jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1996/1/24 94/13/0194

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.01.1996

Index

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

Norm

BAO §240 Abs1;
BAO §240 Abs3;
EStG 1988 §98 Z4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl un Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Fegerl, über die Beschwerde des F, vertreten durch Dr. R, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 30. Juni 1994, Zl. 5 - 1553/14/94, betreffend Rückerstattung zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer im Kalenderjahr 1989, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 12.890,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das im Schriftsatz vom 28. Juni 1995 enthaltene Begehren auf Ersatz von Stempelgebühren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war Flugkapitän eines österreichischen Luftfahrtunternehmens. Von diesem Dienstgeber wurde der Beschwerdeführer im Jahr 1983 gekündigt und in der zweiten Jahreshälfte 1989 wieder angestellt. Mittlerweile war der Beschwerdeführer für eine ausländische Fluglinie tätig. Im gesamten Jahr 1989 war er - davon gehen beide Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens aus - in Österreich nur beschränk einkommensteuerpflichtig i.S.d. § 1 Abs. 3 EStG 1988.

Im Beschwerdefall ist strittig, ob dem Beschwerdeführer aufgrund eines am 17. September 1991 gestellten Antrages gemäß § 240 Abs. 3 BA (Anm.: dieser Antrag befindet sich nicht in den vorgelegten Verwaltungsakten) von seinem Dienstgeber im Jahr 1989 einbehaltene Lohnsteuerbeträge zurückzuzahlen sind.

Nachdem der (mit Anbringen vom 16. März 1992 neuerlich vorgebrachte) Antrag mit Bescheid des Finanzamtes vom 7. Juli 1992 abgewiesen worden war, erging - über Anweisung der belangten Behörde, die im Berufungsverfahren die

Ermittlungstätigkeit auch im wesentlichen selbst durchgeführt hatte - am 29. März 1994 eine der Berufung vom 14. Juli 1992 teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung. Dieser Berufungsvorentscheidung ist folgendes zu entnehmen:

Laut Antrag gliedere sich der Rückerstattungsbetrag von insgesamt S 2,348.711,06 in die Teilbeträge von S 1,487.123,57, S 508.568,46 un S 353.019,06. Zu den ersten beiden Teilbeträgen sei aufgrund "ihres gemeinsamen rechtlichen Schicksals" gemeinsam, zum letzten Teilbetrag gesondert Stellung zu nehmen.

Der erste Teilbetrag (S 1,487.123,57) resultiere aus der Lohnsteuer, die auf die dem Beschwerdeführer infolge der ungerechtfertigten Kündigung ausgezahlte Vergleichssumme für den Zeitraum Jänner 1984 bis Dezember 1988 entfalle. Dazu sei einer Vorhaltsbeantwortung vom 3. Mai 1993 zu entnehmen, daß der Beschwerdeführer im Kalenderjahr 1989 am 15. Februar 1989 S 550.000,--, am 2. Juni 1989 S 1,892.691,-- und S 156.813,-- netto als Vergleichszahlung erhalten habe. Diese Beträge stimmten mit dem auf dem Lohnzettel für den Zeitraum 1. Jänner 1989 bis 31. Juli 1989 aus der dort ausgewiesenen Bruttovergleichssumme in Höhe von S 4,086.627,-- unter Anwendung der Bestimmung des § 67 Abs. 8 EStG 1988 einbehaltenen Lohnsteuer in der Höhe von S 1,487.123,57 sic ergebenden Nettobetrag überein. Die Besteuerung gemäß § 67 Abs. 8 EStG 1988 sei unter Annahme der unbeschränkten Steuerpflicht erfolgt. Im Kalenderjahr 1990 sei im Zuge der Auszahlung des Restbetrages der Vergleichssumme von der gesamten Vergleichssumme, also auch von den schon im Jahr davor zur Auszahlung gelangten Beträgen, - nunmehr unte der Annahme der beschränkten Steuerpflicht - die Lohnsteuer mit 20 % des vollen Betrages gemäß § 70 Abs. 2 Z. 2 EStG 1988 ermittelt worden Dies habe eine Lohnsteuer in der Höhe von 1,271.724,-- (= 20 % von S 6,358.618,--) ergeben. Der Differenzbetrag in Höhe von S 215.399,-- zu der ursprünglichen Einbehaltung in der Höhe von S 1,487.123,57 sei dem Beschwerdeführer in der Form "rückerstattet" (Anführungszeichen i Original) worden, daß er in dem Auszahlungsbetrag vom 1. Oktober 1990 in Höhe von S 2,395.990,-- enthalten sei.

