



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. vertreten durch Dr. Gerhard Sames, Wirtschaftstreuhänder, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 9020 Klagenfurt, Tigergasse 8, vom 21. März 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 7. März 2007 betreffend den Antrag auf Rückzahlung zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer gemäß § 240 Abs. 3 BAO für das Kalenderjahr 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) wurde mit Wirkung vom 1. September 1997 als Turnusärztin in Ausbildung zur Ärztin für Allgemeinmedizin in ein privatrechtliches Dienstverhältnis zur Stadt Linz aufgenommen. Das Dienstverhältnis wurde laut Dienstvertrag vom 15. September 1997 auf die Dauer der Turnausbildung befristet. In der Folge wurde die Bw. mit Wirkung vom 1. Februar 1999 neuerlich in ein Dienstverhältnis zur Stadt Linz aufgenommen, und zwar als Turnusärztin in Ausbildung zur Fachärztin für Chirurgie, wobei auch dieses Dienstverhältnis laut Dienstvertrag vom 25. Februar 1999 auf die Dauer der Fachausbildung befristet wurde. Mit Dienstvertrag vom 30. November 2004 wurde die Bw. schließlich mit Wirkung vom 1. Juli 2004 als Fachärztin für Chirurgie in ein Dienstverhältnis zur Stadt Linz befristet für die Dauer von drei Jahren (bis zum 30. Juni 2007) aufgenommen.

Mit Schriftsatz vom 8. Oktober 2006 stellte die Bw. einen „Antrag auf Erstattung zu viel bezahlter Lohnsteuer“ für das Kalenderjahr 2005. Dies im Wesentlichen mit der Begründung,

die Bw. habe im Jahr 1997 ein Dienstverhältnis mit der Stadt Linz begonnen, das mit Ablauf des 30. Juni 2004 beendet worden sei. In diesem Zusammenhang sei ihr eine Abfertigung in der Höhe von drei Monatsbezügen (14.149,14 Euro) ausbezahlt worden.

Ab 1. Juli 2004 habe die Bw. mit der Stadt Linz ein zweites Dienstverhältnis begonnen, das derzeit unverändert bestehe. Die Auszahlung der Abfertigung sei am 15. Dezember 2005 erfolgt, gleichzeitig mit der Anweisung des Monatsbezuges aus dem zweiten Dienstverhältnis. Die Abfertigungszahlung sei nach den Bestimmungen des Oö. Gemeinde-Dienstrechts- und Gehaltsgesetzes 2002 erfolgt und damit begründet worden, dass das zweite Dienstverhältnis mit dem ersten nicht ident sei und beide Dienstverhältnisse nichts miteinander zu tun hätten. Die Abfertigung sei mit dem Lohnsteuertarif versteuert worden.

Die Versteuerung sei nicht richtig gewesen, weil alle Bedingungen für eine begünstigte Versteuerung gem. § 67 Abs. 3 EStG 1988 mit dem Satz von sechs Prozent erfüllt seien: Die Abfertigung sei nach einem von der Dauer des Dienstverhältnisses (mehr als fünf Jahre, aber weniger als zehn Jahre) abhängigen Mehrfachen (das Dreifache) des laufenden Arbeitslohnes (4.716,38 Euro) bestimmt.

Die Abfertigung sei eine einmalige Entschädigung gewesen, die der Bw. bei Auflösung des Dienstverhältnisses vom Dienstgeber gezahlt worden sei.

Die Auszahlung der Abfertigung sei nach den Regeln der Dienstordnung einer Gebietskörperschaft (gem. Vertragsbedienstetenordnung der Stadt Linz nach den Regeln des Oö. Gemeinde-Dienstrechts- und Gehaltsgesetzes 2002) erfolgt.

Das Finanzamt wies den Antrag mit dem angefochtenen Bescheid ab. Unter Bezugnahme auf § 240 Abs. 3 BAO führte es begründend aus, dass der durch diese Bestimmung eröffnete ergänzende Rechtsschutz zum Zweck der Richtigstellung eines Fehlverhaltens des Arbeitgebers nach Anordnung des Gesetzes dann nicht greife, wenn dem Arbeitgeber gegebenenfalls unterlaufene Unrichtigkeiten ohnehin auf dem Wege der Erlassung eines Veranlagungsbescheides korrigierbar seien. Dies gelte unabhängig davon, ob eine Veranlagung zur Einkommensteuer bereits erfolgt sei oder nicht (VwGH 24.9.2003, 2000/13/0003, 0004).

Im konkreten Fall liege bereits ein rechtskräftiger Einkommensteuerbescheid (vom 9. Juli 2006) für das Kalenderjahr 2005 vor, womit eine eventuell unterlaufene Unrichtigkeit in der Versteuerung der Bezüge zu korrigieren gewesen wäre.

