jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1979/3/9 2850/78

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 09.03.1979

Index

EStG, LSt

Norm

BAO §240 Abs1
BAO §240 Abs3
EStG 1972 §3 Abs1 Z17
EStG 1972 §68 Abs1
EStG 1972 §72 Abs2 Z1

1. BAO § 240 heute
2. BAO § 240 gültig ab 01.01.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 240 gültig von 20.07.2022 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
4. BAO § 240 gültig von 01.01.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
5. BAO § 240 gültig von 31.12.2010 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
6. BAO § 240 gültig von 14.01.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
7. BAO § 240 gültig von 08.05.2008 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
8. BAO § 240 gültig von 01.03.2004 bis 07.05.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
9. BAO § 240 gültig von 30.12.2000 bis 29.02.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
10. BAO § 240 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 412/1988
11. BAO § 240 gültig von 19.04.1980 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 240 heute
2. BAO § 240 gültig ab 01.01.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 240 gültig von 20.07.2022 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
4. BAO § 240 gültig von 01.01.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
5. BAO § 240 gültig von 31.12.2010 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
6. BAO § 240 gültig von 14.01.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
7. BAO § 240 gültig von 08.05.2008 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
8. BAO § 240 gültig von 01.03.2004 bis 07.05.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
9. BAO § 240 gültig von 30.12.2000 bis 29.02.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
10. BAO § 240 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 412/1988
11. BAO § 240 gültig von 19.04.1980 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. EStG 1972 § 3 gültig von 23.12.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

2. EStG 1972 § 3 gültig von 21.12.1985 bis 22.12.1987zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
3. EStG 1972 § 3 gültig von 22.12.1984 bis 20.12.1985zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
4. EStG 1972 § 3 gültig von 17.12.1983 bis 21.12.1984zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 612/1983
5. EStG 1972 § 3 gültig von 14.12.1983 bis 16.12.1983zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
6. EStG 1972 § 3 gültig von 27.11.1982 bis 13.12.1983zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
7. EStG 1972 § 3 gültig von 31.12.1981 bis 26.11.1982zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
8. EStG 1972 § 3 gültig von 01.01.1981 bis 30.12.1981zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 545/1980
9. EStG 1972 § 3 gültig von 20.12.1980 bis 31.12.1980zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
10. EStG 1972 § 3 gültig von 01.01.1980 bis 19.12.1980zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 550/1979
11. EStG 1972 § 3 gültig von 01.12.1978 bis 31.12.1979zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 571/1978
12. EStG 1972 § 3 gültig von 16.04.1976 bis 30.11.1978zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 143/1976
13. EStG 1972 § 3 gültig von 09.08.1974 bis 15.04.1976zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
14. EStG 1972 § 3 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974

1. EStG 1972 § 68 gültig von 31.12.1981 bis 31.12.2018aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 68 gültig von 09.08.1974 bis 30.12.1981zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
3. EStG 1972 § 68 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974

1. EStG 1972 § 72 gültig von 18.07.1987 bis 31.12.2018aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 72 gültig von 24.10.1986 bis 17.07.1987zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 562/1986
3. EStG 1972 § 72 gültig von 21.12.1985 bis 23.10.1986zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
4. EStG 1972 § 72 gültig von 22.12.1984 bis 20.12.1985zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
5. EStG 1972 § 72 gültig von 14.12.1983 bis 21.12.1984zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
6. EStG 1972 § 72 gültig von 31.12.1981 bis 13.12.1983zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
7. EStG 1972 § 72 gültig von 20.12.1980 bis 30.12.1981zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
8. EStG 1972 § 72 gültig von 30.12.1977 bis 19.12.1980zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
9. EStG 1972 § 72 gültig von 09.08.1974 bis 29.12.1977zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
10. EStG 1972 § 72 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 3004/78 3005/78

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Karlik, Dr. Simon, Dr. Kirschner und Dr. Schubert als Richter, im Beisein des Schriftführers Oberkommissär Mag. Gaismayer, über die Beschwerde des Dr. KR, Rechtsanwalt in K, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 28. August 1978, Zl. 30.140- 3/78, betreffend Lohnsteuernachforderung, Nachforderung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Rückforderung an zuviel verrechneter Familienbeihilfe, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 3.520,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Das Mehrbegehren auf weiteren Aufwandersatz von S 240,-- wird abgewiesen.

Begründung

Dem Ergebnis einer in den vom Beschwerdeführer geführten Einzelunternehmen (einer Rechtsanwaltskanzlei und einem Gastgewerbebetrieb) am 21. und 22. März 1977 vorgenommenen Lohnsteuerprüfung folgend erließ das Finanzamt über den Prüfungszeitraum vom 1. Jänner 1974 bis 31. Dezember 1976 am 18. April 1977 einen Haftungs- und Zahlungsbescheid über vom Beschwerdeführer abzuführende Lohnsteuer im Gesamtbetrage von S 120.692,-- (resultierend aus Abfuhrdifferenzen von S 46.670,-- und Fehlberechnungen von S 74.022,--), über die Nachforderung von vom Beschwerdeführer zu leistendem Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (§ 41 Abs. 1 FLAG) im Betrage von S 46.548,--,

über die Nachforderung an zuviel verrechneter Familienbeihilfe (§ 22 Abs. 3 FLAG) im Betrage von S 3.845,-- und über einen 2%igen Säumniszuschlag im Betrage von S 1.864,--.Dem Ergebnis einer in den vom Beschwerdeführer geführten Einzelunternehmen (einer Rechtsanwaltskanzlei und einem Gastgewerbebetrieb) am 21. und 22. März 1977 vorgenommenen Lohnsteuerprüfung folgend erließ das Finanzamt über den Prüfungszeitraum vom 1. Jänner 1974 bis 31. Dezember 1976 am 18. April 1977 einen Haftungs- und Zahlungsbescheid über vom Beschwerdeführer abzuführende Lohnsteuer im Gesamtbetrage von S 120.692,-- (resultierend aus Abfuhrdifferenzen von S 46.670,-- und Fehlberechnungen von S 74.022,--), über die Nachforderung von vom Beschwerdeführer zu leistendem Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (Paragraph 41, Absatz eins, FLAG) im Betrage von S 46.548,--, über die Nachforderung an zuviel verrechneter Familienbeihilfe (Paragraph 22, Absatz 3, FLAG) im Betrage von S 3.845,-- und über einen 2%igen Säumniszuschlag im Betrage von S 1.864,--.

In seiner Berufung gegen diesen Bescheid machte der Beschwerdeführer insbesondere folgende Umstände geltend, die auch im nunmehrigen Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof die Streitpunkte zwischen den Parteien dieses Verfahrens geblieben sind:

1.) Schon "per 10. 2. 1977" seien vom Beschwerdeführer "für Aushilfen" während der geprüften Zeiträume S 2.500,-- für Lohnsteuer und S 5.000,-- für Dienstgeberbeiträge bezahlt worden, welche Zahlung das Finanzamt nicht berücksichtigt habe.

2.) Zu Unrecht seien in Anspruch genommene Steuerbegünstigungen für in Überstundenentlohnungen enthaltene Mehrarbeitszuschläge nicht anerkannt worden. Die Rechtsanwaltsanwärter in der Anwaltskanzlei seien als leitende Angestellte anzusehen, für sie seien zur Anerkennung von Überstundenbegünstigungen Aufzeichnungen nicht erforderlich. Für die übrigen Kanzleiangestellten müsse schon die Leistung des auf Grund der Dienstverträge für Mehrarbeit vorgesehenen Entgeltes genügend Nachweis für die Leistung der mit diesem Entgelt bezahlten Überstunden sein. Für die im Gastgewerbebetrieb geleisteten Überstunden liefere der Dienstplan in Verbindung mit dem Umstand den erforderlichen Beweis, daß die nicht nach dem Dienstplan geleisteten Stunden "erfaßt" würden. Der Beweis könne auch dadurch geführt werden, daß nur die vom Dienstplan abweichenden Umstände aufgezeichnet werden.

