jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2003/9/24 2000/13/0003

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.09.2003

Index

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

Norm

BAO §240 Abs3;
EStG 1988 §16 Abs2;
EStG 1988 §20 Abs2;
EStG 1988 §4 Abs4;
EStG 1988 §47 Abs1;
EStG 1988 §78 Abs1;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2000/13/0004

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Ginthör, über die Beschwerde 1. des O und 2. des Or, beide in W, vertreten durch Mag. Dr. Wolfgang Nikolaus, Wirtschaftsprüfer in 1130 Wien, Altgasse 20/11, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 15. November 1999, Zl. AO 720/21/1-16/99 (Erstbeschwerdeführer), und vom 15. November 1999, Zl. AO 720/21- 16/99 (Zweitbeschwerdeführer), jeweils betreffend Bescheidbehebung nach § 299 BAO (Rückzahlung von Lohnsteuer für die Jahre 1992 und 1993), zu Recht erkannt:

Spruch

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat den Beschwerdeführern Aufwendungen von jeweils 1.172,88 EUR (insgesamt somit 2.345,76 EUR) binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

In einem an das Finanzamt gerichteten Schriftsatz vom 23. Dezember 1997 gaben die Beschwerdeführer bekannt, dass sie in den Jahren 1992 und 1993 Dienstnehmer von Waltraud O. gewesen seien. Den Beschwerdeführern sei zur Kenntnis gelangt, dass im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung im Unternehmen der Waltraud O. Feststellungen getroffen worden seien, wonach einem Teil der von ihnen bezogenen Gehälter bei Waltraud O. die steuerliche Anerkennung versagt worden sei. Die auf Grund der abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Bescheide

seien noch nicht in Rechtskraft erwachsen und das Berufungsverfahren bei der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland unter GZ. 15-95/1325/08 anhängig. Die steuerliche Nichtanerkennung von Teilen der bezogenen Gehälter bedeute zugleich, dass von den von Waltraud O. rechtswidrig als Gehälter qualifizierten Beträgen zu Unrecht Lohnsteuer einbehalten und an das Finanzamt abgeführt worden sei. Es werde daher der Antrag gestellt, die im Sinne der erwähnten abgabenbehördlichen Prüfung zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuerbeträge nach § 240 Abs. 3 BAO zurückzuzahlen.

In den vorgelegten Verwaltungsakten befindet sich die zu GZ. 15-95/1325/08 ergangene Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat IA) vom 23. Juli 1998, mit der

u. a. Gehaltszahlungen an den Ehemann (Zweitbeschwerdeführer) und den Sohn (Erstbeschwerdeführer) der Waltraud O. teilweise wegen fehlender Fremdüblichkeit keine Anerkennung als Betriebsausgaben fanden.

Ausgehend von den solcherart als überhöht beurteilten Gehältern für den Erstbeschwerdeführer in Höhe von 160.475,-- S (1992) und 225.231,-- S (1993) sowie für den Zweitbeschwerdeführer in Höhe von 118.482,-- S (1992) und 105.703,-- S (1993) nahm das Finanzamt laut einem aktenkundigen Berechnungsblatt zur Erledigung des Erstattungsantrages nach § 240 BAO die Berechnung der zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuer vor. Mit Bescheiden jeweils vom 10. November 1998 wurde dem Antrag vom 23. Dezember 1997 stattgegeben und für den Erstbeschwerdeführer ein Betrag von insgesamt 142.160,-- S sowie für den Zweitbeschwerdeführer ein Betrag von 82.628,-- S an Lohnsteuer für die Jahre 1992 und 1993 rückgezahlt.

