, sei es bereits zu einem Ausgleich im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung gekommen (vgl. § 240 Abs 3 lit. b BAO).

Mit dem Antrag auf Vorlage der Beschwerde vom 28.02.2024 brachte der Bf. im Wesentlichen seine Ausführungen in der Beschwerde zum Ausdruck.

Die belangte Behörde merkte überdies im Vorlagebericht an, dass gegen die Abgaben- und Haftungsbescheide, mit denen die Lohnsteuer betreffend die Jahre 2014 bis 2016 bei der ehemaligen Dienstgeberin vorgeschrieben wurde, eine Beschwerde eingebracht worden wäre, die nach wie vor anhängig sei und der sich der Bf. angeschlossen hätte.

Am 03.08.2026 zog der Bf. seinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück. In seinem Schreiben brachte er erneut seine Rechtsansicht zum Ausdruck, dass die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Beschwerdefall nicht anwendbar wäre, wonach ein ergänzender Rechtsschutz dann nicht greife, wenn gegebenenfalls unterlaufene Unrichtigkeiten beim Lohnsteuerabzug auf dem Weg der Erlassung eines Veranlagungsbescheides korrigierbar sind (zB VwGH 24.1.2007, 2006/13/0171). Hier gründe sich der Rückzahlungsantrag darauf, dass in Folge Aufhebung der Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens, die ursprünglichen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2014, 2015 und 2016 wiederum in Geltung stünden. In diesen Bescheiden wäre der Berechnung der Lohnsteuer bloß der halbe Sachbezugswert zugrunde gelegt worden. Trotzdem wäre vom Dienstgeber Lohnsteuer vom vollen Sachbezug berechnet und an das Finanzamt abgeführt worden. Der Sachverhalt sei daher nicht mit dem der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zugrunde liegenden vergleichbar gewesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Nach der Aktenlage sind die Einkommensterverfahren des Bf. betreffend die Jahre 2014, 2015 und 2016 mit den Bescheiden vom 13.03.2015, 22.08.2016 und 26.05.2017 rechtskräftig veranlagt. In diesen Bescheiden wurde im Ergebnis nach Aufhebung der die Verfahren

wiederaufgenommenen Bescheide der halbe Sachbezug für die Benützung des dienstgebereigenen Kraftfahrzeuges in Ansatz gebracht.

Auf Grundlage der GPLA-Prüfung behielt der Arbeitgeber des Bf. von dessen Bezug ab dem Monat April 2020 die festgesetzte Lohnsteuer in Raten in Höhe von insgesamt 1.622,62 € ein. Gegen die diesbezüglichen Abgaben- und Haftungsbescheide 2013 bis 2016 vom 16.12.2019 erhob die NÖ Landesregierung am 28.02.2020 eine Beschwerde, der der Bf. beigetreten ist.

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen unbestrittenen Feststellungen ergeben sich eindeutig aus der Aktenlage und werden als erwiesen angenommen.

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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

§ 240 Abs. 3 BAO bestimmt, dass auf Antrag des Abgabepflichtigen (Abs. 1) 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. Soweit nicht § 61 Abs. 4 anzuwenden ist, ist für die Rückzahlung jene Abgabenbehörde zuständig, der die Erhebung der betroffenen Abgabe obliegt.

Die im Jahre 2020 einbehaltene Lohnsteuer kann nach Abs. 3 dieser Bestimmung bis zum 31.12.2025 zurückgefordert werden. Der am 15.09.2023 gestellte Antrag auf Rückzahlung ist demnach innerhalb der gesetzlichen Frist gestellt worden.

Nach der Neufassung durch BGBl I 2000/142 ist § 240 Abs 3 BAO jedoch unter anderem insoweit nicht anwendbar, als ein Ausgleich im Fall eines Antrages auf Veranlagung zu erfolgen hätte. Daher ist für die Anwendbarkeit des § 240 Abs 3 BAO bedeutsam, ob einbehaltene

Steuerbeträge (insbesondere Lohnsteuer und Kapitalertragsteuer) im Veranlagungsverfahren gem. § 46 Abs 1 Z 3 EStG 1988 angerechnet werden dürfen (vgl. Ritz BAO⁷, § 240 Tz 10).

Nach ständiger 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, 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 soll dem Arbeitnehmer einen ergänzenden Rechtsschutz gewähren, der wegen des zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer bestehenden besonderen Rechtsverhältnisses beim Lohnsteuerabzug notwendig ist, um ein Fehlverhalten des Arbeitgebers dem Arbeitnehmer gegenüber zu korrigieren (Ritz, BAO⁷, § 240 Tz 3). Dieser greift aber dann nicht, wenn gegebenenfalls unterlaufene Unrichtigkeiten beim Lohnsteuerabzug auf dem Weg der Erlassung eines Veranlagungsbescheides korrigierbar sind (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). Im Veranlagungsverfahren besteht 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).

Vor diesem Hintergrund steht schon allein die dem angefochtenen Bescheid zugrunde gelegte Feststellung, dass für die Jahre 2014 bis 2016 eine Veranlagung des Beschwerdeführers zur Einkommensteuer bereits rechtskräftig ist, der Anwendung des Antrages nach § 240 Abs. 3 BAO als subsidiären Rechtsbehelf entgegen. Denn eine im jeweiligen Veranlagungsverfahren geltend zu machende bzw. zu berücksichtigende Halbierung des Sachbezugswertes 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, vgl. auch BFG 02.04.2019, RV/7101582/2019).

Im Hinblick darauf geht das Vorbringen des Bf., eine über § 240 Abs. 3 BAO gewährte Rückzahlung von Lohnsteuerbeträgen würde angesichts der den Zeitraum 2014 bis 2016 betreffenden rechtskräftig veranlagten Einkommensteuerverfahren keine unzulässige Durchbrechung der Rechtskraft der jeweiligen Einkommensteuerverfahren bedeuten, ins Leere.

Angesichts dieser Ausführungen erübrigt es sich, den Ausgang des vom Bf. ins Treffen geführte Beschwerdeverfahren der NÖ Landesregierung gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide vom 19.12.2019 abzuwarten.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Das Bundesfinanzgericht weicht in diesem Erkenntnis bei der Beurteilung der Frage, ob allfällige Unrichtigkeiten, die dem Arbeitgeber beim Lohnsteuerabzug unterlaufen sind, selbst dann nicht im Wege eines Antrages gemäß § 240 Abs. 3 BAO korrigierbar sind, wenn die Veranlagungsverfahren bereits rechtskräftig abgeschlossen sind, nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab. Die Zulässigkeit der Revision war daher zu verneinen.

Wien, am 13. August 2026