3.) Die Berechtigung des Beschwerdeführers, den Jahresausgleich für die Angestellte SR durchzuführen, sei anzuerkennen gewesen, weil die Genannte während des ganzen Jahres nur in einem Dienstverhältnis zum Beschwerdeführer gestanden sei und nur von ihm Arbeitslohn erhalten habe. Der Bildungsurlaub von ein oder zwei Monaten, während welcher Zeit die Zahlungen entfallen seien, sei von der Bestimmung des § 72 Abs. 2 Z. 1 EStG 1972 erfaßt. 3.) Die Berechtigung des Beschwerdeführers, den Jahresausgleich für die Angestellte SR durchzuführen, sei anzuerkennen gewesen, weil die Genannte während des ganzen Jahres nur in einem Dienstverhältnis zum Beschwerdeführer gestanden sei und nur von ihm Arbeitslohn erhalten habe. Der Bildungsurlaub von ein oder zwei Monaten, während welcher Zeit die Zahlungen entfallen seien, sei von der Bestimmung des Paragraph 72, Absatz 2, Ziffer eins, EStG 1972 erfaßt.

4.) Ein erheblicher Teil der ausländischen Dienstnehmer des Beschwerdeführers habe die Eigenschaft typischer Volontäre im Sinne des § 3 Z. 17 EStG 1972, ihre Bezüge seien zu Unrecht nicht als von der Lohnsteuer befreit behandelt worden. 4.) Ein erheblicher Teil der ausländischen Dienstnehmer des Beschwerdeführers habe die Eigenschaft typischer Volontäre im Sinne des Paragraph 3, Ziffer 17, EStG 1972, ihre Bezüge seien zu Unrecht nicht als von der Lohnsteuer befreit behandelt worden.

5.) Bei Errechnung des Dienstgeberbeitrages zum Familienlastenausgleichsfonds seien vom Finanzamt irrtümlich die den Dienstnehmern ausbezahlten Wohnungsbeihilfen nicht aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden worden.

6.) Da nicht in einem einzigen Fall Sonderzahlungen unter Anwendung des begünstigten Satzes versteuert und auch bei Berücksichtigung der Sozialversicherungsbeiträge Fehler gemacht worden seien, die zu überhöhten Lohnsteuerabfuhren geführt hätten, ergäbe sich eine aus Überzahlungen des Beschwerdeführers resultierende "Minderbelastung an Lohnsteuer von mindestens

S 40.000,--", die von den Nachforderungen hätte abgezogen werden sollen.

Die belangte Behörde holte zu dem vorstehenden Streitpunkt

3.) eine Auskunft der Tiroler Gebietskrankenkasse ein, aus der sich ergab, daß SR als Angestellte des Restaurationsbetriebes des Beschwerdeführers für die Zeit vom 1. Jänner bis 31. Oktober 1974, vom 1. Dezember 1974 bis 31. März 1975, vom 1. Juni bis 31. August 1975 und ab 1. September 1975 (bis auf weiteres) zur Sozialversicherung angemeldet gewesen war.

Dem Beschwerdeführer wurde zu den einzelnen Punkten seiner Berufung am 9. August 1977 schriftlich folgendes vorgehalten:

Zu 1.): Die bestehenden Guthaben seien über Auftrag des Beschwerdeführers als Lohnsteuer bzw. Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für den Zahlungszeitraum "I/77" verbucht worden.

Zu 2.): Der Beschwerdeführer habe die am 21. März 1977 durch den Prüfer vorgenommene Feststellung, es seien keine schriftlichen oder mündlichen Dienstverträge mit Arbeitnehmern geschlossen worden, durch eigenhändige Unterschrift "bescheinigt". Im übrigen hätte die Vereinbarung zu erbringender Überstundenleistungen mit Kanzleiangestellten oder Bediensteten im Gastgewerbebetrieb für sich allein keine Steuerfreiheit herbeiführen können, da weder Dienstplan noch Überstundenaufzeichnungen bzw. Aufzeichnungen über die Abweichung von Dienstnehmern hätten vorgelegt werden können.

Zu 3.): Hier wurde auf die Mitteilung der Tiroler Gebietskrankenkasse verwiesen; dieser entsprechend sei der Beschwerdeführer zur Durchführung der Jahresausgleiche 1974 und 1975 für SR nicht zuständig gewesen, die von ihm erstatteten Jahresausgleichsbeträge könnten nicht anerkannt werden.

Zu 4.): Die reklamierte Anwendung des § 3 Z. 17 EStG 1972 auf einen Teil der ausländischen Dienstnehmer sei nicht möglich, weil nicht feststellbar sei, wer von diesen ausländischer Student gewesen sei und im Inland nicht länger als 6 Monate gearbeitet habe.Zu 4.): Die reklamierte Anwendung des Paragraph 3, Ziffer 17, EStG 1972 auf einen Teil der ausländischen Dienstnehmer sei nicht möglich, weil nicht feststellbar sei, wer von diesen ausländischer Student gewesen sei und im Inland nicht länger als 6 Monate gearbeitet habe.

Zu 5.) In den Fällen, in denen in den Aufzeichnungen des Beschwerdeführers die Wohnungsbeihilfe ausgewiesen gewesen sei, sei sie bei Berechnung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds nicht in die Bruttoeinnahmen einbezogen worden. Da Wohnungsbeihilfe in Gastgewerbebetrieben nicht zwingend auszuzahlen sei, habe das Finanzamt auch bei strengster Beachtung der §§ 114 f BAO nicht Veranlassung gehabt, nicht ausgewiesene Wohnungsbeihilfen als tatsächlich bezahlt anzuerkennen.Zu 5.) In den Fällen, in denen in den Aufzeichnungen des Beschwerdeführers die Wohnungsbeihilfe ausgewiesen gewesen sei, sei sie bei Berechnung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds nicht in die Bruttoeinnahmen einbezogen worden. Da Wohnungsbeihilfe in Gastgewerbebetrieben nicht zwingend auszuzahlen sei, habe das Finanzamt auch bei strengster Beachtung der Paragraphen 114, f BAO nicht Veranlassung gehabt, nicht ausgewiesene Wohnungsbeihilfen als tatsächlich bezahlt anzuerkennen.

