



Außenstelle Wien
Senat 11

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

GZ. RV/1680-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 19. Mai 2000 des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg in Wien vom 12. Mai 2000 betreffend Rückzahlung von zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer gemäß § 240 Abs. 3 Bundesabgabenordnung (BAO) für das Kalenderjahr 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw stand bis zum 31. Dezember 1995 als Anzeigenvertreter zur BZVVGmbH in einem Dienstverhältnis und bezog Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 25 Einkommensteuergesetzes (EStG) 1988. Auf Grund eines Inseratenauftrages vom 20. Dezember 1995 stand ihm im Kalenderjahr 1996 eine Provision zu, die nach einem gerichtlichen Vergleich vor dem Arbeits- und Sozialgericht Wien vom 7. März 1997, 29 Cga

254/96 a, im Kalenderjahr 1997 zur Auszahlung gelangte. Die BZVVGmbH ermittelte die Lohnsteuer nach § 67 Abs. 8 EStG 1988 (Belastungsprozentsatz) mit 33.145,50 ATS und brachte den Nettobetrag von 61.854,50 ATS zur Auszahlung.

Der Bw wurde für das Kalenderjahr 1997 beim Finanzamt für den 8., 16. und 17. Bezirk rechtskräftig zur Einkommensteuer veranlagt.

Seinen Antrag auf Rückzahlung von zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer vom 8. September 1997 begründet (insbesonders im weiteren Verfahren) der Bw im Wesentlichen sinngemäß damit, dass es sich bei der Nachzahlung nicht um Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit handle und die Anwendung des Belastungsprozentsatzes durch die BZVVGmbH zu Unrecht erfolgt sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäss § 82 EStG 1988 haftet der Arbeitgeber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer. Steuerschuldner ist beim Lohnsteuerabzug der Arbeitnehmer (§ 83 Abs. 1 EStG 1988).

Nach § 240 Abs. 3 BAO in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung kann der Abgabepflichtige (Arbeitnehmer) bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres das auf das Jahr der Einbehaltung folgt, (subsidiär) die Rückzahlung der zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuer beantragen, soweit nicht eine Rückzahlung oder ein Ausgleich im Wege des Jahresausgleiches oder im Wege der Veranlagung zu erfolgen hat oder bereits erfolgt ist.

Im Einklang mit Lehre (vgl. Stoll, BAO, Kommentar, Band 3, § 240, Seiten 2488 ff sowie Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 2. Auflage, § 240 Tz. 3) und ständiger Rechtsprechung (vgl. z.B. VwGH 15.1.1997, 95/13/0155, VwGH 25.3.1999, 97/15/0089) ist davon auszugehen, dass ein Verfahren nach § 240 Abs. 3 BAO nur jenem ergänzenden Rechtsschutz dient, der wegen des zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer bestehenden besonderen Verhältnisses beim Lohnsteuerabzug notwendig ist, um – subsidiär – ein Fehlverhalten des Arbeitgebers dem Arbeitnehmer gegenüber (davon kann nur dann die Rede sein, wenn der Arbeitgeber in Nichtbeachtung zu berücksichtigender besonderer Verhältnisse des Abgabe[Lohnsteuer]pflichtigen [§ 82 EStG 1988] zu viel an Lohnsteuer einbehalten hat) korrigieren zu können, soweit nicht die Korrektur im Wege der (Arbeitnehmer-) Veranlagung zu erfolgen hat oder bereits erfolgt ist.

Ein auf § 240 Abs. 3 BAO gestütztes Begehren auf Rückzahlung von zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer setzt demnach voraus, dass eine Rückzahlung bzw. ein Ausgleich im Wege der (Arbeitnehmer-) Veranlagung nicht möglich ist.

Das Veranlagungsverfahren (§ 39 iVm § 41 EStG 1988) ist ein eigenständiges Verfahren, in dem die Abgabenbehörde

- die rechtlich richtige Bemessungsgrundlage festzustellen
- und die darauf entfallende Steuer festzusetzen hat.

