jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1963/12/17 1712/62

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 17.12.1963

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §299;
EStG 1953 §67 Abs9;

1. BAO § 299 heute
2. BAO § 299 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 299 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 299 gültig von 20.12.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
5. BAO § 299 gültig von 01.01.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
6. BAO § 299 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsidenten Dr. Dietmann, und die Hofräte Dr. Schirmer, Dr. Hinterauer, Dr. Raschauer und Dr. Frühwald als Richter, im Beisein der Schriftführer, Finanzoberkommissärs Dr. Zatschek und prov. Magistratskommissärs Dr. Klein, über die Beschwerde des Dr. RM in S gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg vom 6. September 1962, Zl. 247/1 - I - 1962, betreffend Haftung für Lohnsteuer, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsidenten Dr. Dietmann, und die Hofräte Dr. Schirmer, Dr. Hinterauer, Dr. Raschauer und Dr. Frühwald als Richter, im Beisein der Schriftführer, Finanzoberkommissärs Dr. Zatschek und prov. Magistratskommissärs Dr. Klein, über die Beschwerde des Dr. RM in S gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg vom 6. September 1962, Zl. 247/1 - römisch eins - 1962, betreffend Haftung für Lohnsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer teilte mit Schreiben vom 13. Mai 1961 der nunmehr belangten Behörde mit, daß er sich aus Anlaß der kürzlich seiner Kanzlei zugeflossenen und demnächst mit Sicherheit zufließenden bedeutenden Einnahmen bereit erklärt habe, seinem wirtschaftsrechtlichen Mitarbeiter, dem Konzipienten Dr. RJ, eine einmalige Zuwendung in der Höhe von S 900.000,-- auszuzahlen. Er führte dabei aus, daß die

nunmehr zu erwartenden hohen Einnahmen hauptsächlich auf die jahrelange Arbeit des genannten Konzipienten (seit 1947) zurückzuführen seien. Die Höhe der Unkosten der Kanzlei und die über 50 % betragende Einkommensteuerbelastung hätten es mit sich gebracht, daß Dr. J bisher nicht entsprechend entlohnt worden sei. Er sei auch bereit, das Gehalt des Genannten ab 1. Juli 1961 auf S 12.000,-- monatlich zu erhöhen. Das Gehalt Dris. J habe ab 1. Juni 1948 S 1.627,-- betragen und sei bis auf S 10.000,-- gestiegen, welcher Betrag ab 1. Mai 1958 gezahlt worden sei. Die von Dr. J bearbeiteten Angelegenheiten hätten bisher hohe Auslagen verursacht, die nicht durch entsprechende Eingänge gedeckt gewesen seien. Er stelle den Antrag, die einmalige Zuwendung ganz oder wenigstens teilweise nach der Bestimmung des § 67 Abs. 9 des Einkommensteuergesetzes 1953 (EStG 1953), BGBl. Nr. 1/1954, in der Fassung des Bundesgesetzes vom 10. Juli 1958, BGBl. Nr. 147, welche für Lohnzahlungszeiträume anzuwenden ist, welche nach dem 31. Dezember 1957 enden, zu versteuern. Die nunmehr belangte Behörde trat das Schreiben "zur zuständigen erstinstanzlichen Entscheidung" mit Zuschrift vom 31. Mai 1961 an das Finanzamt Salzburg ab und wies die untergeordnete Instanz an, den Betrag von aufgerundet S 345.000,-- als echte Gehaltsnachzahlung gemäß § 67 Abs. 9 EStG 1953 zu versteuern, den übersteigenden Betrag jedoch als normalen einmaligen Bezug zu behandeln, das heißt gemäß § 67 Abs. 1 bis 3 EStG 1953 der Besteuerung zu unterziehen. Begründet wurde diese Weisung damit, daß dieser Betrag als Differenz zwischen tatsächlicher und angemessener Entlohnung errechnet worden