Zu 6.): Es sei festgestellt worden, daß die Lohnsteuer der sonstigen Bezüge entgegen den gesetzlichen Bestimmungen so ermittelt worden sei, als ob es sich um einen laufenden Bezug handle, der Freibetrag gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1972 sei jedoch in einigen Fällen "angewendet" worden. Die Ersparnis an Lohnsteuer durch die Sozialversicherungsbeiträge der Sonderzahlungen, die nicht bei den entsprechenden laufenden Bezügen abgezogen worden seien, sei keinesfalls so groß, wie sie der Beschwerdeführer schätze, weil diese ja fälschlicherweise bei der Bemessungsgrundlage der sonstigen Bezüge abgezogen worden seien. Die vom Beschwerdeführer seinerseits zu viel einbehaltene Lohnsteuer habe aber weder ihm gutgeschrieben noch mit Nachforderungsbeträgen kompensiert werden können, weil die Rückzahlung der zu Unrecht entrichteten Beträge gemäß § 240 Abs. 3 BAO nur der jeweils abgabepflichtige Arbeitnehmer beantragen könne.Zu 6.): Es sei festgestellt worden, daß die Lohnsteuer der sonstigen Bezüge entgegen den gesetzlichen Bestimmungen so ermittelt worden sei, als ob es sich um einen laufenden Bezug handle, der Freibetrag gemäß Paragraph 67, Absatz eins, EStG 1972 sei jedoch in einigen Fällen "angewendet" worden. Die Ersparnis an Lohnsteuer durch die Sozialversicherungsbeiträge der Sonderzahlungen, die nicht bei den entsprechenden laufenden Bezügen abgezogen worden seien, sei keinesfalls so groß, wie sie der Beschwerdeführer schätze, weil diese ja fälschlicherweise bei der Bemessungsgrundlage der sonstigen Bezüge abgezogen worden seien. Die vom Beschwerdeführer seinerseits zu viel einbehaltene Lohnsteuer habe aber weder ihm gutgeschrieben noch mit

Nachforderungsbeträgen kompensiert werden können, weil die Rückzahlung der zu Unrecht entrichteten Beträge gemäß Paragraph 240, Absatz 3, BAO nur der jeweils abgabepflichtige Arbeitnehmer beantragen könne.

Zu diesem Vorhalt nahm der Beschwerdeführer in einem am 2. November 1977 beim Finanzamt eingelangten Schreiben folgendermaßen Stellung:

Zu 1.): Die Abgabenbehörde habe die in seinem Schreiben vom 31. Mai 1977 (das ist die Berufung gegen den Nachforderungsbescheid des Finanzamtes) enthaltene Verrechnungsmitteilung, wonach in der Überweisung vom 10. Februar 1977 Beträge "von einmal S 2.500,-- und einmal S 5.000,-- Abgaben für Aushilfen" enthalten gewesen seien, "einfach zu akzeptieren", weil dies die Widmung des Beschwerdeführers sei.

Zu 2.): Bei leitenden Angestellten seien die geforderten Aufzeichnungen nicht notwendig und Kopien der Vereinbarungen über die Leistung von Überstunden lege er vor. Diese haben folgenden Wortlaut:

"1.) Der Dienstnehmer ist bereit, wöchentlich mindestens

..... Überstunden zu leisten.

2.) Sofern durch Urlaub oder Krankheit die Leistung der Überstunden nicht möglich ist, ist der Dienstnehmer bereit, nach Wiedereintritt die ausgefallenen Überstunden zusätzlich zu leisten.

3.) Für die Abgeltung dieser Überstunden wird ein monatlicher Pauschalbetrag auf der Grundlage des jeweiligen Bruttolohnes festgelegt."

In der Frage des Nachweises der Überstunden der Gastgewerbebediensteten sei die Ansicht des Beschwerdeführers "unwiderlegt".

Zu 3.): Da SR während ihres Bildungsurlaubes keine Bezüge erhalten habe, sei sie bei der Gebietskrankenkasse abzumelden gewesen, dadurch habe sich aber am zivilrechtlichen Dienstvertrag nichts geändert.

Zu 4.): Aus den dem Prüfer vorgelegten Lohnkonten ergebe sich sehr wohl, wer Volontär sei und die US-Staatsbürgerschaft der betreffenden Personen sei durchwegs erkennbar gewesen.

Zu 5.): Spätestens auf Grund des Schreibens vom 31. Mai 1977 (der Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes) wisse die Abgabenbehörde, daß die Wohnungsbeihilfen tatsächlich ausbezahlt worden seien. Darüber befinde sich auch auf allen Lohnkonten der entsprechende, aber nicht berücksichtigte Hinweis.

Zu 6.): Der Hinweis auf § 240 Abs. 3 BAO könne sich nur auf bereits an das Finanzamt abgeführte Beträge beziehen. Hier aber werde gegen den Beschwerdeführer der Vorwurf erhoben, zu wenig Lohnabgaben abgeführt zu haben. Es bestehe überhaupt kein Hindernis, zuviel berechnete Lohnabgaben mit nach dem Standpunkt der Abgabenbehörde nicht abgeführten Lohnabgaben zu verrechnen.Zu 6.): Der Hinweis auf Paragraph 240, Absatz 3, BAO könne sich nur auf bereits an das Finanzamt abgeführte Beträge beziehen. Hier aber werde gegen den Beschwerdeführer der Vorwurf erhoben, zu wenig Lohnabgaben abgeführt zu haben. Es bestehe überhaupt kein Hindernis, zuviel berechnete Lohnabgaben mit nach dem Standpunkt der Abgabenbehörde nicht abgeführten Lohnabgaben zu verrechnen.

Mit Berufungsentscheidung vom 28. August 1978 setzte die belangte Behörde in Durchführung verschiedener Berichtigungen die im Bescheid des Finanzamtes im einzelnen angeführten Beträge mit neuen Ziffern fest, gab aber der Berufung des Beschwerdeführers in den im Vorstehenden dargestellten Streitpunkten mit folgender Begründung nicht Recht:

Zu 1.): In der zum 10. Februar 1977 abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldung seien auch Beträge für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und ausbezahlte Familienbeihilfe zur Verrechnung angezeigt, als Verrechnungszeitraum sei jedoch bei allen drei Abgabenarten "1/77" angegeben worden. Unter Beachtung des Weisungsrechtes des Abgabepflichtigen (§ 214 BAO) sei eine analoge Verbuchung erfolgt. Nach Beendigung der Lohnsteuerprüfung könne weder eine versäumte Verwendungsanweisung nachgeholt noch eine ausdrücklich erteilte Weisung abgeändert werden.Zu 1.): In der zum 10. Februar 1977 abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldung seien auch Beträge für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und ausbezahlte

Familienbeihilfe zur Verrechnung angezeigt, als Verrechnungszeitraum sei jedoch bei allen drei Abgabenarten "1/77" angegeben worden. Unter Beachtung des Weisungsrechtes des Abgabepflichtigen (Paragraph 214, BAO) sei eine analoge Verbuchung erfolgt. Nach Beendigung der Lohnsteuerprüfung könne weder eine versäumte Verwendungsanweisung nachgeholt noch eine ausdrücklich erteilte Weisung abgeändert werden.

Zu 2.): Die Steuerbegünstigung für in Überstundenentlohnungen enthaltene Zuschläge für Mehrarbeit komme im Hinblick auf § 68 Abs. 3 EStG 1972 nur in Betracht, wenn die genaue Ziffer und zeitliche Lagerung aller im einzelnen tatsächlich geleisteten Überstunden und die genaue Höhe der dafür über das sonstige Arbeitsentgelt hinaus mit den Entlohnungen für diese Überstunden bezahlten Zuschläge feststünden. Diese Voraussetzung sei hier nicht erfüllt, daran hätte auch eine nachträgliche Befragung der betroffenen Dienstnehmer nichts geändert, weil deren Aussagen nur hätten beiläufig sein können. Die vorgelegten "Vereinbarungen" bewiesen nur die Bereitschaft, Mehrarbeit zu leisten, nicht aber die genaue zeitliche Lagerung wirklich geleisteter einzelner Überstunden. Eine Ausnahme von den Grundsätzen der über die Überstunden zu liefernden Nachweise für leitende Angestellte bestehe nach dem Gesetz nicht.Zu 2.): Die Steuerbegünstigung für in Überstundenentlohnungen enthaltene Zuschläge für Mehrarbeit komme im Hinblick auf Paragraph 68, Absatz 3, EStG 1972 nur in Betracht, wenn die genaue Ziffer und zeitliche Lagerung aller im einzelnen tatsächlich geleisteten Überstunden und die genaue Höhe der dafür über das sonstige Arbeitsentgelt hinaus mit den Entlohnungen für diese Überstunden bezahlten Zuschläge feststünden. Diese Voraussetzung sei hier nicht erfüllt, daran hätte auch eine nachträgliche Befragung der betroffenen Dienstnehmer nichts geändert, weil deren Aussagen nur hätten beiläufig sein können. Die vorgelegten "Vereinbarungen" bewiesen nur die Bereitschaft, Mehrarbeit zu leisten, nicht aber die genaue zeitliche Lagerung wirklich geleisteter einzelner Überstunden. Eine Ausnahme von den Grundsätzen der über die Überstunden zu liefernden Nachweise für leitende Angestellte bestehe nach dem Gesetz nicht.