Maßstab für diese Beurteilung ist das objektive Recht. Eine Bindung an die vorangegangene steuerliche Beurteilung durch den jeweiligen Arbeitgeber besteht nicht (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer - Handbuch, EStG 1988, Tz 1 zu § 39, Tz 1.1 zu § 41; VwGH 10.4.1997, 94/15/0180 und VwGH 5.2.1992, 89/13/0111).

Für den vorliegenden Berufungsfall ergibt sich daraus Folgendes: Der Steuerpflichtige wurde beim Finanzamt für den 8., 16. und 17. Bezirk für das Kalenderjahr 1997 rechtskräftig zur Einkommensteuer veranlagt. Ein möglicher Ausgleich wäre im Sinne vorstehender Ausführungen im Wege der Veranlagung vorzunehmen gewesen. Ein Erstattungsverfahren nach § 240 Abs. 3 BAO ist nicht geeignet, mögliche Mängel im Veranlagungsverfahren zu sanieren (vgl. auch Stoll, BAO, Kommentar, Band 3, Seite 2490). Im Hinblick auf das durch das Steuerreformgesetz 1993 neu gestaltete Lohnsteuerverfahren ist die Bestimmung des § 240 Abs. 3 BAO für Besteuerungszeiträume ab 1994 nicht mehr aktuell (so auch Stoll, BAO, Kommentar, Band 3, Seite 2491). Da eine Richtigstellung im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer im vorliegenden Fall nicht ausgeschlossen war, bleibt für ein subsidiäres Erstattungsverfahren nach § 240 Abs. 3 BAO kein Raum.

Darüber hinaus ist Folgendes anzumerken:

1). Zuordnung der Nachzahlung zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit

Nach § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. a EStG 1988 sind Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Voraussetzung für das Vorliegen von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ist demnach ein bestehendes oder früheres Dienstverhältnis. Zu den Vorteilen aus einem bestehenden Dienstverhältnis gehört das Entgelt für "aktive" Dienstleistungen, ohne Rücksicht darauf, ob das Dienstverhältnis beendet ist; das sind zB Folgeprovisionen eines Versicherungsvertreters (VwGH 8.10.1969, 847/68). Nach der Rechtsprechung kommt es weder auf die Fälligkeit noch auf das Zufließen an (vgl. auch Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 25, Tz 16f sowie die do. Judikaturhinweise). Entscheidend ist, ob der Vorteil seine Wurzel im Dienstverhältnis hat (VwGH 8.11.1983, 83/14/0108).

Auf Grund des eingangs dargestellten Sachverhaltes steht für die Berufungsbehörde fest, dass die strittige Provision ihre Wurzel in einem Dienstverhältnis hat, dass also Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vorliegen. Der Arbeitgeber war verpflichtet Lohnsteuer einzubehalten

(§ 78 Abs. 1 EStG 1988). Dass das Dienstverhältnis im Kalenderjahr 1995 endete, die Provision 1996 fällig war und der Zufluss 1997 erfolgte – beides (Fälligkeit und Zufluss) jeweils zu einem Zeitpunkt, in dem der Bw in keinem Dienstverhältnis stand – ist nach den vorstehenden Ausführungen unbeachtlich.

2.) Versteuerung mit dem Belastungsprozentsatz

Nach § 67 Abs. 8 lit. a dritter Teilstrich EStG 1988 sind Vergleichssummen, gleichgültig ob diese auf gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleichen beruhen, und zwar auch dann, wenn sie nicht neben laufendem Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber gewährt werden, mit dem Steuersatz, der tarifmäßig dem Arbeitslohn des letzten vollen Kalenderjahres entspricht (Belastungsprozentsatz), zu versteuern.

Dass es sich im vorliegenden Berufungsfall um eine Zahlung auf Grund eines gerichtlichen Vergleiches handelt, ist unstrittig. Der Arbeitgeber war im Hinblick auf den eindeutigen Gesetzeswortlaut verpflichtet, den Belastungsprozentsatz anzuwenden. Es wurde nicht zu Unrecht Lohnsteuer einbehalten, womit aber auch kein Erstattungsgrund im Sinne des § 240 Abs. 3 BAO vorliegt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 12. Juni 2003