sei, wobei als angemessene Entlohnung jene eines Ministerialrates in der höchsten Entlohnungsstufe herangezogen worden sei. Diese Auskunft gab das Finanzamt Salzburg am 9. Juni 1961 dem Beschwerdeführer. Bei der am 20. und 23. Oktober 1961 in der Kanzlei der Rechtsanwaltsgemeinschaft Dr. M, Dr. D, Dr. G und Dr. T durchgeführten Lohnsteuerprüfung für die Zeit vom 1. Jänner 1959 bis 31. August 1961 wurde die vom Beschwerdeführer nach der Auskunft des Finanzamtes Salzburg durchgeführte Besteuerung des einmaligen Bezuges von S 900.000,-- des Konzipienten Dr. J nicht beanstandet. Am 23. Oktober 1961 wurde dem Beschwerdeführer schriftlich mitgeteilt, daß er für den geprüften Lohnzahlungszeitraum S 1.200,-- zuviel an Lohnsteuer entrichtet, den gleichen Betrag jedoch zuwenig an Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Kinderbeihilfe gezahlt habe. Es werde jedoch der Betrag von S 115,-- an zu Unrecht gezahlter und angerechneter Kinderbeihilfe nachgefordert. Der Beschwerdeführer erklärte durch einen Bevollmächtigten, daß er auf die Einlegung eines Rechtsmittels gegen diesen Bescheid verzichte. Diese Erklärung wurde vom Lohnsteuerprüfer zur Kenntnis genommen.Der Beschwerdeführer teilte mit Schreiben vom 13. Mai 1961 der nunmehr belangten Behörde mit, daß er sich aus Anlaß der kürzlich seiner Kanzlei zugeflossenen und demnächst mit Sicherheit zufließenden bedeutenden Einnahmen bereit erklärt habe, seinem wirtschaftsrechtlichen Mitarbeiter, dem Konzipienten Dr. RJ, eine einmalige Zuwendung in der Höhe von S 900.000,-- auszuzahlen. Er führte dabei aus, daß die nunmehr zu erwartenden hohen Einnahmen hauptsächlich auf die jahrelange Arbeit des genannten Konzipienten (seit 1947) zurückzuführen seien. Die Höhe der Unkosten der Kanzlei und die über 50 % betragende Einkommensteuerbelastung hätten es mit sich gebracht, daß Dr. J bisher nicht entsprechend entlohnt worden sei. Er sei auch bereit, das Gehalt des Genannten ab 1. Juli 1961 auf S 12.000,-- monatlich zu erhöhen. Das Gehalt Dris. J habe ab 1. Juni 1948 S 1.627,-- betragen und sei bis auf S 10.000,-- gestiegen, welcher Betrag ab 1. Mai 1958 gezahlt worden sei. Die von Dr. J bearbeiteten Angelegenheiten hätten bisher hohe Auslagen verursacht, die nicht durch entsprechende Eingänge gedeckt gewesen seien. Er stelle den Antrag, die einmalige Zuwendung ganz oder wenigstens teilweise nach der Bestimmung des Paragraph 67, Absatz 9, des Einkommensteuergesetzes 1953 (EStG 1953), Bundesgesetzblatt Nr. 1 aus 1954,, in der Fassung des Bundesgesetzes vom 10. Juli 1958, Bundesgesetzblatt Nr. 147, welche für Lohnzahlungszeiträume anzuwenden ist, welche nach dem 31. Dezember 1957 enden, zu versteuern. Die nunmehr belangte Behörde trat das Schreiben "zur zuständigen erstinstanzlichen Entscheidung" mit Zuschrift vom 31. Mai 1961 an das Finanzamt Salzburg ab und wies die untergeordnete Instanz an, den Betrag von aufgerundet S 345.000,-- als echte Gehaltsnachzahlung gemäß Paragraph 67, Absatz 9, EStG 1953 zu versteuern, den übersteigenden Betrag jedoch als normalen einmaligen Bezug zu behandeln, das heißt gemäß Paragraph 67, Absatz eins bis 3 EStG 1953 der Besteuerung zu unterziehen. Begründet wurde diese Weisung damit, daß dieser Betrag als Differenz zwischen tatsächlicher und angemessener Entlohnung errechnet worden sei, wobei als angemessene Entlohnung jene eines Ministerialrates in der höchsten Entlohnungsstufe herangezogen worden sei. Diese Auskunft gab das Finanzamt Salzburg am 9. Juni 1961 dem Beschwerdeführer. Bei der am 20. und

