



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat6 über die Berufung des XY, vertreten durch AB, vom 27. Februar 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt, vertreten durch NN, vom 10. Februar 2003 betreffend Rückzahlung von zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer für das Jahr 1998 nach der am 19. Oktober 2004 in 8018 Graz, Conrad von Hötendorf-Straße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 27.11.2001 beantragte der Berufungswerber gemäß § 240 Abs. 3 BAO die Erstattung von S 2,000.000,00 an zuviel bezahlten Ertragssteuern und stellt folgenden Sachverhalt dar:

Im Jahr 2000 hätte er Schadenersatz in der Höhe von S 6,000.000,00 an seinen ehemaligen Dienstnehmer, die XAG in K, geleistet. Diesbezüglich gäbe es eine Vereinbarung vom 14.9.2000. Diese S 6,000.000,00 seien ein Teil des an ihn im Zuge der Pensionsabfindung seinerzeit ausbezahlten Nettobetrages und würden brutto S 8,000.000,00 entsprechen. Am 22.9.2000 hätte eine außerordentliche Hauptversammlung der XAG stattgefunden, in welcher die Aktionärsvertreter so abgestimmt hätten, dass über die Summe von S 6,000.000,00 hinaus auf jedweden Schadenersatz verzichtet werden würde. Bedingung hierfür sei gewesen, dass dieser Betrag innerhalb einer vereinbarten Zeit an die XAG überwiesen worden wäre. Er hätte dieser Vereinbarung insbesondere deshalb zugestimmt, um einem Gerichtsurteil zu entgehen,

das möglicherweise seine finanzielle Situation noch mehr verschlechtert hätte. Der Betrag von S 6.000.000,00 hätte de facto die im Jahr 1998 von der XAG an ihn bezahlte Pensionsabfindung gekürzt. Dieser einmaligen Pensionsabfindung hätte er deshalb zugestimmt, weil sein Vertrauen in seinen Dienstgeber nicht mehr gegeben gewesen sei. Der Betrag von S 6.000.000,00 sei deshalb in engem Konnex zu der im Jahr 1998 ausbezahlten Pensionsabfindung zu sehen, da die Schadenersatztatbestände bereits zu diesem Zeitpunkt existent gewesen wären und bei richtiger rechtlicher Beurteilung durch den Dienstgeber bereits im Jahr 1998 seine Abfindung und die daraus resultierende Steuerlast reduziert hätten. Er begehre daher, dass die zuviel entrichtete Ertragsteuer erstattet werde, da 1998 die Pensionsabfindung ausbezahlt und auf Grund des Zuflussprinzips im Sinne des § 19 EStG 1988 die gesamte Abfindung versteuert worden wäre, andererseits aber der Schadenersatz in Höhe von S 6.000.000,00 deshalb nicht als Werbungskosten im Jahr 2000 verwendet hätte werden können, da er keine Einkünfte in entsprechender Höhe gehabt hätte, hätte der oben angeführte Betrag bis heute nicht materiellen Werbecharakter. Es würde ihm als Steuerpflichtigen Unrecht im Sinne des § 240 Abs. 3 BAO geschehen, da ja von einer Ungleichmäßigkeit der Besteuerung im Sinne des § 114 BAO gesprochen werden könne bzw. müsse. Die §§ 114 ff BAO erscheinen bei Nichtstattgabe des Begehrens auf Erstattung der für den obigen Betrag entrichteten Steuer in mehrfacher Hinsicht verletzt: einerseits habe er – diesen Betrag betreffend – Steuern bezahlt, andererseits hätte auch die XAG für diesen Rückerstattungsbetrag Steuern entrichten müssen, da dieser Betrag an sich im Jahr 2000 auf der Ebene seines ehemaligen Arbeitgebers körperschaftssteuerpflichtig gewesen sei. Somit sei der Betrag zweimal einer Ertragssteuer unterworfen worden, S 8.000.000,00 bei ihm und S 6.000.000,00 bei seinem ehemaligen Arbeitgeber. Grundsätzlich solle der Lebensgewinn (Gesamtlebensgewinn) eines Steuerpflichtigen einer Gesamtsteuer (Gesamtlebenssteuer) unterworfen werden, er habe jedoch für einen partiellen Lebensgewinn von S 0,00 S 2.000.000,00 an Steuern bezahlt.

