



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, in X, vom 26. Jänner 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 2. Jänner 2012 betreffend Antrag auf Halbierung des PKW-Sachbezugswertes für das Jahr 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird insofern abgeändert, als der Antrag auf Rückrechnung und Halbierung des PKW-Sachbezugswertes für das Jahr 2010 als unzulässig zurückgewiesen wird.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) bezog 2010 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Am 14. April 2011 reichte sie elektronisch die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2010 ein. Am 15. April 2011 langte beim Finanzamt (in Papierform) ein mit 12. April 2011 datierter Antrag mit dem Zusatz „im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2010“ auf Rückrechnung des halben Sachbezuges für ihr Dienstfahrzeug ein, für welches ihr Arbeitgeber 2010 den vollen Sachbezug angesetzt hatte. Begründend führte sie unter Hinweis auf das Fahrtenbuch 2010 aus, sie sei – wie auch in den Jahren zuvor – weniger als 6000 km privat gefahren. Am 20. Mai 2011 erging der Einkommensteuerbescheid 2010 ohne Berücksichtigung des halben Sachbezuges. Er erwuchs – ohne Einbringung einer Berufung – in Rechtskraft. Nach ergänzenden Ermittlungen des Finanzamtes erging der nunmehr angefochtene Bescheid vom 2. Jänner 2012, in welchem der Antrag der Bw vom 12. April 2011 auf Halbierung des PKW-

Sachbezuges unter Hinweis auf Fahrtenbuch, Tankbelege und andere Unterlagen, welche keine einwandfreie Beurteilung über die Aufteilung der beruflichen und privaten Fahrten zulassen würden, abgewiesen wurde. Fristgerecht brachte die Bw dagegen Berufung ein, in welcher sie die Beanstandungen des Finanzamtes unter anderem durch Nennung einer Zeugin zu entkräften versuchte. In der Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung unter Verweis auf [§ 240 BAO](#), wonach die Halbierung des PKW-Sachbezuges im Berufungsverfahren gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 geltend zu machen gewesen wäre, als unbegründet abgewiesen. Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wendet die Bw ein, dass sie den Bescheid aus der Online-Arbeitnehmerveranlagung zügig zurück erhalten hätte. Da darin kein Hinweis auf die Bearbeitung des KFZ-Sachbezuges aufgeschienen sei, habe sie auf Rückmeldung betreffend den berufsgegenständlichen mit der Post eingereichten Antrag gewartet. Dies sei erst in Form des nunmehr angefochtenen Bescheides vom 2. Jänner 2012 geschehen. Die beiden Bearbeitungsteile wären vom Finanzamt nicht zusammengeführt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß [§ 240 Abs 3 BAO](#) hat 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.

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](#)).

Gegenstand und somit **Sache** der Berufung ist der Inhalt des Spruches des angefochtenen Bescheides vom 2. Jänner 2012, nämlich der **Antrag der Bw auf Rückrechnung des halben KF Sachbezuges für 2010**.

Diesen Antrag mit dem Hinweis „im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2010“ – datiert mit 12. April 2011 - reichte die Bw in Papierform ein, welcher am 15. April 2011 beim Finanzamt eingelangt ist. Parallel dazu beantragte die Bw am 14. April 2011 elektronisch die Arbeitnehmerveranlagung 2010. Die getrennte Eingabe begründete die Bw damit, dass im Rahmen von FinanzOnline keine Möglichkeit bestünde, den KFZ-Sachbezugshalbierungsantrag miteinzureichen. Tatsächlich sieht jedoch FinanzOnline in der Navigationsleiste den Menüpunkt „Eingaben“ vor, durch den man über „Anträge“ zum Button „Sonstige Anträge“ gelangt, um Anträge wie den berufsgegenständlichen **im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung** einzubringen. Auch wenn seitens der Bw durch den Hinweis „im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2010“ intendiert war, dass der Sachbezugshalbierungsantrag innerhalb des Veranlagungsverfahrens behandelt werden sollte, ändert dies nichts an der Tatsache, dass die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung und der Sachbezugsantrag getrennt eingebracht wurden und letzterer daher nicht Berücksichtigung im Rahmen des Einkommensteuerbescheides 2010 fand. Die Zulässigkeit des berufsgegenständlichen Antrages ist daher unter dem Gesichtspunkt des [§ 240 BAO](#) zu prüfen.

