

7158

ESTG 1972; Einbehaltung der Lohnsteuer keine faktische Amtshandlung, weil Arbeitgeber keine Hilfsstätte des Finanzamtes ist

Beschl. v. 9. Oktober 1973, B 148/73

Die Beschwerde wird zurückgewiesen.

Begründung:

I. 1. Der Beschwerdeführer bezieht als Bundesbeamter Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Er hat für die Jahre 1970 bis 1972 erhöhte Werbungskosten geltend gemacht und ist der Auffassung, daß mit einer Stattgabe und mit hohen Lohnsteuererstattungen zu rechnen ist. Er beantragte deshalb am 9. April 1973 beim Finanzamt für Körperschaften in Wien, ihm die Lohnsteuer für die Monate Mai und folgende bis zur rechtskräftigen Erledigung seiner Anträge, längstens jedoch bis 31. Dezember 1974 zu stunden. Gleichzeitig richtete er an das Zentralbesoldungsamt das Ansuchen, ab Mai 1973 bis längstens Dezember 1974 seine Monatsbezüge in der gesetzlich vorgesehenen Höhe ohne Kürzung um die Lohnsteuer zu liquidieren.

Am 27. April 1973 erfuhr der Beschwerdeführer bei seinem Bankinstitut, daß für Mai sein Gehalt gekürzt um die Lohnsteuer überwiesen worden ist.

2. Der Beschwerdeführer sieht in der Einziehung der Lohnsteuer eine faktische Amtshandlung des Finanzamtes für Körperschaften in Wien, gegen die er gemäß Art. 144 B-VG Beschwerde wegen Verletzung der verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechte auf Gleichheit vor dem Gesetz und auf Unverletzlichkeit des Eigentums führt.

In der Beschwerde ist ausgeführt:

„Die belangte Behörde ließ meine Lohnsteuer einziehen. Dies erfolgte nicht in Bescheidform und außerhalb eines ordentlichen Abgabenvorgangs, diese Handlung kann auch von mir nicht mit einem individuellen Rechtsmittel bekämpft werden (vgl. VwGH vom 5. 11. 1958, 87/55, Slg. 1902 F). Es handelt sich also eindeutig um eine faktische Amtshandlung der Abgabenbehörde im Sinne der ständigen Rechtsprechung. Es ist nicht erforderlich, daß sich die Behörde stets eigener Organwalter als Erfüllungsgehilfen bedient, sie kann auch fremde, auch private Erfüllungsgehilfen heranziehen. Ein derartiges Hilfsorgan ohne behördliche Befugnis wird kraft Gesetz oder kraft besonderen Auftrages ermächtigt, Handlungen für die zuständige Behörde vorzunehmen, diese Akte sind der zuständigen Behörde zuzurechnen und von dieser zu verantworten (Slg. 5483/1967). Der Arbeitgeber hat die Lohnsteuer gemäß der Lohnsteuerkarte abzuziehen, einzubehalten und abzuführen. Selbst wenn die Eintragungen unrichtig sind, hat er gemäß diesen Eintragungen zu verfahren, die Abgabenbehörde hat jedoch