23. Oktober 1961 in der Kanzlei der Rechtsanwaltsgemeinschaft Dr. M, Dr. D, Dr. G und Dr. T durchgeführten Lohnsteuerprüfung für die Zeit vom 1. Jänner 1959 bis 31. August 1961 wurde die vom Beschwerdeführer nach der Auskunft des Finanzamtes Salzburg durchgeführte Besteuerung des einmaligen Bezuges von S 900.000,-- des Konzipienten Dr. J nicht beanstandet. Am 23. Oktober 1961 wurde dem Beschwerdeführer schriftlich mitgeteilt, daß er für den geprüften Lohnzahlungszeitraum S 1.200,-- zuviel an Lohnsteuer entrichtet, den gleichen Betrag jedoch zuwenig an Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Kinderbeihilfe gezahlt habe. Es werde jedoch der Betrag von S 115,-- an zu Unrecht gezahlter und angerechneter Kinderbeihilfe nachgefordert. Der Beschwerdeführer erklärte durch einen Bevollmächtigten, daß er auf die Einlegung eines Rechtsmittels gegen diesen Bescheid verzichte. Diese Erklärung wurde vom Lohnsteuerprüfer zur Kenntnis genommen.

Mit Erlaß vom 26. Juni 1962, Zl. 54.675-9b/62, setzte das Bundesministerium für Finanzen die nunmehr belangte Behörde hievon in Kenntnis, sie habe ungerechtfertigt den Standpunkt vertreten, daß die Gehaltsnachzahlung an Dr. J in der Höhe von S 900.000,-- aufzuspalten sei und daß ein Betrag von S 345.000,-- gemäß § 67 Abs. 9 EStG 1953 versteuert werden könne. Es sei in diesem Zusammenhang in keiner Weise geprüft worden, warum dem Arbeitnehmer nicht bereits während der vergangenen Jahre das Gehalt in der richtigen Höhe, wie sie im nachhinein ermittelt worden sei, ausgezahlt worden sei. Es erscheine kaum glaubhaft, daß eine bekannte Anwaltskanzlei nicht in der Lage sei, ihre Arbeitnehmer entsprechend ihren Fähigkeiten und ihren Arbeitsleistungen zu entlohnen. Außerdem gehe nirgends hervor, daß die von Dr. J behandelten Fälle alle erst in dem Jahre zum Abschluß gekommen seien, in dem die Gratifikation von S 900.000,-- geleistet wurde. Das Bundesministerium habe bisher immer die Auffassung vertreten, die Voraussetzungen für die Anwendung des § 67 Abs. 9 EStG 1953 seien nicht gegeben, wenn eine Gehaltsnachzahlung mit der Begründung gegeben werde, die bisherige Entlohnung sei ungenügend gewesen, obwohl objektiv die Möglichkeit bestanden habe, eine höhere Entlohnung zu gewähren. In einem ergänzenden Erlaß vom 3. September 1962, Zl. 74.647-9b/62, führte das Bundesministerium weiter aus, Arbeitgeber und Arbeitnehmer seien sich über die Zahlung einer Prämie bei Abschluß der Causen einig gewesen. Eine solche Vereinbarung stelle aber eine willkürliche Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes im Sinne des § 67 Abs. 9 EStG 1953 dar, sodaß diese Prämie nur als ein normaler sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs. 1 und 3 EStG 1953 behandelt werden könne. Im übrigen sei es in der Berufssparte des Arbeitgebers üblich, bei Abschluß größerer Causen an Mitarbeiter entsprechende Prämien zu leisten; die gegenständliche Prämienzahlung stelle somit keinen Sonderfall dar. Mit dem angefochtenen Bescheid hob die belangte Behörde "den Bescheid des Finanzamtes Salzburg vom 23. Oktober 1961, betreffend Bekanntgabe des Prüfungsergebnisses der Lohnsteueraußenprüfung", soweit er die Lohnsteuer betrifft, gemäß § 299 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, in Ausübung des Aufsichtsrechtes auf. Dieser Bescheid wurde mit den in dem oben wiedergegebenen ergänzenden Erlaß des Bundesministeriums ausgeführten Gründen versehen und außerdem auf ein Begleitschreiben verwiesen, das im wesentlichen. die Gründe des erstangeführten Erlasses enthielt.Mit Erlaß vom 26. Juni 1962, Zl. 54.675-9b/62, setzte das Bundesministerium für Finanzen die nunmehr belangte Behörde hievon in Kenntnis, sie habe ungerechtfertigt den Standpunkt vertreten, daß die Gehaltsnachzahlung an Dr. J in der Höhe von S 900.000,-- aufzuspalten sei und daß ein Betrag von S 345.000,-- gemäß Paragraph 67, Absatz 9, EStG 1953 versteuert werden könne. Es sei in diesem Zusammenhang in keiner Weise geprüft worden, warum dem Arbeitnehmer nicht bereits während der vergangenen Jahre das Gehalt in der richtigen Höhe, wie sie im nachhinein ermittelt worden sei, ausgezahlt worden sei. Es erscheine kaum glaubhaft, daß eine bekannte Anwaltskanzlei nicht in der Lage sei, ihre Arbeitnehmer entsprechend ihren Fähigkeiten und ihren Arbeitsleistungen zu entlohnen. Außerdem gehe nirgends hervor, daß die von Dr. J behandelten Fälle alle erst in dem Jahre zum Abschluß gekommen seien, in dem die Gratifikation von S 900.000,-- geleistet wurde. Das Bundesministerium habe bisher immer die Auffassung vertreten, die Voraussetzungen für die Anwendung des Paragraph 67, Absatz 9, EStG 1953 seien nicht gegeben, wenn eine Gehaltsnachzahlung mit der Begründung gegeben werde, die bisherige Entlohnung sei ungenügend gewesen, obwohl objektiv die Möglichkeit bestanden habe, eine höhere Entlohnung zu gewähren. In einem ergänzenden Erlaß vom 3. September 1962, Zl. 74.647-9b/62, führte das Bundesministerium weiter aus, Arbeitgeber und Arbeitnehmer seien sich über die Zahlung einer Prämie bei Abschluß der Causen einig gewesen. Eine solche Vereinbarung stelle aber eine willkürliche Verschiebung des

Auszahlungszeitpunktes im Sinne des Paragraph 67, Absatz 9, EStG 1953 dar, sodaß diese Prämie nur als ein normaler sonstiger Bezug gemäß Paragraph 67, Absatz eins und 3 EStG 1953 behandelt werden könne. Im übrigen sei es in der Berufssparte des Arbeitgebers üblich, bei Abschluß größerer Causen an Mitarbeiter entsprechende Prämien zu leisten; die gegenständliche Prämienzahlung stelle somit keinen Sonderfall dar. Mit dem angefochtenen Bescheid hob die belangte Behörde "den Bescheid des Finanzamtes Salzburg vom 23. Oktober 1961, betreffend Bekanntgabe des Prüfungsergebnisses der Lohnsteueraußenprüfung", soweit er die Lohnsteuer betrifft, gemäß Paragraph 299, Absatz 2, der Bundesabgabenordnung, Bundesgesetzblatt Nr. 194 aus 1961,, in Ausübung des Aufsichtsrechtes auf. Dieser Bescheid wurde mit den in dem oben wiedergegebenen ergänzenden Erlaß des Bundesministeriums ausgeführten Gründen versehen und außerdem auf ein Begleitschreiben verwiesen, das im wesentlichen. die Gründe des erstangeführten Erlasses enthielt.