Zu 3.): Daß im Sinne des § 72 Abs. 2 Z. 1 EStG 1972 ein Arbeitnehmer "nur von ein und demselben Arbeitgeber während des ganzen Kalenderjahres Arbeitslohn erhalten hat", treffe nur zu, wenn an diesen Arbeitnehmer vom Arbeitgeber in allen Lohnzahlungszeiträumen Bezüge ausbezahlt worden seien. Die Ausnahmen (Unterbrechung wegen Präsenzdienstleistung, Krankheit oder Karenzurlaub) seien im Gesetz erschöpfend angeführt, als "Bildungsurlaub" bezeichnete Unterbrechungen gehörten nicht dazu, weil sie nicht als Karenzurlaub (das sei nur ein unbezahlter Urlaub bis zu einem Monat unter Fortbestand der Pflichtversicherung) zu werten seien.Zu 3.): Daß im Sinne des Paragraph 72, Absatz 2, Ziffer eins, EStG 1972 ein Arbeitnehmer "nur von ein und demselben Arbeitgeber während des ganzen Kalenderjahres Arbeitslohn erhalten hat", treffe nur zu, wenn an diesen Arbeitnehmer vom Arbeitgeber in allen Lohnzahlungszeiträumen Bezüge ausbezahlt worden seien. Die Ausnahmen (Unterbrechung wegen Präsenzdienstleistung, Krankheit oder Karenzurlaub) seien im Gesetz erschöpfend angeführt, als "Bildungsurlaub" bezeichnete Unterbrechungen gehörten nicht dazu, weil sie nicht als Karenzurlaub (das sei nur ein unbezahlter Urlaub bis zu einem Monat unter Fortbestand der Pflichtversicherung) zu werten seien.

Zu 4.): "Feriaipraxis" im Sinne des § 3 Z. 17 EStG 1972 sei entweder nach der Studienordnung vorgeschrieben oder diene doch wenigstens in erster Linie der praktischen Ergänzung des Studiums; also seien unter ausländischen Ferialpraktikanten nur jene ausländischen Studenten zu verstehen, die an einer ausländischen Hochschule studieren und im Inland einer einschlägigen Tätigkeit nicht länger als sechs Monate nachgehen. Das Vorliegen dieser hier geforderten verschiedenen Voraussetzungen habe der Dienstgeber der Abgabenbehörde nachzuweisen. Die vorgelegten Lohnkonten, die außer dem Namen keine Angaben über die persönlichen Verhältnisse des Arbeitnehmers enthalten, aber laut Mitteilung des Beschwerdeführers die einzigen Unterlagen zur gegenständlichen Frage darstellten, reichten dazu keineswegs aus.Zu 4.): "Feriaipraxis" im Sinne des Paragraph 3, Ziffer 17, EStG 1972 sei entweder nach der Studienordnung vorgeschrieben oder diene doch wenigstens in erster Linie der praktischen Ergänzung des Studiums; also seien unter ausländischen Ferialpraktikanten nur jene ausländischen Studenten zu verstehen, die an einer ausländischen Hochschule studieren und im Inland einer einschlägigen Tätigkeit nicht länger als sechs Monate nachgehen. Das Vorliegen dieser hier geforderten verschiedenen Voraussetzungen habe der Dienstgeber der Abgabenbehörde nachzuweisen. Die vorgelegten Lohnkonten, die außer dem Namen keine

Angaben über die persönlichen Verhältnisse des Arbeitnehmers enthalten, aber laut Mitteilung des Beschwerdeführers die einzigen Unterlagen zur gegenständlichen Frage darstellten, reichten dazu keineswegs aus.

Zu 5.) : Steuerfreiheit für einen Dienstbezug stehe nur dann zu, wenn die dafür maßgeblichen Merkmale in der Lohnbuchhaltung belegt seien. Ein am Kopf des Lohnkontos angebrachter Hinweis "incl.Wbh" könne nicht als diesbezügliche "fortlaufende" Aufzeichnung angesehen werden. Die bezüglich der Auszahlung der Wohnungsbeihilfe von der Abgabenbehörde erster Instanz gehegten Zweifel seien umsomehr berechtigt, als der Beschwerdeführer selbst die Wohnungsbeihilfe bei der Lohnabrechnung unberücksichtigt gelassen habe und andererseits der erwähnte Vermerk auch bei Arbeitnehmern angebracht worden sei, denen (wie minderjährigen Lehrlingen) nach dem Gesetz eine Wohnungsbeihilfe überhaupt nicht zustand. Auch bei der Ermittlung der sonstigen Bezüge sei der Beschwerdeführer selbst jeweils vom Gesamtbruttolohn und nicht von einem um eine allfällige Wohnungsbeihilfe verminderten Betrag ausgegangen. Daher sei der Schluß, Wohnungsbeihilfe könne nur bei einer "offenen Ausweisung auf dem Lohnkonto" als gezahlt gelten, gerechtfertigt.

Zu 6.): Steuerschuldner sei beim Lohnsteuerabzug der Arbeitnehmer, nur ihm stehe ein allfälliger Erstattungsanspruch nach § 240 Abs. 3 BAO zu, für dessen Geltendmachung die tatsächlich erfolgte Abfuhr der einbehaltenen Lohnsteuer durch den Dienstgeber an das Finanzamt bedeutungslos sei. Daher könne den Einwendungen der Berufung, § 240 BAO sei erst nach erfolgter Abfuhr der Lohnsteuer an das Finanzamt anzuwenden, nicht gefolgt werden. Für den Arbeitnehmer sei nur von Bedeutung, welche Beträge von seinem Arbeitslohn als Lohnsteuer einbehalten worden seien. Eine Rückerstattung einbehaltener Beträge an den Arbeitgeber könne nicht erfolgen, weil dieser die Lohnsteuer nicht aus eigenem zu tragen, sondern sie lediglich für Rechnung und zu Lasten der Arbeitnehmer einzubehalten und abzuführen habe.Zu 6.): Steuerschuldner sei beim Lohnsteuerabzug der Arbeitnehmer, nur ihm stehe ein allfälliger Erstattungsanspruch nach Paragraph 240, Absatz 3, BAO zu, für dessen Geltendmachung die tatsächlich erfolgte Abfuhr der einbehaltenen Lohnsteuer durch den Dienstgeber an das Finanzamt bedeutungslos sei. Daher könne den Einwendungen der Berufung, Paragraph 240, BAO sei erst nach erfolgter Abfuhr der Lohnsteuer an das Finanzamt anzuwenden, nicht gefolgt werden. Für den Arbeitnehmer sei nur von Bedeutung, welche Beträge von seinem Arbeitslohn als Lohnsteuer einbehalten worden seien. Eine Rückerstattung einbehaltener Beträge an den Arbeitgeber könne nicht erfolgen, weil dieser die Lohnsteuer nicht aus eigenem zu tragen, sondern sie lediglich für Rechnung und zu Lasten der Arbeitnehmer einzubehalten und abzuführen habe.