die unrichtige Berechnung, die Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer verfahrensrechtlich zu vertreten. Das Gesetz behandelt den Arbeitgeber bei Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer als Erfüllungsgehilfen, also als ‚verlängerte Hand des Finanzamtes‘ (VwGH 19. 12. 1951, 1460/50, ARD-Lohnst. Buch 1972, 1051). Der Arbeitgeber haftet nur dem Abgabengläubiger für die gesetzmäßige Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer, nicht dagegen dem Arbeitnehmer, dem Abgabenschuldner. Erst wenn endgültig feststeht, daß der Arbeitgeber die Lohnsteuer tatsächlich zu Unrecht einbehalten hat, kann der Arbeitnehmer einen Erstattungsanspruch nach § 240 Abs. 3 BAO erheben. Das ZBA teilte mir mit, daß die Lohnsteuer weiterhin abgezogen werde, bis die belangte Behörde eine andere Order gibt (Beilage ./4). Ich habe also keine Möglichkeit, Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer an das Finanzamt zu beeinflussen, das ZBA ist zur Abfuhr der Lohnsteuer verpflichtet, selbst wenn ich erkläre, ich wollte meine Bezüge selbständig einbekennen und versteuern. Diese faktische Amtshandlung ist der belangten Behörde zuzurechnen. Hier sei auf das oben Gesagte verwiesen. Mein Arbeitgeber ist die Republik Österreich, das ZBA hat als zuständige öffentliche Kasse als bloßer Erfüllungsgehilfe der Abgabenbehörde meine Lohnsteuer zu verrechnen. Sachlich und örtlich ist das belangte Finanzamt als das Finanzamt der Betriebsstätte zuständig (§ 57 Abs. 1 BAO). Mein Arbeitgeber ist bei der belangten Behörde als Körperschaft zu veranlagern, die Betriebsstätte, das ZBA, liegt im Bundesland Wien.“

II. Der Verfassungsgerichtshof hat erwogen:

1. Der Beschwerdeführer hat zwar die erhöhten Werbungskosten für die Jahre 1970 bis 1972 geltend gemacht, jedoch die Stundung der Lohnsteuer für die Monate ab Mai 1973 bis längstens 31. Dezember 1974 beantragt. Er hält sich durch die Einbehaltung der Lohnsteuer im Monat Mai 1973 beschwert. Die für die Erhebung der Lohnsteuer im Jahre 1973 maßgeblichen Bestimmungen finden sich im Einkommensteuergesetz 1972 — EStG 1972, BGBl. Nr. 440/1972 (wo im folgenden Paragraphenbezeichnungen ohne weitere Angaben angeführt sind, beziehen sie sich auf dieses Gesetz) und in der Bundesabgabenordnung — BAO, BGBl. Nr. 194/1961.

Bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit wird die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben (§ 47 Abs. 1). Diese Erhebung ist dadurch gekennzeichnet, daß sie unter wesentlicher Mitwirkung des Arbeitgebers vor sich geht.

Der Arbeitnehmer muß sich für die Lohnsteuerberechnung grundsätzlich vor Beginn des Kalenderjahres oder vor der erstmaligen Auszahlung von Bezügen im Sinne des § 25 von der Gemeinde eine Lohnsteuerkarte ausschreiben lassen (§ 48 Abs. 1), in die von der Gemeinde die Steuergruppe und bei Steuergruppe B gegebenenfalls der Alleinverdienerabsetzbetrag und die Kinderabsetzbeträge zu bescheinigen sind (§ 49 Abs. 4). Werden vom Arbeitnehmer Werbungskosten oder Sonderausgaben, die die Jahrespauschbeträge überstei-

gen, oder werden außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht, so hat das Finanzamt die vom Arbeitslohn abzuziehenden Beträge im Rahmen des insgesamt steuerfrei bleibenden Betrages auf der Lohnsteuerkarte einzutragen (§ 62 Abs. 4, § 63 Abs. 1). Der Arbeitnehmer hat seine Lohnsteuerkarte dem Arbeitgeber vorzulegen, der sie so lange aufzubewahren hat, als dem Arbeitnehmer Arbeitslohn zufließt (§ 74 Abs. 1).

Der Abgabeananspruch bei der Lohnsteuer entsteht im Zeitpunkt des Zufließens der steuerabzugspflichtigen Einkünfte (§ 4 Abs. 2 lit. a Z. 3 BAO).