Der Beschwerdeführer bekämpft diesen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes. Gemäß § 299 Abs. 2 BAO könne ein Bescheid von der Oberbehörde nur wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben werden. Die Aufhebung setze daher einen eindeutig und erschöpfend klargestellten Sachverhalt voraus, bei dem allein die rechtliche Beurteilung, die dieser Sachverhalt seitens der Unterbehörde gefunden hat, von der Oberbehörde als offenbar rechtswidrig erkannt werde. Ähnlich wie bei der Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen genügten daher nicht eine auf den festgestellten Sachverhalt angewendete, von der der Unterbehörde abweichende Rechtsauslegung, eine nachträglich als unzweckmäßig erkannte behördliche Maßnahme, ja selbst nicht einmal eine Änderung der Rechtsprechung der Höchstgerichte. Die Aufhebung müsse also in einer falschen Gesetzesanwendung seitens der Unterbehörde ihre Begründung finden. Bei dem vorliegenden Sachverhalt hätte das Bundesministerium für Finanzen, wenn es der Meinung sei, daß der Sachverhalt nicht genügend geklärt ist, die Aufhebung des Bescheides gemäß Absatz 1 lit. b, nicht aber gemäß Absatz 2 des § 299 BAO zu veranlassen gehabt. Im Hinblick auf den Grundsatz von Treu und Glauben, der nunmehr in der Bundesabgabenordnung anerkannt sei, und in Verbindung mit dem klaren Wortlaut des § 299 Abs. 2 BAO sei es der Oberbehörde nicht möglich, nur wegen unzureichender Sachverhaltsdarstellung nach einem von ihr willkürlich angenommenen Sachverhalt einen rechtskräftigen Bescheid aufzuheben.Der Beschwerdeführer bekämpft diesen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes. Gemäß Paragraph 299, Absatz 2, BAO könne ein Bescheid von der Oberbehörde nur wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben werden. Die Aufhebung setze daher einen eindeutig und erschöpfend klargestellten Sachverhalt voraus, bei dem allein die rechtliche Beurteilung, die dieser Sachverhalt seitens der Unterbehörde gefunden hat, von der Oberbehörde als offenbar rechtswidrig erkannt werde. Ähnlich wie bei der Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen genügten daher nicht eine auf den festgestellten Sachverhalt angewendete, von der der Unterbehörde abweichende Rechtsauslegung, eine nachträglich als unzweckmäßig erkannte behördliche Maßnahme, ja selbst nicht einmal eine Änderung der Rechtsprechung der Höchstgerichte. Die Aufhebung müsse also in einer falschen Gesetzesanwendung seitens der Unterbehörde ihre Begründung finden. Bei dem vorliegenden Sachverhalt hätte das Bundesministerium für Finanzen, wenn es der Meinung sei, daß der Sachverhalt nicht genügend geklärt ist, die Aufhebung des Bescheides gemäß Absatz 1 Litera b,, nicht aber gemäß Absatz 2 des Paragraph 299, BAO zu veranlassen gehabt. Im Hinblick auf den Grundsatz von Treu und Glauben, der nunmehr in der Bundesabgabenordnung anerkannt sei, und in Verbindung mit dem klaren Wortlaut des Paragraph 299, Absatz 2, BAO sei es der Oberbehörde nicht möglich, nur wegen unzureichender Sachverhaltsdarstellung nach einem von ihr willkürlich angenommenen Sachverhalt einen rechtskräftigen Bescheid aufzuheben.

Die belangte Behörde erwiderte in der Gegenschrift, der Sachverhalt sei hinreichend festgestellt worden, sodaß eine inhaltliche Rechtswidrigkeit des behobenen Bescheides hervorgehe. Es liege eine willkürliche Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes vor, weil weder Lohnstreitigkeiten noch Korrekturen durch Kollektivverträge noch Zahlungsunfähigkeit des Dienstgebers vorgelegen seien. Nach welcher Bestimmung die Aufhebung durch die Oberbehörde erfolge, habe im übrigen für das Endresultat keine wesentliche Bedeutung, weil der Beschwerdeführer nicht bestreite, daß die Behebungsmöglichkeit nach § 299 Abs. 1 lit. b BAO gegeben gewesen wäre.Die belangte Behörde erwiderte in der Gegenschrift, der Sachverhalt sei hinreichend festgestellt worden, sodaß eine inhaltliche Rechtswidrigkeit des behobenen Bescheides hervorgehe. Es liege eine willkürliche Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes vor, weil weder