Der zweite Teilbetrag von S 508.568,-- sei auf dem Lohnzettel übe den Zeitraum 1. Jänner 1989 bis 31. Juli 1989 als einbehaltene Lohnsteuer ausgewiesen. Auch dieser Betrag sei unter der Annahme der unbeschränkten Steuerpflicht ermittelt worden. In der Folge sei ihm "zu Recht das rechtliche Schicksal" als Teilbetrag der Vergleichssumm zuteil geworden, was lohnsteuerrechtlich dadurch zum Ausdruck komme, daß in der Abschlußzahlung vom 1. Oktober 1990 der Differenzbetrag zwischen "der oa. Einbehaltung und der nunmehrigen Besteuerung mit 20 % (wiederum nunmehr unter der Annahme der beschränkten Steuerpflicht), sohin ein Betrag von S 219.940,-- enthalten ist". Es sei unstrittig, daß der Beschwerdeführer den Betrag in Höhe von S 2,395.990,-- im Oktober 1990 erhalten habe, wobei sich dieser Betra wie folgt zusammensetze:

"Bruttovergleichssumme	S 6.358.618,--
20 % Lohnsteuer	- S 1.271.724,--
Nettovergleichssumme	S 5.086.894,--
Akonto 15.2.1989	- S 550.000,--
Akonto 2.6.1989	- S 1.892.691,--
Akonto 2.6.1989	- S 156.813,--
Sozialversicherung	- S 274.427,--
Anwaltskosten	- S 266.037,--
Zwischensumme	S 1.946.926,--
Differenzbetrag Lohnsteuer	+ S 219.940,--
Diff. Einbeh. Saudia	+ S 229.124,--
Auszahlungsbetrag 1.10.1990	S 2.395,990,--"

"Kurz zusammengefaßt" ergebe sich, daß die Vergleichssumme aus de Titel der ungerechtfertigten Kündigung den Zeitraum 1. Jänner 1984 bi 31. Juli 1989 umfasse und brutto S 6,358.618,-- betrage. Die Versteuerung sei zunächst unter der Annahme der unbeschränkten, späte unter der Annahme der beschränkten Steuerpflicht erfolgt. Die

Differenzbeträge der "sich aus dieser Vorgangsweise ergebenden Einbehaltung an Zuviel an Lohnsteuer" seien dem Beschwerdeführer im Oktober 1990 im Zuge der Auszahlung des letzten Teilbetrages "wie obe dargestellt" zurückgezahlt worden. Tatsächlich an Lohnsteuer einbehalten seien somit 20 %, das sind S 1,271.724,--.