Mit den inhaltsgleich begründeten angefochtenen Bescheiden hob die belangte Behörde die Bescheide des Finanzamtes vom 10. November 1998 gemäß § 299 Abs. 2 BAO in Ausübung ihres Aufsichtsrechtes auf. Die Besteuerung von Bezügen und Vorteilen aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis sei jeweils aus der Sicht des Arbeitnehmers zu beurteilen und zwar dahingehend, ob ihm Bezüge und Vorteile zugeflossen seien, die als Ausfluss eines bestehenden Dienstverhältnisses den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zugerechnet werden müssten. Liege ein entsprechender Zufluss auf Grund eines bestehenden Dienstverhältnisses vor, könne einer Steuerpflicht nach § 25 Abs. 1 EStG 1988 auch nicht entgegenstehen, dass Teile derartiger Bezüge allenfalls vom Betriebsausgabenabzug beim Arbeitgeber ausgeschlossen seien. Dies deshalb, weil die jeweiligen steuerlichen Konsequenzen beim Arbeitgeber und beim Arbeitnehmer getrennt zu ziehen seien. Von einer "zu Unrecht einbehaltenen" Steuer im Sinne des § 240 Abs. 3 BAO könne nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann die Rede sein, wenn der Arbeitgeber in Nichtbeachtung der auf der Lohnsteuerkarte bzw. nunmehr im Freibetragsbescheid eingetragenen oder unter Vernachlässigung der selbsttätig zu berücksichtigenden persönlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen zu viel an Lohnsteuer einbehalten habe oder Ansprüche des Arbeitnehmers, die sich auf Grund eines von ihm rechtzeitig beantragten Jahresausgleiches ergeben, nicht befriedigt habe. Die strittigen Lohnsteuerbeträge seien damit nicht solche, die als "zu Unrecht einbehalten" nach § 240 Abs. 3 BAO zu beurteilen seien, weshalb schon insoweit die seitens des Finanzamtes vorgenommene Rückzahlung der rechtlichen Begründung entbehre. Zudem seien die in Rede stehenden Beträge, weil deren Besteuerung durch keine Regelung des EStG 1988 ausgenommen sei, zu Recht seitens des Arbeitgebers versteuert worden, weshalb von Lohnsteuerbeträgen, die "zu Unrecht einbehalten worden sind", nicht gesprochen werden könne. Anders läge der Fall, "wenn eine Rückforderung der seitens der Betriebsprüfung als überhöht angesehenen Bezugsteile seitens des Arbeitgebers erfolgt wäre, da eine derartige Rückzahlung von Arbeitslohn gem. § 16 Abs. 2 EStG 1988 im § 62 Abs. 2 Z. 6 EStG 1988 genannt ist und demgemäss einer Maßnahme nach § 240 Abs. 3 BAO zugänglich wäre". Insgesamt ergebe sich somit, dass die vom Finanzamt vorgenommene Rückzahlung nach § 240 Abs. 3 BAO rechtlich unbegründet sei, weshalb die Bescheidaufhebung nach § 299 Abs. 2 BAO zu erfolgen habe.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

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

Nach der Bestimmung des § 240 Abs. 3 BAO in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung vor ihrer Änderung durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 142/2000 kann der Abgabepflichtige (Abs. 1) bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres, das auf das Jahr der Einbehaltung folgt, die Rückzahlung des zu Unrecht einbehaltenen Betrages

beantragen, soweit nicht eine Rückzahlung oder ein Ausgleich gemäß Abs. 1, im Wege des Jahresausgleiches oder im Wege der Veranlagung zu erfolgen hat oder bereits erfolgt ist.

Mit den angefochtenen Bescheiden hat die belangte Behörde erstinstanzliche Bescheide, mit denen antragsgemäß die Rückzahlung zu Unrecht einbehaltener Beträge nach § 240 Abs. 3 BAO bewilligt worden war, im Aufsichtsweg behoben. Den erstinstanzlichen Bescheiden lag ein Antrag der Beschwerdeführer zu Grunde, in dem diese auf im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung bei ihrer Arbeitgeberin nicht als Betriebsausgaben anerkannte Gehaltsteile hinwiesen. Im Umfang der wegen familiärer Nahebeziehungen nicht anerkannten (überhöhten) Gehaltsteile sei die Lohnsteuer zu Unrecht einbehalten worden und somit nach § 240 Abs. 3 BAO zurückzuzahlen.

