



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 10. November 2000 des Bw., vertreten durch Consultatio Revisions- und Treuhandgesellschaft m.b.H. Nfg. KG., gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien vom 13. September 2000 betreffend Rückzahlung von zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer für die Kalenderjahre 1994 bis 1999 wie folgt entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist als Betriebsleiter bei der zweiten Wiener Hochquellenwasserleitung nichtselbstständig erwerbstätig. Seit 1979 bewohnt er eine Dienstwohnung im Amtshaus der Wiener Wasserwerke. Da der Arbeitgeber des Bw. den aus der Überlassung der Dienstwohnung

resultierende Vorteil als Sachbezug aus dem Dienstverhältnis den lohnabhängigen Abgaben unterzogen hatte, stellte der Bw. am 2. August 1999 einen Antrag auf Rückzahlung von zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer für die Jahre 1994 bis 1999 (§ 240 Abs. 3 BAO). Zur Begründung wird im Wesentlichen sinngemäß ausgeführt, dass die Wohnung keinen geldwerten Vorteil und damit auch keine Einnahmen im Sinne des § 15 EStG 1988 darstelle, da sie der Bw. ausschließlich im Interesse des Arbeitgebers in Anspruch nehme.

Das Finanzamt wies den Antrag mit der Begründung ab, dass die Benützung der Wohnung nicht im ausschließlichen dienstlichen Interesse erfolge. Dagegen berief der Bw. Ergänzend wird in der Berufung bzw. im weiteren Verfahren beantragt, auch die für die Jahre 2000 und 2001 auf den Sachbezug entfallende Lohnsteuer zu erstatten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäss § 82 EStG 1988 haftet der Arbeitgeber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer. Steuerschuldner ist beim Lohnsteuerabzug der Arbeitnehmer (§ 83 Abs. 1 EStG 1988).

Nach § 240 Abs. 3 BAO in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung kann der Abgabepflichtige (Arbeitnehmer) bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres das auf das Jahr der Einbehaltung folgt, (subsidiär) die Rückzahlung der zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuer beantragen, soweit nicht eine Rückzahlung oder ein Ausgleich im Wege des Jahresausgleiches oder im Wege der Veranlagung zu erfolgen hat oder bereits erfolgt ist.

Im Einklang mit Lehre (vgl. Stoll, BAO, Kommentar, Band 3, § 240, Seiten 2488 ff sowie Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 2. Auflage, § 240 Tz. 3) und ständiger Rechtsprechung (vgl. z.B. VwGH 15.01.1997, 95/13/0155, VwGH 25.03.1999, 97/15/0089) ist davon auszugehen, dass ein Verfahren nach § 240 Abs. 3 BAO nur jenem ergänzenden Rechtsschutz dient, der wegen des zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer bestehenden besonderen Verhältnisses beim Lohnsteuerabzug notwendig ist, um – subsidiär - ein Fehlverhalten des Arbeitgebers dem Arbeitnehmer gegenüber (davon kann nur dann die Rede sein, wenn der Arbeitgeber in Nichtbeachtung zu berücksichtigender besonderer Verhältnisse des Abgabepflichtigen [§ 82 EStG 1988] zu viel an Lohnsteuer einbehalten hat) korrigieren zu können, soweit nicht die Korrektur im Wege der (Arbeitnehmer-) Veranlagung zu erfolgen hat oder bereits erfolgt ist.

Ein auf § 240 Abs. 3 BAO gestütztes Begehren auf Rückzahlung von zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer setzt demnach voraus, dass eine Rückzahlung bzw. ein Ausgleich im Wege der (Arbeitnehmer-) Veranlagung nicht möglich ist.

Das Veranlagungsverfahren (§ 39 iVm § 41 EStG 1988) ist ein eigenständiges Verfahren, in dem die Abgabenbehörde

- die rechtlich richtige Bemessungsgrundlage festzustellen
- und die darauf entfallende Steuer festzusetzen hat.

Maßstab für diese Beurteilung ist das objektive Recht. Eine Bindung an die vorangegangene steuerliche Beurteilung durch den jeweiligen Arbeitgeber besteht nicht (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer - Handbuch, EStG 1988, Tz 1 zu § 39, Tz 1.1 zu § 41; VwGH 10.04.1997, 94/15/0180 und VwGH 05.02.1992, 89/13/0111).

Für den vorliegenden Berufungsfall ergibt sich daraus Folgendes: Der Bw. wurde beim Finanzamt Liezen für die Kalenderjahre 1994 bis 1999 rechtskräftig zur Einkommensteuer veranlagt. Ein möglicher Ausgleich wäre im Sinne vorstehender Ausführungen im Wege der Veranlagung vorzunehmen gewesen. Unterlaufen beim Lohnsteuerabzug während des Jahres hinsichtlich laufender Bezüge Fehler, so hat die Korrektur im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer zu erfolgen (vgl. z.B. VwGH 25.11.1997, 93/14/0163). Ein Erstattungsverfahren nach § 240 Abs. 3 BAO ist nicht geeignet, mögliche Mängel im Veranlagungsverfahren zu sanieren (vgl. auch Stoll, BAO, Kommentar, Band 3, Seite 2490).

Da eine Richtigstellung im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer im vorliegenden Fall nicht ausgeschlossen war, bleibt für ein subsidiäres Erstattungsverfahren nach § 240 Abs. 3 BAO kein Raum.

Im Übrigen ist festzuhalten, dass im Hinblick auf das durch das Steuerreformgesetz 1993 neu gestaltete Lohnsteuerverfahren die Bestimmung des § 240 Abs. 3 BAO für Besteuerungszeiträume ab 1994 nicht mehr aktuell ist (so auch Stoll, BAO, Kommentar, Band 3, Seite 2491).

Was das Berufungsbegehren, auch die Lohnsteuer für die Jahre 2000 und 2001 zu erstatten, betrifft, so ist dem Bw. Folgendes entgegen zu halten:

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den Fällen des Abs. 1 immer in der Sache selbst zu entscheiden. Die "Sache" umgrenzt die Entscheidungskompetenz der Rechtsmittelbehörde. "Sache" ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches des Bescheids der Abgabenbehörde erster Instanz gebildet hat. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz darf in einer Angelegenheit, die noch nicht Gegenstand des erstinstanzlichen

Verfahrens gewesen ist, keinen Sachbescheid erlassen (vgl. auch Stoll, BAO, Kommentar, Band 3, Seite 2800ff sowie die dort angeführten Judikate).

Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens war die Lohnsteuererstattung für die Jahre 1994 bis 1999. Der im Zuge des Berufungsverfahrens gestellte Ergänzungsantrag für 2000 und 2001 führt sohin zu einer anderen Sache als der am 13. September 2000 erledigte Antrag vom 2. August 1999 und hat daher nicht Gegenstand dieser Berufungsentscheidung zu sein.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 18. Juni 2003