Daß es sich bei der Vergleichszahlung um steuerpflichtige Einkünfte handle, ergebe sich aus der Bestimmung des § 98 Z. 4 EStG 1988, wonach der beschränkten Einkommensteuerpflicht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit unterlägen, die im Inland ausgeübt oder verwertet werde oder worden sei. Die Wortfolge "oder worden ist" trag dem Umstand Rechnung, daß auch nachträgliche Zahlungen inländische Einkünfte darstellten, soferne diese Zahlungen auf eine im Inland ausgeübte oder verwertete nichtselbständige Tätigkeit zurückzuführen seien und "das ist hier der Fall, da die Vergleichssumme ihre Wurzel in der im Inland ausgeübten Tätigkeit des Beschwerdeführers als Flugkapitän" bei der inländischen Flugunternehmung habe. Dem steuerrechtlichen Zuflußprinzip des § 19 EStG 1988 Rechnung tragend, hätte der im Jahr 1990 ausbezahlte Betrag vom Arbeitgeber richtigerweise mit dem Belastungsprozentsatz gemäß § 67 Abs. 8 EStG 1988 besteuert werden müssen, weil der Beschwerdeführer im Kalenderjahr 1990 wieder unbeschränkt steuerpflichtig gewesen sei. De Berechnung des Belastungsprozentsatzes hätte dabei der Arbeitslohn de Kalenderjahres 1983 zugrundegelegt werden müssen, weil der Beschwerdeführer zuletzt in diesem Jahr nach dem Tarif zu versteuernden Arbeitslohn erhalten habe. Aus dem Lohnzettel des Kalenderjahres 1983 ergäbe sich hiefür ein Belastungsprozentsatz von 32,94 %. Da die Vergleichssumme mit 20 % besteuert worden sei, könne von einer "zuviel einbehaltenen Lohnsteuer nicht die Rede sein".

Zum dritten Teilbetrag von S 353.019,-- sei festzuhalten, daß der Beschwerdeführer die Tätigkeit bei seinem Arbeitgeber im August 1989 wieder aufgenommen habe, zu diesem Zeitpunkt den Wohnsitz aber noch nicht nach Österreich zurückverlegt gehabt habe. Die aus der wiederaufgenommenen Tätigkeit resultierenden Bezüge seien daher zu Unrecht nach den Bestimmungen über die unbeschränkte Steuerpflicht besteuert worden. In diesem Punkt sei "dem Begehren" Folge zu geben und es ermittle sich nach der Bestimmung des § 70 Abs. 2 Z. 2 EStG 1988 ein Rückerstattungsbetrag von S 186.462,--, zumal tatsächlich an Lohnsteuer S 353.019,03 einbehalten worden seien, jedoch nur S 166.557 hätten einbehalten werden dürfen.

Abschließend wird in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, ein als Werbungskosten geltend gemachter Betrag in Höhe von S 791.000,-- sei nicht in Abzug zu bringen gewesen, weil es sich bei der Besteuerung gemäß § 70 Abs. 2 EStG 1988 um eine "Bruttobesteuerung" handle.

In dem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 20. April 1994 vertrat der Beschwerdeführer die Ansicht, es sei dem § 19 EStG nicht Rechnung getragen worden, weil nicht berücksichtigt worden sei, daß sein ehemaliger Dienstgeber im Jahr 1989 laut den vorliegenden Lohnzetteln insgesamt S 2,364.833,79 an Lohnsteuer einbehalten habe. Auch wenn ma der verfehlten Rechtsansicht der Finanzbehörde folge, wonach er im Jahr 1989 der beschränkten Steuerpflicht unterliegende Einkünfte bezogen habe und eine Lohnsteuer von 20 % (seiner im Jahr 1989 erhaltenen Zahlungen von insgesamt S 3,438.367,--) einzubehalten sei, ergäbe sich bei der im Jahr 1989 insgesamt einbehaltenen Lohnsteuer von S 2,364.833,-- ein rückzuerstattender Betrag von S 1,677.159,--. Weiters sei zu sagen, daß in den bezahlten Beträgen Kostenersatz für die ungerechtfertigte Kündigung in Höhe von zumindest S 2,500.000,-- enthalten sei, welcher keinesfalls einer Besteuerung unterliegen könne. Diesbezüglich habe die Behörde keinerlei Ermittlungen angestellt und er beantrage zum Nachweis dieses Vorbringens die Einvernahme von fünf (im Vorlageantrag namentlich angeführten) Zeugen Außerdem vertrete er die Meinung, daß der 20 %-ige Einbehalt an Lohnsteuer insgesamt nicht dem Gesetz entspreche, weil die in der Berufungsvorentscheidung vertretene Ansicht, die Einkünfte unterlägen der Bestimmung des § 98 Z. 4 EStG 1988, nicht stimme. Das Sachverhaltsmerkmal der "Leistung von Arbeit" sei nicht gegeben, weil er unzweifelhaft im Zeitraum 1983 bis 1989 für seinen ehemaligen Dienstgeber keine Dienste erbracht habe und deshalb auch das Anknüpfungsmerkmal der Besteuerung im Wege der beschränkten Steuerpflicht fehle. Bei den Zahlungen handle es sich auch nicht um Pensionsleistungen. Er beantrage auch, seitens seines Dienstgebers di Lohnsteuerberechnungsgrundlagen bzw. die Grundlagen der Lohnsteuerabfuhr im Jahr 1989 in Vorlage bringen zu lassen und diese ihm zwecks allenfalls ergänzender Stellungnahme zur Kenntnis zu bringen.