Über die gegen diesen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde und die dazu von der belangten Behörde erstattete Gegenschrift hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

1. Zur Frage der Verbuchung der dem Beschwerdeführer zufolge seiner Umsatzsteuervoranmeldung vom Februar 1977 erwachsenen Gutschriften:

In der eben erwähnten Umsatzsteuervoranmeldung stellte der Beschwerdeführer hinsichtlich der Gutschrift von S 33.144,-- den Antrag, diese Gutschrift sowohl auf Saldo als auch auf andere Selbstbemessungsabgaben zu verrechnen und präzisierte diesen Antrag wörtlich wie folgt:

"Zeitraum

Abgabenart

Betrag

XII/76

AL

6.678,35

I/77

L

+ 29.463,46

I/77

DB

+ 16.096,98

I/77

FB

- 1.350,--"

Dieser durch den Beschwerdeführer selbst erfolgten, bei der Abgabenbehörde am 10. Februar 1977 eingelangten Bekanntgabe des Verwendungszweckes entsprechend war die Abgabenbehörde, da andere Rechtsvorschriften (der §§ 213 oder 215 BAO) dem hier nicht entgegenstanden, nach § 214 Abs. 2 lit. a BAO verpflichtet, die Verrechnung der Gutschrift vorzunehmen. Denn das Ergebnis der erst im März 1977 durchgeführten, die Jahre 1974 bis 1976 erfassenden Lohnsteuerprüfung war in diesem Zeitpunkt noch nicht bekannt, ein Bestehen fälliger Abgabenschuldigkeiten aus dem Prüfungszeitraum 1974 bis 1976 wurde erst mit dem auf Grund des Prüfungsergebnisses erlassenen Bescheid vom 18. April 1977 ausgesprochen. Sobald aber die Verrechnung der Gutschrift dem Gesetz (§ 214 Abs. 2 BAO) und dem vom Beschwerdeführer angegebenen Verwendungszweck entsprechend richtig erfolgt war, bestand nach der Gesetzeslage weder für den Beschwerdeführer eine Möglichkeit, nachträglich die Bekanntgabe des Verwendungszwecks, noch für die Abgabenbehörde eine Möglichkeit, nachträglich die vorgenommene Verrechnung zu ändern. Die Behauptung, die vom Beschwerdeführer nach dem von ihm angegebenen Verwendungszweck für den Zeitraum "I/77" geleistete Zahlung habe seine Abgabenverpflichtung für diesen Zeitraum weit überstiegen, ist vom Beschwerdeführer erstmals in seiner Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof aufgestellt worden und von letzterem als unzulässige Neuerung nicht zu berücksichtigen.Dieser durch den Beschwerdeführer selbst erfolgten, bei der Abgabenbehörde am 10. Februar 1977 eingelangten Bekanntgabe des Verwendungszweckes entsprechend war die Abgabenbehörde, da andere Rechtsvorschriften (der Paragraphen 213, oder 215 BAO) dem hier nicht entgegenstanden, nach Paragraph 214, Absatz 2, Litera a, BAO verpflichtet, die Verrechnung der Gutschrift vorzunehmen. Denn das Ergebnis der erst im März 1977 durchgeführten, die Jahre 1974 bis 1976 erfassenden Lohnsteuerprüfung war in diesem Zeitpunkt noch nicht bekannt, ein Bestehen fälliger Abgabenschuldigkeiten aus dem Prüfungszeitraum 1974 bis 1976 wurde erst mit dem auf Grund des Prüfungsergebnisses erlassenen Bescheid vom 18. April 1977 ausgesprochen. Sobald aber die Verrechnung der Gutschrift dem Gesetz (Paragraph 214, Absatz 2, BAO) und dem vom Beschwerdeführer angegebenen Verwendungszweck entsprechend richtig erfolgt war, bestand nach der Gesetzeslage weder für den Beschwerdeführer eine Möglichkeit, nachträglich die Bekanntgabe des Verwendungszwecks, noch für die Abgabenbehörde eine Möglichkeit, nachträglich die vorgenommene Verrechnung zu ändern. Die Behauptung, die vom Beschwerdeführer nach dem von ihm angegebenen Verwendungszweck für den Zeitraum "I/77" geleistete Zahlung habe seine Abgabenverpflichtung für diesen Zeitraum weit überstiegen, ist vom Beschwerdeführer erstmals in seiner Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof aufgestellt worden und von letzterem als unzulässige Neuerung nicht zu berücksichtigen.

2.) Zur Frage der in Überstundenentlohnungen enthaltenen Zuschläge:

Solche Zuschläge sind nur dann lohnsteuerbegünstigt nach § 68 Abs. 1 EStG 1972, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen dafür nachgewiesen sind. Dazu gehört im Hinblick auf § 68 Abs. 3 leg. cit., wonach als Überstunde (nur) jede über die Normalarbeitszeit hinaus geleistete Arbeitsstunde gilt, daß Zahl und zeitliche Lagerung aller einzelnen vom einzelnen Dienstnehmer geleisteten Überstunden genau feststehen müssen (Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. November 1978, Zl. 1930/78, vom 6. Juni 1978, Zl. 638/78, vom 14. Februar 1978, Zl. 2488/77, u. a.). Davon kann im gegeben Fall nicht die Rede sein. Die vom Beschwerdeführer vorgelegten Vereinbarungen zwischen ihm und einzelnen seiner Dienstnehmer beweisen nur, daß sich diese zur Leistung von Überstunden bis zu einem bestimmten Ausmaß verpflichtet