Da die Bw. seit dem 1. September 1997 in einem ununterbrochenen Dienstverhältnis zum Magistrat Linz stehe und neue Dienstverträge (z.B. zum 1. Juli 2004) kein neues Dienstverhältnis begründen würden, würden auch die Voraussetzungen für eine begünstigte Versteuerung der Abfertigung nicht vorliegen.

Dagegen richtet sich die vorliegende Berufung vom 21. März 2007, in der beantragt wird, den angefochtenen Bescheid aufzuheben und hinsichtlich der Abfertigung in der Höhe von 14.149,14 Euro den Differenzbetrag zwischen der von der Arbeitgeberin einbehaltenen tariflichen Lohnsteuer und der sich aus der Bestimmung des § 67 Abs. 3 EStG 1988 ergebenden Lohnsteuer von sechs Prozent zu erstatten.

Dies im Wesentlichen mit der Begründung, das Finanzamt habe in die Einkommensteuerveranlagung für 2005 die Daten des Lohnzettels, dessen Inhalt die Bw. zum Zeitpunkt der Abgabe der Einkommensteuererklärung nicht geprüft habe, ungeprüft übernommen. Die Bw. habe auch aus dem Einkommensteuerbescheid für 2005, der ihr im Juli 2006 zugestellt worden sei, nicht erkennen können, dass die Lohnsteuerberechnung ihrer Dienstgeberin für das Jahr 2005 fehlerhaft gewesen sei. Sie habe erst unmittelbar vor Abgabe ihres Antrages vom 8. Oktober 2006 auf Erstattung der zu viel entrichteten Lohnsteuer die Fehlerhaftigkeit der Lohnsteuerberechnung erkannt und habe sie vorher auch nicht erkennen können, weil ihr die dazu erforderlichen Erläuterungen der lohnabrechnenden Dienststelle ihrer Dienstgeberin nicht vorgelegen seien.

Das Finanzamt hätte im Übrigen eine Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid, die mit der Begründung eingebracht worden wäre, dass der Lohnzettel fehlerhaft sei, vermutlich auch zurückgewiesen.

Die Bw. sei für ein Dienstverhältnis abgefertigt worden, das von der Dienstgeberin aufgekündigt worden sei und mit Wirkung vom 30. Juni 2004 geendet habe. Das von der Bw. mit derselben Dienstgeberin mit Wirkung ab 1. Juli 2004 abgeschlossene Dienstverhältnis als Fachärztin für Chirurgie habe, wie sich aus der vorgelegten Urkunde ergebe, mit dem erstgenannten Dienstverhältnis nichts zu tun. Die Dienstverhältnisse seien auch für steuerliche Zwecke als verschiedene Dienstverhältnisse zu qualifizieren. Der Bw. würden anlässlich einer allfälligen künftigen Abfertigung durch ihre Dienstgeberin für die Dienstjahre des ersten Dienstverhältnisses keine Abfertigungszahlungen zustehen, da sie durch die gegenständliche Abfertigungszahlung für die Zeiten dieses ersten Dienstverhältnisses eben bereits abgefertigt sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 Kalenderjahrs auszugleichen oder auf Verlangen des Abgabepflichtigen zurückzuzahlen.

Nach der Bestimmung des § 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. Für das Verfahren über die Rückzahlung ist das Finanzamt örtlich zuständig, dem die Erhebung der Abgaben vom Einkommen des Antragstellers obliegt.

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 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 Weg der Erlassung eines Veranlagungsbescheides korrigierbar sind, zumal im Veranlagungsverfahren Bindung weder an die Lohnsteuerberechnung des Arbeitgebers noch an ein allfällig vorangegangenes Lohnsteuerverfahren besteht (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).

Die Bw. wurde für das Kalenderjahr 2005 (mit Bescheid vom 7. September 2006) rechtskräftig zur Einkommensteuer veranlagt. In dieses Verfahren wurden auch die hier strittigen Bezüge einbezogen. Dies entscheidet das Schicksal der vorliegenden, gegen den abweisenden Bescheid vom 7. März 2007 erhobenen Berufung, weil zufolge des dem Gesetz zu entnehmenden Vorrangs 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 kommen kann, wenn das Veranlagungsverfahren über den vom Antrag betroffenen Zeitraum bereits rechtskräftig abgeschlossen ist. Eine im Veranlagungsverfahren zu berücksichtigende steuerliche Begünstigung außerhalb der Rechtsschutzeinrichtungen des 7. Abschnittes der BAO herbeiführen zu wollen, liefe auf eine unzulässige Durchbrechung der Rechtskraft des Veranlagungsbescheides hinaus (VwGH 24.1.2007, 2006/13/0171).

Die Bw. wurde auch dadurch, dass das Finanzamt den Antrag abgewiesen hat, anstatt ihn zurückzuweisen, in keinem Recht verletzt.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 3. Oktober 2008