Der belangten Behörde ist zwar darin zuzustimmen, dass "die jeweiligen steuerlichen Konsequenzen beim Arbeitgeber und beim Arbeitnehmer getrennt zu ziehen sind" und damit für die lohnsteuerrechtliche Beurteilung auch keine Bindungswirkung in Bezug auf die Beurteilung als Betriebausgaben beim Arbeitgeber besteht. Warum allerdings die Zahlungen im Ausmaß der strittigen Gehaltsteile entgegen den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung (und der oben zitierten Berufungsentscheidung) bei der Arbeitgeberin nicht aus familiären Gründen, sondern auf Grund der bestehenden Dienstverhältnisse erfolgt sein sollten und damit auch Arbeitslohn im Sinne des § 47 Abs. 1 EStG 1988 darstellten, ist dem angefochtenen Bescheid nicht nachvollziehbar zu entnehmen. Handelte es sich bei den überhöhten Gehaltsteilen um Zuwendungen aus privaten Gründen (vgl. Scherdoner/Taucher, Steuerrechtliche Konsequenzen der Angehörigenmitarbeit, in Ruppe, Handbuch der Familienverträge2, S. 258), lagen schon keine steuerbaren Einnahmen vor, sodass es weiters nicht von Bedeutung ist, dass deren Besteuerung "durch keine Regelung" des EStG 1988 ausgenommen ist.

§ 240 Abs. 3 BAO gewährt dem Arbeitnehmer jenen ergänzenden Rechtsschutz, der wegen des zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer bestehenden besonderen Verhältnisses beim Lohnsteuerabzug notwendig ist, um ein Fehlverhalten des Arbeitgebers dem Arbeitnehmer gegenüber korrigieren zu können. Wesentliches Tatbestandsmerkmal der in Rede stehenden Gesetzesstelle ist dabei, dass im Falle der Lohnsteuer diese Abgabe vom Arbeitgeber im objektiven Sinn zu Unrecht einbehalten wurde (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. Oktober 1994, 94/15/0094).

Im Beschwerdefall ist die objektiv zu hoch einbehaltene Lohnsteuer nicht etwa auf unterbliebene Antragstellungen des Arbeitnehmers oder Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte bezüglich Absetzbeträge bzw. Freibeträge zurückzuführen (vgl. dazu z.B. die im Wesentlichen in diesem Zusammenhang auftretende Abgrenzungsfragen betreffenden von der belangten Behörde zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. Oktober 1973, 979/73, vom 8. Februar 1977, 571/76, vom 14. Februar 1984, 83/14/0198 und vom 27. August 1991, 91/14/0121). Dass die Rückzahlung im Wege des Jahresausgleiches oder im Wege der Veranlagung zu erfolgen hat oder bereits erfolgt ist, wird im angefochtenen Bescheid nicht behauptet (nach der in den Streitjahren 1992 und 1993 geltenden Rechtslage war die Veranlagung von lohnsteuerpflichtigen Einkünften nach § 41 EStG 1988 auch nur bei bestimmten Veranlagungstatbeständen möglich). Soweit in den angefochtenen Bescheiden auf die Bestimmung des § 16 Abs. 2 EStG 1988 über die Rückzahlung von Arbeitslohn hingewiesen wird, ist anzumerken, dass die Rückzahlung steuerfreier oder gar nicht steuerbarer Einnahmen gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 zu keinem Werbungskostenabzug führt (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Band III B, Tz 1 zu § 16 Abs. 2 EStG 1988).

Indem die belangte Behörde in den angefochtenen Bescheiden insgesamt die Möglichkeit der Rückzahlung der zu Unrecht entrichteten Beträge nach § 240 Abs. 3 BAO mit einer nicht tragfähigen Begründung verneint hat (vgl. auch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. November 1974, 1115/74), hat sie die angefochtenen Bescheide mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet. Sie waren daher nach § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 24. September 2003

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:2000130003.X00

Im RIS seit

29.10.2003

Zuletzt aktualisiert am

16.05.2013

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at