Lohnstreitigkeiten noch Korrekturen durch Kollektivverträge noch Zahlungsunfähigkeit des Dienstgebers vorgelegen seien. Nach welcher Bestimmung die Aufhebung durch die Oberbehörde erfolge, habe im übrigen für das Endresultat keine wesentliche Bedeutung, weil der Beschwerdeführer nicht bestreite, daß die Behebungsmöglichkeit nach Paragraph 299, Absatz eins, Litera b, BAO gegeben gewesen wäre.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 67 Abs. 9 EStG sind Nachzahlungen und nachträgliche Zahlungen von Arbeitslohn für abgelaufene Kalenderjahre, die neben laufendem Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber gewährt werden und nicht auf einer willkürlichen Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes beruhen, mit dem Steuersatz zu besteuern, der auf den laufenden Bezug beim Steuerabzug vom Arbeitslohn entfällt. Voraussetzung für die Anwendung des in dieser Gesetzesstelle vorgesehenen Steuersatzes ist also im vorliegenden Falle, daß der Zeitpunkt der Auszahlung der Bezüge an Dr. J nicht willkürlich hinausgeschoben worden ist, sondern daß zwingende wirtschaftliche Gründe die rechtzeitige Auszahlung des angemessenen Arbeitsentgeltes verhindert haben. Diese Frage wurde außerhalb eines formellen Lohnsteuerverfahrens auf Grund einer an die Finanzlandesdirektion gerichteten Eingabe des Beschwerdeführers vom 13. Mai 1961 in der Weise gelöst, daß ein Teil der Nachzahlung von insgesamt S 900.000,--, nämlich ein Betrag von S 345.000,--, der Besteuerung nach§ 67 Abs. 9 EStG 1953 unterworfen werden sollte. Die Absicht, die Lohnsteuer in dieser Weise zu erheben, wurde dem Beschwerdeführer mit Schreiben des Finanzamtes vom 9. Juni 1961 mitgeteilt. Er hat dagegen keine Einwendungen erhoben. Im Hinblick auf die Vorschriften über die Einhebung der Lohnsteuer konnte - im Gegensatz zu einer Festsetzung der Einkommensteuer im Veranlagungswege - eine Feststellung der auf die Nachzahlung entfallenden Lohnsteuer nur im Zug einer beim Beschwerdeführer durchzuführenden Lohnsteuerprüfung vorgenommen werden. Die Prüfung hat am 20. und 23. Oktober 1961 stattgefunden. Bei dieser war als Vertreter des Beschwerdeführers seine Kanzleileiterin anwesend. Im Punkt 9 des Prüfungsberichtes wird ausdrücklich festgestellt, daß die Lohnsteuer auch von den "sonstigen, insbesondere einmaligen Bezügen" richtig berechnet worden sei. Eine solche Feststellung war aber nur möglich, wenn der Beschwerdeführer die Lohnsteuer von den dem Dr. J nachgezahlten Bezügen in der Höhe einbehalten und dem Finanzamt abgeführt hat, die ihm mit Schreiben vom 9. Juni 1961 mitgeteilt wurde. Diese Tatsache wird noch durch die Verfügung des Finanzamtes, daß der Prüfungsbericht gebilligt werde und daß ein Haftungs- und Zahlungsbescheid nicht zu erlassen sei, ausdrücklich bekräftigt. Es stand also sowohl für das Finanzamt als auch für den Beschwerdeführer fest, daß die dem Dr. J geleistete Bezugsnachzahlung in der im Schreiben des Finanzamtes vom 9. Juni 1961 angeführten Weise und aus den dort angeführten Gründen zur Lohnsteuer herangezogen werde. Dies wird übrigens in der Sachverhaltsdarstellung der Beschwerde ausdrücklich anerkannt. Aber auch dem Bundesministerium für Finanzen war nach dem Akteninhalt auf Grund eines Einschauberichtes des Rechnungshofes bekannt geworden, in welcher Weise die Berechnung der Lohnsteuer vom Beschwerdeführer vorgenommen worden ist. Dies war der Anlaß dafür, der Finanzlandesdirektion eine Weisung zu erteilen, bei der Besteuerung der Nachzahlung § 67 Abs. 9 EStG 1953 im vorliegenden Fall überhaupt nicht anzuwenden. Hierauf hat die Finanzlandesdirektion als Aufsichtsbehörde des Finanzamtes den "Bescheid" vom 23. Oktober 1961 gemäß § 299 Abs. 2 BAO aufgehoben. Bei dem zuletzt genannten "Bescheid" des Finanzamtes handelt es sich um die Mitteilung über das Ergebnis der beim Beschwerdeführer vorgenommenen Lohnsteuerprüfung, gegen das er keinen Einwand erhoben hatte. Auch im vorliegenden Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof wird von keiner der beiden Streitparteien gegen die Bescheideigenschaft des erwähnten Prüfungsberichtes ein Einwand erhoben. Der Aufhebungsbescheid der Finanzlandesdirektion ist innerhalb eines Jahres nach der Bekanntgabe des Ergebnisses der Lohnsteuerprüfung ergangen. Die im § 302 Abs. 1 BAO genannte Frist ist somit gewahrt. Der Bescheid enthält auch eine Begründung. Der Beschwerdeführer habe mit Dr. J seinerzeit vereinbart, nach Eingang der Zahlungen aus den von diesem betreuten Rechtsfällen eine "Gratifikation" zu leisten. Hierin sei eine willkürliche Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes von Dienstbezügen gelegen, die eine Anwendung des § 67 Abs. 9 EStG 1953 ausschließe.Nach Paragraph 67, Absatz 9, EStG sind Nachzahlungen und nachträgliche Zahlungen von Arbeitslohn für abgelaufene Kalenderjahre, die neben laufendem Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber gewährt werden und nicht auf einer willkürlichen Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes beruhen, mit dem Steuersatz zu besteuern, der auf den laufenden Bezug beim Steuerabzug vom Arbeitslohn entfällt. Voraussetzung für die Anwendung des in dieser Gesetzesstelle vorgesehenen Steuersatzes ist also