Mit dem - ohne weitere Verfahrensschritte - ergangenen angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Zum Sachverhalt und zu der rechtlichen Beurteilung werde - so die Ausführungen in der Begründung des angefochtenen Bescheides - insbesondere auf die Berufungsvorentscheidung verwiesen, die die belangte Behörde in "den Mittelpunkt ihrer Entscheidungsbegründung" stelle. Zu den Ausführungen im Vorlageantrag sei ergänzend zu

sagen, daß das Vorbringen zu § 19 EStG 1988 "vor dem Hintergrund der der Vorlage zugrundeliegenden Berufungsvorentscheidung einigermaßen unverständlich" sei, weil das Finanzamt in seiner Entscheidung von de Einbehaltung der genannten Lohnsteuerbeträge ausgegangen sei und auch hinsichtlich der dem Beschwerdeführer im Kalenderjahr 1989 zugeflossenen Zahlungen, die diesen Einbehaltungen zugrundelägen, kei Streit bestehe. Wolle der Beschwerdeführer damit jedoch zum Ausdruck bringen, "daß, betrachtet man die tatsächlichen Zahlungen im Kalenderjahr 1989, - KALENDERJAHRSBEZOGEN - der im Jahre 1989 einbehaltene Lohnsteuerbetrag zu hoch gewesen sei", so sei dem unter Hinweis auf die Berufungsvorentscheidung zu entgegnen, daß der Beschwerdeführer in diesem Punkt ohnehin materiell "klaglosgestellt" (Anführungszeichen im Original) worden sei, weil das "Zuviel" an im Jahr 1989 einbehaltener Lohnsteuer im Jahr 1990 anläßlich einer weiteren Zahlung an den Beschwerdeführer tatsächlich zurückgezahlt worden sei. Zur strittigen Frage, ob die "gegenständlichen Zahlungen" den Tatbestand des § 98 Z. 4 EStG 1988 erfüllten, sei ergänzend darau hinzuweisen, daß davon sowohl nachträgliche Zahlungen für aktive Dienstleistungen als auch Zahlungen erfaßt seien, die auf eine im Inland ausgeübte oder verwertete nichtselbständige Arbeit zurückzuführen seien. Und daß die genannten Zahlungen auf eine im Inland ausgeübte Tätigkeit zurückzuführen seien, dürfe aufgrund "der gegebenen Sachverhaltslage als unstrittig in den Raum gestellt werden".

Die Beschwerde macht Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verfahrensvorschriften geltend.

Die belangte Behörde hat zusammen mit der Aktenvorlage eine Gegenschrift erstattet und in dieser die Abweisung der Beschwerde beantragt. Zur Gegenschrift hat der Beschwerdeführer eine Replik eingebracht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Beschränkt steuerpflichtig sind nach § 1 Abs. 3 EStG 1988 jene natürliche Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die beschränkte Steuerpflicht erstreck sich nur auf die im § 98 leg. cit. aufgezählten Einkünfte.