Der Verwaltungsgerichtshof führt in seinem Erkenntnis VwGH 4.6.2003, [2002/13/0237](#) dazu aus:

„Der durch [§ 240 Abs. 3 BAO](#) dem Arbeitnehmer eröffnete ergänzende Rechtsschutz zum Zwecke der Richtigstellung 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**. Zuzufolge des dem Gesetz zu entnehmenden **Vorranges des Veranlagungsverfahrens** gegenüber dem lediglich subsidiären Behelf eines Antrages nach § 240 Abs. 3 BAO hätte der Beschwerdeführer in dem im Zeitpunkt der Antragstellung nach § 240 Abs. 3 BAO anhängigen oder durch Stellung eines Antrages im Sinne des [§ 41 Abs. 2 EStG 1988](#) einzuleitenden Veranlagungsverfahren jenen Sachverhalt geltend machen müssen, für den ihm angesichts der Durchführung eines - allenfalls von ihm zu beantragenden - Veranlagungsverfahrens ein Rückzahlungsverfahren nach § 240 Abs. 3 BAO nicht offen steht.

Die im Schrifttum (Ritz, BAO2, Tz 10 zu § 240) vertretene Auffassung, ein Antrag nach § 240 Abs. 3 BAO (in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung) wäre zulässig, wenn (die Voraussetzungen des [§ 41 Abs. 1 EStG 1988](#) nicht vorliegen und) noch kein Antrag auf Veranlagung nach [§ 41 Abs. 2 EStG 1988](#) gestellt wurde, teilt der Gerichtshof nicht. Die Änderung des § 240 Abs. 3 BAO durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 142/2000, welche **"primär der Verwaltungsökonomie" dienen sollte und "vor allem Rückzahlungsanträge und -bescheide vor Ablauf des Veranlagungszeitraumes in jenen Fällen verhindern sollte, in denen ein Ausgleich im Wege einer beantragten Veranlagung erfolgen könnte"** (s Erläuternde Bemerkungen, 311 BlgNR 21.GP 201), ist zumindest für nach Ablauf des Veranlagungszeitraumes gestellte Anträge nach § 240 Abs. 3 BAO lediglich klarstellend."

Im Gegenstandsfall erging der Einkommensteuerbescheid am 20. Mai 2011, aus welchem hervorgeht, dass der Antrag auf KFZ-Sachbezugshalbierung **im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung** keine Berücksichtigung fand. Die Bw hätte die Möglichkeit gehabt, gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 mit Berufung ([§ 243 ff BAO](#)) vorzugehen und damit – wie von ihr ja auch beabsichtigt - **im Rahmen** des Einkommensterverfahrens den Sachbezugshalbierungsantrag vorzubringen. Dies hat die Bw verabsäumt.

Aus dem Gesetzeswortlaut des [§ 240 BAO](#) sowie der oben erwähnten Rechtsprechung des VwGH ergibt sich, dass eine Rückzahlung der (allenfalls) zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuer auf Grundlage des § 240 BAO **im Falle der Durchführung eines Veranlagungsverfahrens**- welches auch im Gegenstandsfall tatsächlich erfolgte –**nicht möglich ist**.

Die Änderungsbefugnis der Berufungsbehörde ist durch die „**Sache**“ begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (vgl. Ritz, BAO⁴, § 289, Tz 38), im vorliegenden Fall der Antrag der Bw auf Rückrechnung des halben KFZ Sachbezuges für 2010. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz ist gemäß [§ 289 Abs. 2 BAO](#)

berechtigt – und verpflichtet – sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen. (vgl. *Ellinger ua*, BAO³, § 289, E 6.). Da auf Grund des durchgeführten Veranlagungsverfahrens der berufungsgegenständliche Erstattungsantrag gemäß [§ 240 BAO](#) nicht zulässig ist, wäre dieser vom Finanzamt als unzulässig zurückzuweisen und in der Bescheidsbegründung auf § 240 BAO einzugehen gewesen. Dadurch, dass das Finanzamt diesen Antrag als unbegründet abgewiesen hat, ist die Bw. aber in keinem Recht verletzt. Eine inhaltliche Auseinandersetzung über die Rechtmäßigkeit des halben KFZ-Sachbezuges für 2010 wäre im Gegenstandsfall im angefochtenen Bescheid zufolge [§ 240 Abs. 3 BAO](#) nicht erforderlich gewesen.

Deshalb wird an dieser Stelle und ausdrücklich **außerhalb dieser Berufungsbegründung nur informationshalber** darauf hingewiesen, dass auch im Falle der Behandlung des Sachbezugshalbierungsbegehrens **im Rahmen des Veranlagungsverfahrens 2010** das Begehren wenig Aussicht auf Erfolg gehabt hätte. Dies deshalb, zumal es wenig realistisch erscheint, dass sich neben einer längeren Urlaubsfahrt von etwa 500 km und einer kürzeren von etwa 70 km die Privatfahrten das gesamte Kalenderjahr betreffend lediglich auf die Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsplatz (Büro) beschränken. Auch die kaum verifizierbaren weiteren Einwendungen vermessen an Beweiskraft, um den Standpunkt der Bw zu untermauern.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 29. Jänner 2013