im vorliegenden Falle, daß der Zeitpunkt der Auszahlung der Bezüge an Dr. J nicht willkürlich hinausgeschoben worden ist, sondern daß zwingende wirtschaftliche Gründe die rechtzeitige Auszahlung des angemessenen Arbeitsentgeltes verhindert haben. Diese Frage wurde außerhalb eines formellen Lohnsteuerverfahrens auf Grund einer an die Finanzlandesdirektion gerichteten Eingabe des Beschwerdeführers vom 13. Mai 1961 in der Weise gelöst, daß ein Teil der Nachzahlung von insgesamt S 900.000,--, nämlich ein Betrag von S 345.000,--, der Besteuerung nach§ 67 Absatz 9, EStG 1953 unterworfen werden sollte. Die Absicht, die Lohnsteuer in dieser Weise zu erheben, wurde dem Beschwerdeführer mit Schreiben des Finanzamtes vom 9. Juni 1961 mitgeteilt. Er hat dagegen keine Einwendungen erhoben. Im Hinblick auf die Vorschriften über die Einhebung der Lohnsteuer konnte - im Gegensatz zu einer Festsetzung der Einkommensteuer im Veranlagungswege - eine Feststellung der auf die Nachzahlung entfallenden Lohnsteuer nur im Zug einer beim Beschwerdeführer durchzuführenden Lohnsteuerprüfung vorgenommen werden. Die Prüfung hat am 20. und 23. Oktober 1961 stattgefunden. Bei dieser war als Vertreter des Beschwerdeführers seine Kanzleileiterin anwesend. Im Punkt 9 des Prüfungsberichtes wird ausdrücklich festgestellt, daß die Lohnsteuer auch von den "sonstigen, insbesondere einmaligen Bezügen" richtig berechnet worden sei. Eine solche Feststellung war aber nur möglich, wenn der Beschwerdeführer die Lohnsteuer von den dem Dr. J nachgezahlten Bezügen in der Höhe einbehalten und dem Finanzamt abgeführt hat, die ihm mit Schreiben vom 9. Juni 1961 mitgeteilt wurde. Diese Tatsache wird noch durch die Verfügung des Finanzamtes, daß der Prüfungsbericht gebilligt werde und daß ein Haftungs- und Zahlungsbescheid nicht zu erlassen sei, ausdrücklich bekräftigt. Es stand also sowohl für das Finanzamt als auch für den Beschwerdeführer fest, daß die dem Dr. J geleistete Bezugsnachzahlung in der im Schreiben des Finanzamtes vom 9. Juni 1961 angeführten Weise und aus den dort angeführten Gründen zur Lohnsteuer herangezogen werde. Dies wird übrigens in der Sachverhaltsdarstellung der Beschwerde ausdrücklich anerkannt. Aber auch dem Bundesministerium für Finanzen war nach dem Akteninhalt auf Grund eines Einschauberichtes des Rechnungshofes bekannt geworden, in welcher Weise die Berechnung der Lohnsteuer vom Beschwerdeführer vorgenommen worden ist. Dies war der Anlaß dafür, der Finanzlandesdirektion eine Weisung zu erteilen, bei der Besteuerung der Nachzahlung Paragraph 67, Absatz 9, EStG 1953 im vorliegenden Fall überhaupt nicht anzuwenden. Hierauf hat die Finanzlandesdirektion als Aufsichtsbehörde des Finanzamtes den "Bescheid" vom 23. Oktober 1961 gemäß Paragraph 299, Absatz 2, BAO aufgehoben. Bei dem zuletzt genannten "Bescheid" des Finanzamtes handelt es sich um die Mitteilung über das Ergebnis der beim Beschwerdeführer vorgenommenen Lohnsteuerprüfung, gegen das er keinen Einwand erhoben hatte. Auch im vorliegenden Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof wird von keiner der beiden Streitparteien gegen die Bescheideigenschaft des erwähnten Prüfungsberichtes ein Einwand erhoben. Der Aufhebungsbescheid der Finanzlandesdirektion ist innerhalb eines Jahres nach der Bekanntgabe des Ergebnisses der Lohnsteuerprüfung ergangen. Die im Paragraph 302, Absatz eins, BAO genannte Frist ist somit gewahrt. Der Bescheid enthält auch eine Begründung. Der Beschwerdeführer habe mit Dr. J seinerzeit vereinbart, nach Eingang der Zahlungen aus den von diesem betreuten Rechtsfällen eine "Gratifikation" zu leisten. Hierin sei eine willkürliche Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes von Dienstbezügen gelegen, die eine Anwendung des Paragraph 67, Absatz 9, EStG 1953 ausschließe.