Nach § 98 Z. 4 EStG 1988 unterliegen der beschränkten Steuerpflicht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25), die im Inland oder auf österreichischen Schiffen ausgeübt oder verwertet wir oder worden ist (Z. 2 leg. cit.). Ausgeübt wird gemäß § 98 Z. 2 EStG 1988 eine Arbeit im Inland, wenn der Steuerpflichtige im Inland persönlich tätig geworden ist; verwertet wird eine Arbeit im Inland, wenn sie zwar nicht im Inland persönlich ausgeübt wird, aber ihr wirtschaftlicher Erfolg der inländischen Volkswirtschaft unmittelbar zu dienen bestimmt ist (vgl. dazu etwa auch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. April 1980, 2805/79, und vom 20. Oktober 1982, 81/13/0083).

Gemäß § 70 Abs. 2 EStG 1988 (in der im Beschwerdefall anzuwendenden Stammfassung BGBl. Nr. 400/1988) wird die Lohnsteuer be beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern - abgesehen von dort vorgesehenen Ausnahmen und einem mit 10 % zu versteuernden Sockelbetrag - mit 20 % des vollen Betrages der steuerpflichtigen Bezüge berechnet.

Bei Abgaben, die für Rechnung eines Abgabenpflichtigen ohne desse Mitwirkung einzubehalten und abzuführen sind, ist der Abfuhrpflichtig gemäß § 240 Abs. 1 BAO berechtigt, während eines Kalenderjahres zu Unrecht einbehaltene Beträge bis zum Ablauf des Kalenderjahres auszugleichen oder auf Verlangen des Abgabepflichtigen zurückzuzahlen

Der Abgabepflichtige kann gemäß § 240 Abs. 3 BAO 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. Eine einwandfreie Lohnsteuerberechnung, aus der das Ausmaß der zu Unrecht entrichteten Lohnsteuer ziffernmäßig ersichtlich ist, muß dieser Antrag nicht enthalten (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. Juni 1990, 89/13/0107).

Die belangte Behörde hat die Rechtslage verkannt, wenn sie wegen "materieller Klaglosstellung" durch den Arbeitgeber bei der Lohnsteuerberechnung im Zuge der Auszahlung des letzten Teilbetrages der "Vergleichssumme" im Oktober 1990 die Rückzahlungsmöglichkeit nac § 240 Abs. 3 BAO von 1989 zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuerbeträge verneinte. Aus der Bestimmung des § 240 Abs. 3 BAO ergibt sich nämlich, daß die Rückzahlung zu Unrecht einbehaltener Beträge nur in den dort ausdrücklich angeführten Fällen - eines Ausgleiches oder einer Rückzahlung im Wege eines Jahresausgleiches oder einer Veranlagung - versagt werden darf (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Dezember 1993, 90/13/0152). Im übrigen fehlt dem angefochtenen Bescheid jegliche Begründung, warum eine "Klaglosstellung" auch bzgl. des "dritten Teilbetrages von S 353.019,--" erfolgt sein

sollte, hinsichtlich dessen in der Berufungsvorentscheidung noch eine teilweise stattgebende Erledigung erfolgt ist. Wenn in der Gegenschrift darzustellen versucht wird, Lohnsteuer sei im Kalenderjahr 1989 nicht einbehalten worden, so widerspricht dies der Aktenlage und auch den im angefochtenen Beschei getroffenen Feststellungen.

Damit war der angefochtene Bescheid bereits wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufzuheben. Für das fortgesetzte Verfahren ist darau hinzuweisen, daß zur nachvollziehbaren (und nachprüfbaren) Subsumtion unter § 98 Z. 4 EStG 1988 jedenfalls zu klären sein wird, wofür im einzelnen die strittigen Zahlungen gewährt worden sind. In diesem Zusammenhang erweist sich grundsätzlich auch die in der Beschwerde vorgetragene Verfahrensrüge berechtigt, die belangte Behörde habe es unterlassen, - unter Mißachtung von Beweisanboten - den Kostenersatzcharakter der erhaltenen Beträge zu untersuchen.

Von der Durchführung der beantragten Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden konnte.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG i.V.m. der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994. Die Abweisung des im Schriftsatz vom 28. Juni 1995 enthaltenen Begehrens betrifft Stempelgebühren für die zur zweckentsprechenden Rechtsverfolgung nich erforderliche Replik.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1996:1994130194.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at