Das Finanzamt versagte dem Erstattungsantrag des Berufungswerbers den Erfolg zusammengefasst mit der Begründung, dass der im Kalenderjahr 2000 an den Arbeitgeber geleistete Schadenersatz in Höhe von S 6.000.000,- nach § 16 Abs. 2 EStG 1988 Rückzahlung von Arbeitslohn darstelle.

In der dagegen erhobenen Berufung wird darauf hingewiesen, dass sich der Antrag auf das Jahr 1998, und nicht wie im Abweisungsbescheid dargestellt, auf das Jahr 2000 beziehen würde. Andererseits erscheine die Betrachtung des § 240 Abs. 3 BAO nur aus dem Blickwinkel des § 16 Abs. 2 EStG 1988 etwas dürftig; insbesondere dann, wenn man die im Ansuchen vom 27.11.2001 aufgeführte Begründung genau studieren würde.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung verwies das Finanzamt darauf, dass von einer zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuer im Sinne des § 240 BAO nur dann die Rede sein könne, wenn der Arbeitgeber in Nichtbeachtung der zu berücksichtigenden Verhältnisse zuviel Lohnsteuer einbehalten hätte. Der Berufungswerber hätte neben dem Abfertigungsanspruch, einer freiwilligen Abfertigung noch eine Abgangsentschädigung und eine Pensionsabfindung erhalten. Dass die Lohnsteuer bei diesen Zahlungen anlässlich der Beendigung des Dienstverhältnisses vom Arbeitgeber nicht richtig berechnet worden wäre, werde in dem Antrag auf Erstattung bzw. im Berufungsschreiben nicht behauptet. Der Antrag auf Erstattung werde damit begründet, dass der Schadenersatz in engem Konnex zu der im Jahre 1998 ausbezahlten Pensionsabfindung stünde, da die Schadenersatztatbestände bereits zu diesem Zeitpunkt existiert hätten. Das Finanzamt könne diesen Konnex nicht herstellen, weder aus der Vereinbarung vom 14.9.2000 noch aus der außerordentlichen Hauptversammlung vom 22.9.2000. Wenn Schadenersatztatbestände bereits bei der Auszahlung der Pensionsabfindung latent gewesen wären (z.B. bereits im Jahr 1996 abgeschriebener Betrag in Höhe von S 37,300.000,00) wäre es nach Meinung des Finanzamtes wohl zu keiner bzw. zu einer verminderten Auszahlung der Beendigungsansprüche gekommen. Dass der Schadenersatz von S 6,000.000,00 deshalb nicht als Werbungskosten verwendet hätte werden können, da keine Einkünfte in entsprechender Höhe vorliegen würden, vermöge an der Abweisung des Antrages auf Erstattung von zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer nichts zu ändern.