Bei dem gegeben Sachverhalt kann sich der Beschwerdeführer nicht mit Erfolg darauf berufen, es sei ihm die Art der Besteuerung der gegenständlichen Nachzahlung nicht bekannt gewesen und er habe sich auch damit nicht einverstanden erklärt. Der Beschwerdeführer versucht offenbar mit diesen Ausführungen eine Mangelhaftigkeit des Verfahrens geltend zu machen, die aber, wie sich aus dem dargestellten Ablauf des Verwaltungsgeschehens ergibt, keineswegs vorliegt. Er bezieht sich auch, ohne damit den angefochtenen Bescheid erschüttern zu können, auf die an die Finanzlandesdirektion ergangene Weisung des Bundesministeriums für Finanzen. Diese ist für die Rechtssphäre des Beschwerdeführers völlig belanglos. Entscheidend allein ist vielmehr die von der Finanzlandesdirektion als Aufsichtsbehörde verfügte Aufhebung des Bescheides des Finanzamtes vom 23. Oktober 1961. Der Beschwerdeführer bekämpft den Aufhebungsbescheid mit dem Einwand, es sei ihm kein rechtliches Gehör geschenkt worden. Soweit er damit die rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes meint, ist er im Irrtum. Über Rechtsfragen ist kein Vorhaltsverfahren abzuführen (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 27. September 1963, Zl. 1561/62). Sollte aber mit dieser Einwendung eine mangelhafte Ermittlung des Sachverhaltes gemeint sein, so übersieht der

Beschwerdeführer, daß eine neuerliche Lohnsteuerprüfung vorgenommen und auf Grund dieser ein Haftungs- und Zahlungsbescheid erlassen wurde. Gegen diesen konnte der Beschwerdeführer das Rechtsmittel der Berufung ergreifen und er hat auch, wie die Akten des Verwaltungsverfahrens zeigen, davon Gebrauch gemacht. Erst in dem neuerlichen Lohnsteuerverfahren wird endgültig darüber entschieden, ob die Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes eine willkürliche war und ob deshalb die Bestimmung des § 67 Abs. 9 EStG 1953 bei der Festsetzung der Lohnsteuer von den dem Dr. J nachgezahlten Bezügen anzuwenden ist oder nicht. Die Frage, ob Dr. J bei der Veranlagung der Einkommensteuer etwa eine Besteuerung des ganzen nachgezahlten Betrages nach § 34 EStG 1953 in Anspruch nehmen hätte können, kann aber das Recht des Beschwerdeführers auf gesetzmäßige Festsetzung der von ihm einzubehaltenden Lohnsteuer in keiner Weise berühren. Alle in der Sache selbst vorgebrachten Einwendungen gegen die Nichtanwendung des § 67 Abs. 9 EStG 1953 gehen daher in diesem Verfahren ins Leere.Bei dem gegeben Sachverhalt kann sich der Beschwerdeführer nicht mit Erfolg darauf berufen, es sei ihm die Art der Besteuerung der gegenständlichen Nachzahlung nicht bekannt gewesen und er habe sich auch damit nicht einverstanden erklärt. Der Beschwerdeführer versucht offenbar mit diesen Ausführungen eine Mangelhaftigkeit des Verfahrens geltend zu machen, die aber, wie sich aus dem dargestellten Ablauf des Verwaltungsgeschehens ergibt, keineswegs vorliegt. Er bezieht sich auch, ohne damit den angefochtenen Bescheid erschüttern zu können, auf die an die Finanzlandesdirektion ergangene Weisung des Bundesministeriums für Finanzen. Diese ist für die Rechtssphäre des Beschwerdeführers völlig belanglos. Entscheidend allein ist vielmehr die von der Finanzlandesdirektion als Aufsichtsbehörde verfügte Aufhebung des Bescheides des Finanzamtes vom 23. Oktober 1961. Der Beschwerdeführer bekämpft den Aufhebungsbescheid mit dem Einwand, es sei ihm kein rechtliches Gehör geschenkt worden. Soweit er damit die rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes meint, ist er im Irrtum. Über Rechtsfragen ist kein Vorhaltsverfahren abzuführen vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 27. September 1963, Zl. 1561/62). Sollte aber mit dieser Einwendung eine mangelhafte Ermittlung des Sachverhaltes gemeint sein, so übersieht der Beschwerdeführer, daß eine neuerliche Lohnsteuerprüfung vorgenommen und auf Grund dieser ein Haftungs- und Zahlungsbescheid erlassen wurde. Gegen diesen konnte der Beschwerdeführer das Rechtsmittel der Berufung ergreifen und er hat auch, wie die Akten des Verwaltungsverfahrens zeigen, davon Gebrauch gemacht. Erst in dem neuerlichen Lohnsteuerverfahren wird endgültig darüber entschieden, ob die Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes eine willkürliche war und ob deshalb die Bestimmung des Paragraph 67, Absatz 9, EStG 1953 bei der Festsetzung der Lohnsteuer von den dem Dr. J nachgezahlten Bezügen anzuwenden ist oder nicht. Die Frage, ob Dr. J bei der Veranlagung der Einkommensteuer etwa eine Besteuerung des ganzen nachgezahlten Betrages nach Paragraph 34, EStG 1953 in Anspruch nehmen hätte können, kann aber das Recht des Beschwerdeführers auf gesetzmäßige Festsetzung der von ihm einzubehaltenden Lohnsteuer in keiner Weise berühren. Alle in der Sache selbst vorgebrachten Einwendungen gegen die Nichtanwendung des Paragraph 67, Absatz 9, EStG 1953 gehen daher in diesem Verfahren ins Leere.