haben, sagen aber nicht das Geringste darüber aus, wann und in welchem genauen Ausmaß eine solche Leistung tatsächlich erfolgt ist. Bestanden tatsächlich, wie die Beschwerde dies nun behauptet, "Aufstellungen" der über den normalen "Dienstplan" hinaus geleisteten Überstunden von Dienstnehmern und lagen diese dem Prüfer seinerzeit vor, so wäre es Pflicht des Beschwerdeführers gewesen, der Behörde spätestens in Beantwortung der ihm nach Erhebung seiner Berufung gemachten Vorhalte diese "Aufstellungen" vorzulegen. Hat er dies nicht getan, kann er sich vor dem Verwaltungsgerichtshof auf diese "Aufstellungen" nicht mehr berufen. Ganz unrichtig aber ist der von ihm in der Beschwerde vertretene Standpunkt, den nach den einleitenden Ausführungen zu diesem Punkt erforderlichen Beweis erbrächten die aus den Lohnkonten ersichtlichen Zahlungen an die Dienstnehmer. Diese Zahlungen konnten den geforderten Beweis nicht darstellen, weil eben der Charakter dieser Zahlungen (als in Überstundenentlohnungen enthaltenen Zuschlägen) die jenes Beweises bedürftige Tatsache war. Verfehlt endlich ist die Rechtsmeinung des Beschwerdeführers, der vom Gesetz allgemein geforderte Beweis konkret erbrachter Überstunden sei im Falle von leitenden Angestellten nicht erforderlich, weil die Frage, ob der Angestellte, für den die Begünstigung des § 68 Abs. 1 EStG 1972 in Anspruch genommen wird, ein "leitender" ist oder nicht, nach dem für den Verwaltungsgerichtshof einzig maßgebenden Inhalt des Gesetzes nicht rechtserheblich ist (vgl. dazu die schon oben zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. November 1978, Zl. 1930/78, und vom 14. Februar 1978, Zl. 2488/77).Solche Zuschläge sind nur dann lohnsteuerbegünstigt nach Paragraph 68, Absatz eins, EStG 1972, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen dafür nachgewiesen sind. Dazu gehört im Hinblick auf Paragraph 68, Absatz 3, leg. cit., wonach als Überstunde (nur) jede über die Normalarbeitszeit hinaus geleistete Arbeitsstunde gilt, daß Zahl und zeitliche Lagerung aller einzelnen vom einzelnen Dienstnehmer geleisteten Überstunden genau feststehen müssen (Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. November 1978, Zl. 1930/78, vom 6. Juni 1978, Zl. 638/78, vom 14. Februar 1978, Zl. 2488/77, u. a.). Davon kann im gegeben Fall nicht die Rede sein. Die vom Beschwerdeführer vorgelegten Vereinbarungen zwischen ihm und einzelnen seiner Dienstnehmer beweisen nur, daß sich diese zur Leistung von Überstunden bis zu einem bestimmten Ausmaß verpflichtet haben, sagen aber nicht das Geringste darüber aus, wann und in welchem genauen Ausmaß eine solche Leistung tatsächlich erfolgt ist. Bestanden tatsächlich, wie die Beschwerde dies nun behauptet, "Aufstellungen" der über den normalen "Dienstplan" hinaus geleisteten Überstunden von Dienstnehmern und lagen diese dem Prüfer seinerzeit vor, so wäre es Pflicht des Beschwerdeführers gewesen, der Behörde spätestens in Beantwortung der ihm nach Erhebung seiner Berufung gemachten Vorhalte diese "Aufstellungen" vorzulegen. Hat er dies nicht getan, kann er sich vor dem Verwaltungsgerichtshof auf diese "Aufstellungen" nicht mehr berufen. Ganz unrichtig aber ist der von ihm in der Beschwerde vertretene Standpunkt, den nach den einleitenden Ausführungen zu diesem Punkt erforderlichen Beweis erbrächten die aus den Lohnkonten ersichtlichen Zahlungen an die Dienstnehmer. Diese Zahlungen konnten den geforderten Beweis nicht darstellen, weil eben der Charakter dieser Zahlungen (als in Überstundenentlohnungen enthaltenen Zuschlägen) die jenes Beweises bedürftige Tatsache war. Verfehlt endlich ist die Rechtsmeinung des Beschwerdeführers, der vom Gesetz allgemein geforderte Beweis konkret erbrachter Überstunden sei im Falle von leitenden Angestellten nicht erforderlich, weil die Frage, ob der Angestellte, für den die Begünstigung des Paragraph 68, Absatz eins, EStG 1972 in Anspruch genommen wird, ein "leitender" ist oder nicht, nach dem für den Verwaltungsgerichtshof einzig maßgebenden Inhalt des Gesetzes nicht rechtserheblich ist vergleiche , dazu die schon oben zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. November 1978, Zl. 1930/78, und vom 14. Februar 1978, Zl. 2488/77).

Also ist die Beschwerde in dem eben erörterten Punkt zur Gänze unbegründet.

3.) Zur Frage der Berechtigung des Beschwerdeführers zur Durchführung der Jahresausgleiche 1974 und 1975 für SR.:

Zu dieser Durchführung war der Beschwerdeführer insbesondere auch berechtigt und verpflichtet (§ 72 Abs. 2 Z. 1 EStG 1972), wenn die Arbeitnehmerin von ihm deshalb nicht "während des ganzen Kalenderjahres Arbeitslohn erhalten hat", weil sie für bestimmte Lohnzahlungszeiträume "infolge Präsenzdienstleistung, Krankheit oder Karenzurlaub" keinen Arbeitslohn erhalten hat. Der in dieser Gesetzesstelle enthaltene Begriff "Karenzurlaub" umfaßt nach der Terminologie des Arbeitsrechtes und verwandter Rechtsgebiete (vgl. etwa

§ 36 Abs. 1 Beamten-Dienstrechtsgesetz, BGBl. Nr. 329/1977) jeden dem Dienstnehmer bei Aufrechterhaltung des Dienstverhältnisses gewährten Urlaub ohne Anspruch auf Entgeltzahlung für die Zeit dieses Urlaubes. Dafür, daß dieser vom Einkommensteuergesetz 1972 verwendete Begriff einschränkend dahin auszulegen wäre, er umfaßte - wie dies die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid vertritt - solche Urlaube nur, wenn für ihre Dauer die Pflichtversicherung des Dienstnehmers nach § 11 Abs. 3 lit. a ASVG weiter besteht, d.h. sofern der Urlaub die Dauer eines Monates nicht überschreitet, liefern weder Wortlaut noch Sinn der anzuwendenden Bestimmung des Einkommensteuergesetzes einen Anhaltspunkt. Diesen Sinn hat der Verwaltungsgerichtshof insbesondere in seinem Erkenntnis vom 20. April 1977, Zl. 209/77, darin erkannt, daß der Gesetzgeber dem Arbeitgeber im Interesse einer Entlastung der staatlichen Verwaltung die Zuständigkeit zur Durchführung des Jahresausgleiches über den Primärfall, daß der Arbeitnehmer nur von diesem Arbeitgeber während des ganzen Kalenderjahres Arbeitslohn erhalten hat, hinaus, auch in allen jenen Fällen übertragen hat, in denen in der Berechnung der Jahreslohnsteuerschuld bei Durchführung des Jahresausgleiches durch den Arbeitgeber ein materiell unrichtiges Ergebnis entweder gar nicht oder selbst auch noch in vom Gesetzgeber in Kauf genommenen Grenzfällen zustande kommen kann. Das hängt aber in keiner Weise davon ab, ob der Karenzurlaub, für dessen Zeit der Arbeitnehmer keinen Arbeitslohn erhalten hat, im betreffenden Kalenderjahr länger oder kürzer als einen Monat gedauert hat. Dazu kommt im hier gegebenen Fall, daß die belangte Behörde nichts darüber festgestellt hat (und sich für eine solche Feststellung im ganzen Abgabenverfahren auch kein Anhaltspunkt ergab), SR hätte während der Zeit ihres ihr in unwiderlegt gebliebener Weise zu Bildungszwecken gewährten Karenzurlaubes von anderer vom Beschwerdeführer verschiedener Seite Arbeitslohn erhalten.Zu dieser Durchführung war der Beschwerdeführer insbesondere auch berechtigt und verpflichtet (Paragraph 72, Absatz 2, Ziffer eins, EStG 1972), wenn die Arbeitnehmerin von ihm deshalb nicht "während des ganzen Kalenderjahres Arbeitslohn erhalten hat", weil sie für bestimmte Lohnzahlungszeiträume "infolge Präsenzdienstleistung, Krankheit oder Karenzurlaub" keinen Arbeitslohn erhalten hat. Der in dieser Gesetzesstelle enthaltene Begriff "Karenzurlaub" umfaßt nach der Terminologie des Arbeitsrechtes und verwandter Rechtsgebiete vergleiche , etwa Paragraph 36, Absatz eins, Beamten-Dienstrechtsgesetz, Bundesgesetzblatt Nr. 329 aus 1977,) jeden dem Dienstnehmer bei Aufrechterhaltung des Dienstverhältnisses gewährten Urlaub ohne Anspruch auf Entgeltzahlung für die Zeit dieses Urlaubes. Dafür, daß dieser vom Einkommensteuergesetz 1972 verwendete Begriff einschränkend dahin auszulegen wäre, er umfaßte - wie dies die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid vertritt - solche Urlaube nur, wenn für ihre Dauer die Pflichtversicherung des Dienstnehmers nach Paragraph 11, Absatz 3, Litera a, ASVG weiter besteht, d.h. sofern der Urlaub die Dauer eines Monates nicht überschreitet, liefern weder Wortlaut noch Sinn der anzuwendenden Bestimmung des Einkommensteuergesetzes einen Anhaltspunkt. Diesen Sinn hat der Verwaltungsgerichtshof insbesondere in seinem Erkenntnis vom 20. April 1977, Zl. 209/77, darin erkannt, daß der Gesetzgeber dem Arbeitgeber im Interesse einer Entlastung der staatlichen Verwaltung die Zuständigkeit zur Durchführung des Jahresausgleiches über den Primärfall, daß der Arbeitnehmer nur von diesem Arbeitgeber während des ganzen Kalenderjahres Arbeitslohn erhalten hat, hinaus, auch in allen jenen Fällen übertragen hat, in denen in der Berechnung der Jahreslohnsteuerschuld bei Durchführung des Jahresausgleiches durch den Arbeitgeber ein materiell unrichtiges Ergebnis entweder gar nicht oder selbst auch noch in vom Gesetzgeber in Kauf genommenen Grenzfällen zustande kommen kann. Das hängt aber in keiner Weise davon ab, ob der Karenzurlaub, für dessen Zeit der Arbeitnehmer keinen Arbeitslohn erhalten hat, im betreffenden Kalenderjahr länger oder kürzer als einen Monat gedauert hat. Dazu kommt im hier gegebenen Fall, daß die belangte Behörde nichts darüber festgestellt hat (und sich für eine solche Feststellung im ganzen Abgabenverfahren auch kein Anhaltspunkt ergab), SR hätte während der Zeit ihres ihr in unwiderlegt gebliebener Weise zu Bildungszwecken gewährten Karenzurlaubes von anderer vom Beschwerdeführer verschiedener Seite Arbeitslohn erhalten.