In dem dagegen erhobenen Vorlageantrag erwiderte der Berufungswerber, dass aus dem ursprünglichen Antrag seiner Ansicht nach hervor gehe, dass die Berechnung der Lohnsteuer zumindest im Nachhinein gesehen objektiv falsch gewesen sei. Sollte es aus diesem Antrag nicht hervorgehen, behaupte er mit diesem Schreiben, dass diese Berechnung falsch gewesen sei. Die Schadenersatzursache müsse spätestens 1998 latent gewesen sein, da er Ende 1998 in Pension gegangen sei, somit ab 1.1.1999 nicht mehr in der Lage gewesen sei, den im Raum stehenden Schaden zu verursachen. Angesichts seiner Verweise auf die betrieblichen Einkünfte insbesondere auf die §§ 4 ff EStG 1988 bzw. bezüglich des sinngemäßen Gebrauchs des Begriffes „Gesamtgewinnbesteuerung im Lebenszyklus“ einer Einkommensteuer Zahlenden könne seiner Ansicht nach sehr wohl eine Analogie zu den Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit hergestellt werden, insbesondere dann, wenn man die Gesetzesauslegungsregeln der §§ 6 ff ABGB betrachten würde. Weiters halte er ausdrücklich fest, dass sich der Antrag auf Lohnsteuererstattung auf das Jahr 1998 beziehe, deswegen sei am 27.2.2003 extra ein Antrag für das Jahr 1998 beim Finanzamt Graz-Stadt eingebracht worden. Diesen beim dortigen Amte aufliegenden Antrag sowie alle anderen Anträge, die er

bisher in dieser Sache eingebracht habe, soweit sie beim dortigen Amte aufliegen müssten, erkläre er zum Bestandteil der Begründung dieser Berufung.

In der am 19. Oktober 2004 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend die lange Verfahrensdauer bemängelt. Hingewiesen wurde weiters auf die Gleichheitswidrigkeit des angefochtenen Bescheides. Während bei Steuerpflichtigen, die Einkünfte aus betrieblicher Tätigkeit oder aus Spekulationsgeschäften hätten, das strikte Zufluss- und Abflussprinzip des § 19 Abs. 1 und 2 EStG durchbrochen sei, sodass über längere Zeiträume Aufwendungen steuerlich abgesetzt werden könnten, solle dies für Abgabepflichtige, die Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit erzielen würden, nicht gelten.

Über die Berufung wurde 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 ihrer für die betroffenen Abgaben des Kalenderjahres 1998 im Berufungsfall anzuwendenden Fassung vor ihrer Novellierung durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 142/2000 (§ 323 Abs. 7 BAO in der Fassung dieses Bundesgesetzes) 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. Der Antrag ist bei der Abgabenbehörde zu stellen, die für die Heranziehung des Abgabepflichtigen zu jener Abgabe zuständig ist, um deren Rückzahlung es sich handelt.

Aus dem klaren Wortlaut des § 240 Abs. 3 BAO ergibt sich, dass Abgaben, die für Rechnung eines Abgabepflichtigen einzubehalten und abzuführen sind, insoweit nicht auf Grund eines auf diese Gesetzesbestimmung gestützten Antrages zurückgezahlt werden dürfen, als das Einkommensteuergesetz eine Überprüfung und allfällige Korrektur im Wege des Jahresausgleiches oder im Wege der Veranlagung vorsieht. Der durch § 240 Abs. 3 BAO dem Arbeitnehmer eröffnete ergänzende Rechtsschutz zum Zwecke der Korrektur eines Fehlverhaltens des Arbeitgebers greift nach der Anordnung des Gesetzes dann nicht, wenn dem Arbeitgeber gegebenenfalls unterlaufene Unrichtigkeiten beim Lohnsteuerabzug ohnehin auf dem Wege der Erlassung eines Veranlagungsbescheides korrigierbar sind, zumal im Veranlagungsverfahren Bindung weder an die Lohnsteuerberechnung des Arbeitgebers noch an ein allfällig vorangegangenes Lohnsteuerverfahren besteht (vgl. die Erkenntnisse des

VwGH vom 4. Juni 2003, 2002/13/0237, 2002/13/0238, 2002/13/0239, 2002/13/0240, 2002/13/0241, 2002/13/0242 und die dort jeweils angeführte Vorjudikatur).