Der Beschwerdeführer irrt, wenn er meint, das Bundesministerium für Finanzen habe eine Weisung an die Finanzlandesdirektion, den Bescheid des Finanzamtes aufzuheben, nicht erteilen dürfen. Hierauf steht dem Beschwerdeführer keine Einflußnahme zu. Gegen eine solche Weisung, der ja der Charakter eines Bescheides fehlt, ist auch eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig. Es ist daher auch unzutreffend, wenn die Beschwerde das Bundesministerium für Finanzen als mitbelangte Behörde bezeichnet. Soweit aber der Finanzlandesdirektion der Bescheid des Finanzamtes als rechtswidrig erschien, war dessen Aufhebung nach § 299 BAO möglich. Wenn die Beschwerde einwendet, der Aufhebungsbescheid hätte sich höchstens auf § 299 Abs. 1 lit. b BAO stützen können, ist ihr zu erwidern, daß § 302 Abs. 1 BAO die Aufhebungsmöglichkeit nach § 299 Abs. 1 und 2 BAO mit dem Ablauf eines Jahres nach Eintritt der Rechtskraft des aufzuhebenden Bescheides befristet. Es ist aber nicht einzusehen, in welchem Recht der Beschwerdeführer dadurch verletzt sein sollte, daß der Aufhebungsbescheid auf § 299 Abs. 2 BAO gestützt worden ist, während er nach Meinung der Beschwerde nur auf Absatz 1 lit. b dieser Gesetzesstelle hätte gegründet werden können (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 5. Oktober 1962, Zl. 690/62). Ob es im Endergebnis zu einer Änderung des Bescheides des Finanzamtes kommen wird, entscheidet sich erst, wie bereits erwähnt, in dem infolge der Aufhebung fortgesetzten Lohnsteuerverfahren.Der Beschwerdeführer irrt, wenn er meint, das Bundesministerium für Finanzen habe eine Weisung an die Finanzlandesdirektion, den Bescheid des Finanzamtes aufzuheben, nicht

erteilen dürfen. Hierauf steht dem Beschwerdeführer keine Einflußnahme zu. Gegen eine solche Weisung, der ja der Charakter eines Bescheides fehlt, ist auch eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig. Es ist daher auch unzutreffend, wenn die Beschwerde das Bundesministerium für Finanzen als mitbelangte Behörde bezeichnet. Soweit aber der Finanzlandesdirektion der Bescheid des Finanzamtes als rechtswidrig erschien, war dessen Aufhebung nach Paragraph 299, BAO möglich. Wenn die Beschwerde einwendet, der Aufhebungsbescheid hätte sich höchstens auf Paragraph 299, Absatz eins, Litera b, BAO stützen können, ist ihr zu erwidern, daß Paragraph 302, Absatz eins, BAO die Aufhebungsmöglichkeit nach Paragraph 299, Absatz eins und 2 BAO mit dem Ablauf eines Jahres nach Eintritt der Rechtskraft des aufzuhebenden Bescheides befristet. Es ist aber nicht einzusehen, in welchem Recht der Beschwerdeführer dadurch verletzt sein sollte, daß der Aufhebungsbescheid auf Paragraph 299, Absatz 2, BAO gestützt worden ist, während er nach Meinung der Beschwerde nur auf Absatz 1 Litera b, dieser Gesetzesstelle hätte gegründet werden können vergleiche , auch das hg. Erkenntnis vom 5. Oktober 1962, Zl. 690/62). Ob es im Endergebnis zu einer Änderung des Bescheides des Finanzamtes kommen wird, entscheidet sich erst, wie bereits erwähnt, in dem infolge der Aufhebung fortgesetzten Lohnsteuerverfahren.

Der Beschwerdeführer kann daher auch mit der Rüge der inhaltlichen Rechtswidrigkeit des Bescheides nicht durchdringen. Seine Beschwerde mußte gemäß § 42 Abs. 1 VwGG 1952 als unbegründet abgewiesen werden.Der Beschwerdeführer kann daher auch mit der Rüge der inhaltlichen Rechtswidrigkeit des Bescheides nicht durchdringen. Seine Beschwerde mußte gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG 1952 als unbegründet abgewiesen werden.

Wien, am 17. Dezember 1963

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1963:1962001712.X00

Im RIS seit

08.06.2001

Zuletzt aktualisiert am

05.05.2014

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at