Daher war der Beschwerdeführer nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet, für sie auch die von ihr beantragten Jahresausgleiche für 1974 und 1975 durchzuführen (vgl. dazu die auch schon zu § 76 Abs. 2 lit. a EStG 1953 in dieser Richtung ergangene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, nämlich das Erkenntnis vom 26. Februar 1963, Zl. 1325/60). Soweit die belangte Behörde dies verneint hat, ist der angefochtene Bescheid inhaltlich rechtswidrig,Daher war der Beschwerdeführer nicht nur berechtigt, sondern

verpflichtet, für sie auch die von ihr beantragten Jahresausgleiche für 1974 und 1975 durchzuführen vergleiche , dazu die auch schon zu Paragraph 76, Absatz 2, Litera a, EStG 1953 in dieser Richtung ergangene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, nämlich das Erkenntnis vom 26. Februar 1963, Zl. 1325/60). Soweit die belangte Behörde dies verneint hat, ist der angefochtene Bescheid inhaltlich rechtswidrig,

4.) Zur Frage der Steuerfreiheit von Bezügen angeblicher ausländischer Ferialpraktikanten:

Bei den in § 3 Abs. 1 Z. 17 EStG 1972 angeführten Personen handelt es sich stets um ausländische Studenten, die ihre Ausbildung durch eine einschlägige Praxis im Rahmen eines Dienstverhältnisses ergänzen; die Praxis muß Ausbildungscharakter haben, Einkünfte aus einer mit dem Ausbildungsziel nicht zusammenhängenden unselbständigen Tätigkeit fallen nicht unter die Befreiungsbestimmung, wobei der Begriff "Studenten" nicht nur Hochschüler, sondern auch alle in schulischer Ausbildung befindlichen Personen umfaßt (Schubert-Pokorny-Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Wien 1973, Anm. 62 zu § 3 EStG 1972). Im Hinblick darauf, daß die Voraussetzungen für diesen Befreiungstatbestand ihrem besonderen Charakters nach (Staatsbürgerschaft vorübergehend beschäftigt gewesener Personen, besondere Art der schulischen Ausbildung, in der sie sich befanden) für die Abgabenbehörde in der Regel ohne die Mitwirkung des Abgabepflichtigen oder (wie hier) des haftungs- und zahlungspflichtigen Arbeitgebers überhaupt nicht zu ermitteln sind, trifft diesen in derartigen Fällen die Verpflichtung, alle konkreten Tatsachen, von denen in jedem einzelnen Fall die Steuerbefreiung abhängt, zu behaupten und geeignete Nachweise für diese Behauptungen anzubieten. Daß der Beschwerdeführer dieser Verpflichtung im Abgabenverfahren entsprochen hätte, trifft keineswegs zu; selbst seine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof (an welcher Stelle dies an sich verspätet gewesen wäre) enthält die zu fordernden konkreten Ausführungen nicht und ist in diesem Punkte mithin unbegründet.Bei den in Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 17, EStG 1972 angeführten Personen handelt es sich stets um ausländische Studenten, die ihre Ausbildung durch eine einschlägige Praxis im Rahmen eines Dienstverhältnisses ergänzen; die Praxis muß Ausbildungscharakter haben, Einkünfte aus einer mit dem Ausbildungsziel nicht zusammenhängenden unselbständigen Tätigkeit fallen nicht unter die Befreiungsbestimmung, wobei der Begriff "Studenten" nicht nur Hochschüler, sondern auch alle in schulischer Ausbildung befindlichen Personen umfaßt (Schubert-Pokorny-Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Wien 1973, Anmerkung 62, zu Paragraph 3, EStG 1972). Im Hinblick darauf, daß die Voraussetzungen für diesen Befreiungstatbestand ihrem besonderen Charakters nach (Staatsbürgerschaft vorübergehend beschäftigt gewesener Personen, besondere Art der schulischen Ausbildung, in der sie sich befanden) für die Abgabenbehörde in der Regel ohne die Mitwirkung des Abgabepflichtigen oder (wie hier) des haftungs- und zahlungspflichtigen Arbeitgebers überhaupt nicht zu ermitteln sind, trifft diesen in derartigen Fällen die Verpflichtung, alle konkreten Tatsachen, von denen in jedem einzelnen Fall die Steuerbefreiung abhängt, zu behaupten und geeignete Nachweise für diese Behauptungen anzubieten. Daß der Beschwerdeführer dieser Verpflichtung im Abgabenverfahren entsprochen hätte, trifft keineswegs zu; selbst seine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof (an welcher Stelle dies an sich verspätet gewesen wäre) enthält die zu fordernden konkreten Ausführungen nicht und ist in diesem Punkte mithin unbegründet.