Für den vorliegenden Berufungsfall ergibt sich daraus Folgendes: Der Berufungswerber wurde für das Jahr 1998 mit Bescheid vom 7.10.1999 rechtskräftig zur Einkommensteuer veranlagt. Für ein subsidiäres Erstattungsverfahren nach § 240 Abs. 3 BAO bleibt kein Raum. Der Berufungswerber hätte nämlich im abgeschlossenen Veranlagungsverfahren jenen Sachverhalt geltend machen müssen, für den ihm angesichts der Durchführung eines Veranlagungsverfahrens ein Rückerstattungsverfahren nach § 240 Abs. 3 BAO nicht mehr offen steht.

Was den Einwand des Berufungswerbers betrifft, das Finanzamt habe offenbar übersehen, dass der Antrag sich auf das Jahr 1998, und nicht wie im angefochtenen Bescheid dargestellt, auf das Jahr 2000 beziehen würde, wird auf die Begründung in der Berufungsvorentscheidung vom 10.9.2003 verwiesen, worin das Finanzamt wörtlich klarstellt: "Auch wenn der Abweisungsbescheid für das Kalenderjahr 1988 zu lauten gehabt hätte, hätte diese Tatsache zu keinem anderen Spruch geführt." Der weitere dem Finanzamt nunmehr in der Berufungsvorentscheidung unterlaufende Fehler dahingehend, als anstatt des Jahres 1998 das Jahr 1988 angeführt wurde, kann lediglich als Tipp- oder Flüchtigkeitsfehler gewertet werden, da zum Jahr 1988 weder durch den Antrag des Berufungswerbers noch durch die Entscheidung des Finanzamtes ein inhaltlicher Zusammenhang hergestellt werden kann. Damit kommt klar zum Ausdruck, dass das Finanzamt im angefochtenen Bescheid das Jahr 1998 gemeint hatte, wonach auch der Antrag des Berufungswerbers gerichtet war. In der mündlichen Berufungsverhandlung gibt der Vertreter des Finanzamtes in diesem Zusammenhang zu Protokoll, dass nie ein anderes Jahr, als das Kalenderjahr 1998 gemeint gewesen sei. Verwaltungsökonomisch davon geleitet, das Verfahren nicht weiter zu verzögern, und unter Berücksichtigung der Judikatur des VwGH vom 30.9.1983, 83/8/113 und vom 8.2.1990, 89/16/44, wonach dann, wenn der Spruch des Bescheides nicht völlig eindeutig und präzise genug ist, die Begründung des Bescheides zur Auslegung des unklaren Spruches zur Ermittlung des Sinnes des Spruches herangezogen werden kann, ist daher von einem dem Bescheidadressaten klar und deutlich verständlichen Spruch des angefochtenen Bescheides auszugehen (vgl. Stoll, BAO Kommentar, Band 1, Seite 962).

Der in der mündlichen Berufungsverhandlung von einem der bevollmächtigten Vertreter des Berufungswerbers vorgebrachte Mangel der langen Verfahrensdauer und damit der Verletzung des Rechtes des Berufungswerbers auf ein faires Verfahren ist unbeachtlich, da aus dem

allgemein gehaltenen Vorbringen nicht hervorgeht, in welcher Weise dieser Umstand auf den Ausgang des Berufungsverfahrens Einfluss genommen hat.

Das weitere Vorbringen in der mündlichen Berufungsverhandlung, welches sich mit der Verletzung des Rechtes auf Gleichheit beschäftigt, stellt ebenfalls kein geeignetes, den Ausgang des Berufungsverfahrens beeinflussendes Vorbringen dar, da das Berufsbegehren im gegenständlichen Verfahren nicht auf die in diesem Zusammenhang vorgebrachte Berücksichtigung von (nachträglichen) Werbungskosten, sondern auf die Erstattung von zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer gerichtet war.

Auf Grund der eindeutigen Sach- und Rechtslage erübrigt es sich auf das weitere Vorbringen des Berufungswerbers näher einzugehen.

Die Berufung war daher, wie aus dem Spruch ersichtlich, vollinhaltlich abzuweisen.

Graz, am 19. Oktober 2004