5.) Zur Frage der Berücksichtigung ausbezahlter Wohnungsbeihilfen bei Ermittlung der Bemessungsgrundlage für andere Abgaben:

An sich ist die belangte Behörde auch hier im Recht, wenn sie davon ausgeht, daß der rechtliche Charakter von Zahlungen an den Dienstnehmer (hier: der Wohnungsbeihilfen), wenn sie aus der Grundlage für die Bemessung anderer Abgaben auszuscheiden sind, grundsätzlich aus der Lohnbuchhaltung zu ersehen sein muß. Daß dies offensichtlich beim Beschwerdeführer nicht mit genügender Klarheit der Fall war und daher sowohl der Prüfer als auch das Finanzamt in diesem Streitpunkt richtig vorgegangen waren, trifft gleichfalls zu. Die belangte Behörde hat aber übersehen, daß sie ihre Entscheidung in einem Berufungsverfahren zu treffen hatte, für das das Neuerungsverbot nicht gilt, und daß der Beschwerdeführer in seiner Berufung die hier genügend konkrete Behauptung aufgestellt hat, in den von ihm an die Dienstnehmer ausbezahlten Beträgen seien Wohnungsbeihilfen enthalten gewesen, die vom Prüfer zu Unrecht aus der Bemessungsgrundlage für die nachgeforderten Abgaben nicht ausgeschieden worden seien. Die belangte Behörde hat übersehen, daß bei dieser Sachlage ihre Verpflichtung zur amtswegigen Feststellung des

entscheidungswesentlichen Sachverhaltes eingriff, die umsomehr bestand, als hier nicht - wie etwa zu Recht zur Frage nachträglicher Feststellung der genauen zeitlichen Lagerung und des genauen Ausmaßes von vor mehreren Jahren geleisteten Überstunden durch Zeugenaussagen - von vornherein gesagt werden konnte, eine amtswegige Klärung des Sachverhaltes sei der Behörde nicht möglich. Denn in diesem hier zur Rede stehenden Punkt konnte und mußte wohl davon ausgegangen werden, daß keiner der Dienstnehmer des Beschwerdeführers, dem nach dem Gesetz Anspruch auf Wohnungsbeihilfe zustand, auf diesen Anspruch rechtswirksam verzichtet hatte. Dann aber konnte der Kreis der Anspruchsberechtigten auf Wohnungsbeihilfe und der ohne entgegenstehende Indizien als vom Beschwerdeführer geleistete Betrag an Wohnungsbeihilfen durchaus - etwa durch neuerlichen Einsatz des mit einem solchen Auftrag ausgestatteten Prüfers - festgestellt werden. Einem Rechtsirrtum unterlag die belangte Behörde in ihrem Bescheid nämlich dann, wenn sie annahm, auch in besonders gelagerten Fällen wie dem hier gegebenen seien klare Angaben in der Lohnbuchhaltung der nach dem Gesetz einzig zulässige Beweis für Zahlungen, die, obwohl sie an die Dienstnehmer erfolgten, doch aus der Grundlage für die Bemessung anderer Abgaben auszuscheiden waren. Daher besteht auch in diesem Punkt eine inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides, aus der freilich auch eine weitere Ergänzungsbedürftigkeit des Verfahrens folgt.

6.) Zur Frage der Aufrechnung zuviel einbehaltener und abgeführter Abgaben mit auf Grund der Prüfung festgestellten Schuldigkeiten:

Hat der Beschwerdeführer für Rechnung eines oder mehrerer seiner Dienstnehmer Abgaben zu Unrecht einbehalten oder abgeführt, dann war er selbst nur bis Ablauf des Kalenderjahres, in den dieser Vorgang fiel, zum Ausgleich (oder zur Zurückzahlung an den Dienstnehmer) berechtigt (§ 240 Abs. 1 BAO). Für die in Streit stehenden Kalenderjahre 1974 bis 1976 bestand in den Jahren 1977 und 1978, in welchen die Entscheidungen der Abgabenbehörden ergangen sind, diese Berechtigung nicht mehr. Es waren daher auch die Abgabenbehörden zur Vornahme von Kompensationen solcher Art nicht und umsoweniger deshalb berechtigt, weil nach § 240 Abs. 3 BAO nicht nur der materielle Anspruch auf Rückzahlung der zu Unrecht entrichteten Beträge ausschließlich den Abgabenpflichtigen, d.s. die lohnsteuerpflichtigen Dienstnehmer des Beschwerdeführers, zustand, sondern die erwähnte Bestimmung die Realisierung dieses Anspruches ausdrücklich von einem von den Genannten innerhalb einer vom Gesetz bestimmten Frist gestellten Antrag abhängig macht. Der haftungspflichtige Beschwerdeführer kann die ausschließlich auf den Abgabepflichtigen abgestellte Bestimmung des § 240 Abs. 3 BAO in keinem Fall - auch nicht in dem hier vom Beschwerdeführer gesehenen Zusammenhange - für sich in Anspruch nehmen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. Juni 1976, Z1. 806/74, Slg. N.F. Nr. 4990/F). Hat der Beschwerdeführer für Rechnung eines oder mehrerer seiner Dienstnehmer Abgaben zu Unrecht einbehalten oder abgeführt, dann war er selbst nur bis Ablauf des Kalenderjahres, in den dieser Vorgang fiel, zum Ausgleich (oder zur Zurückzahlung an den Dienstnehmer) berechtigt (Paragraph 240, Absatz eins, BAO). Für die in Streit stehenden Kalenderjahre 1974 bis 1976 bestand in den Jahren 1977 und 1978, in welchen die Entscheidungen der Abgabenbehörden ergangen sind, diese Berechtigung nicht mehr. Es waren daher auch die Abgabenbehörden zur Vornahme von Kompensationen solcher Art nicht und umsoweniger deshalb berechtigt, weil nach Paragraph 240, Absatz 3, BAO nicht nur der materielle Anspruch auf Rückzahlung der zu Unrecht entrichteten Beträge ausschließlich den Abgabenpflichtigen, d.s. die lohnsteuerpflichtigen Dienstnehmer des Beschwerdeführers, zustand, sondern die erwähnte Bestimmung die Realisierung dieses Anspruches ausdrücklich von einem von den Genannten innerhalb einer vom Gesetz bestimmten Frist gestellten Antrag abhängig macht. Der haftungspflichtige Beschwerdeführer kann die ausschließlich auf den Abgabepflichtigen abgestellte Bestimmung des Paragraph 240, Absatz 3, BAO in keinem Fall - auch nicht in dem hier vom Beschwerdeführer gesehenen Zusammenhange - für sich in Anspruch nehmen vergleiche , das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. Juni 1976, Z1. 806/74, Slg. N.F. Nr. 4990/F).

Die Beschwerde erweist sich damit in diesem Punkt als unbegründet. Weil sie aber nach dem Vorgesagten in den in diesem Erkenntnis unter den Ziffern 3.) und 5.) behandelten Punkten berechtigt ist, war der Bescheid der belangten Behörde gemäß § 42 Abs. 2 lit. a VwGG 1965 aufzuheben.Die Beschwerde erweist sich damit in

diesem Punkt als unbegründet. Weil sie aber nach dem Vorgesagten in den in diesem Erkenntnis unter den Ziffern 3.) und 5.) behandelten Punkten berechtigt ist, war der Bescheid der belangten Behörde gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Litera a, VwGG 1965 aufzuheben.

Der Zuspruch von Aufwandersatz an den Beschwerdeführer beruht auf den §§ 47 ff VwGG 1965 und auf der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 542/1977. Die in dieser Verordnung enthaltenen Sätze sind Pauschalbeträge; eine Rechtsgrundlage dafür, neben diesen Sätzen gesondert Umsatzsteuer zuzuerkennen, besteht nicht.Der Zuspruch von Aufwandersatz an den Beschwerdeführer beruht auf den Paragraphen 47, ff VwGG 1965 und auf der Verordnung des Bundeskanzlers Bundesgesetzblatt Nr. 542 aus 1977,. Die in dieser Verordnung enthaltenen Sätze sind Pauschalbeträge; eine Rechtsgrundlage dafür, neben diesen Sätzen gesondert Umsatzsteuer zuzuerkennen, besteht nicht.

Wien, am 9. März 1979

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1979:1978002850.X00

Im RIS seit

25.11.2019

Zuletzt aktualisiert am

25.11.2019

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at