Der Arbeitgeber hat die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten (§ 78 Abs. 1, § 85 Abs. 1). Änderungen und Ergänzungen der Lohnsteuerkarte darf der Arbeitgeber bei der Berechnung der Lohnsteuer erst bei den Lohnzahlungen berücksichtigen, die er nach Vorlage der geänderten oder ergänzten Lohnsteuerkarte leistet (§ 64). Die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, hat der Arbeitgeber spätestens am zehnten Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen (§ 79 Abs. 1). Wird die Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, tritt die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ein (§ 217 Abs. 1 BAO). Spätestens am zehnten Tag nach Ablauf des Kalendermonates hat der Arbeitgeber auf Verlangen des Finanzamtes der Betriebsstätte eine Lohnsteueranmeldung abzugeben (§ 80 Abs. 1). Die Abgabe der Anmeldung kann erforderlichenfalls durch Zwangsstrafen erzwungen werden (§ 111 BAO). Unter bestimmten Voraussetzungen hat der Arbeitgeber auf Antrag des Arbeitnehmers einen Jahresausgleich durchzuführen und die Lohnsteuer neu zu berechnen (§ 72 Abs. 2, § 73). Der Arbeitgeber ist berechtigt, während eines Kalenderjahres zu Unrecht einbehaltene Beträge bis zum Ablauf dieses Kalenderjahres (diese Frist gilt nicht bei einem vom Arbeitgeber durchgeführten Jahresausgleich) auszugleichen oder auf Verlangen des Arbeitnehmers zurückzuzahlen (§ 240 Abs. 1 und 2 BAO). Unterbleibt ein Ausgleich oder eine Rückzahlung, so kann der Arbeitnehmer bis zum Ablauf des dritten Kalenderjahres, das auf das Jahr der Einbehaltung folgt, bei der Abgabenbehörde die Rückzahlung des zu Unrecht entrichteten Betrages beantragen (§ 240 Abs. 3 BAO).

Der Arbeitnehmer ist beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner. Der Arbeitgeber haftet aber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer (§ 82 EStG 1972 im Rahmen des § 14 BAO). Die persönliche Haftung des Arbeitgebers

wird durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht (§ 224 Abs. 1 BAO). Die Geltendmachung der Haftung obliegt der Abgabenbehörde, die für die Erhebung der Lohnsteuer örtlich zuständig ist (§ 72 BAO). Durch die Geltendmachung der Haftung wird der Arbeitgeber zum Gesamtschuldner (§ 7 Abs. 1 BAO).

Der Arbeitgeber kann sich bei Erfüllung der jeweils in Betracht kommenden Tatbestandsmerkmale der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung, der fahrlässigen Abgabenverkürzung und der Finanzordnungswidrigkeit schuldig machen (§§ 33, 34 und 48 des Finanzstrafgesetzes, BGBl. Nr. 129/1958).

2. An diesen Bestimmungen ist die Behauptung des Beschwerdeführers zu messen, daß der Arbeitgeber bei Einbehaltung der Lohnsteuer vom Arbeitslohn als „Erfüllungsgehilfe, also als verlängerte Hand des Finanzamtes“ tätig wird.

Bei der Erhebung der Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer) wird die Steuer nach dem Quellenprinzip erhoben, d. h. daß Einkünfte bereits an der Quelle ihres Entstehens erfaßt werden (siehe T y s z k a, Grundzüge der Finanzwissenschaft, 2. Aufl. 1923, S. 116 f.). Diesem Prinzip entspricht es, daß die Lohnsteuer vom Arbeitgeber im Zeitpunkt des Zufließens der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit einbehalten und sodann an die Finanzbehörde abgeführt wird. Um dem Arbeitgeber eine objektive Grundlage für die Einbehaltung der Lohnsteuer an die Hand zu geben, hat ihm der Arbeitnehmer eine Lohnsteuerkarte vorzulegen. Auf diese Weise sind die für die Erhebung der Lohnsteuer notwendigen Mitwirkungspflichten auf den Arbeitnehmer und den Arbeitgeber verteilt. Der Arbeitgeber tritt ebenso wie der Arbeitnehmer der Finanzbehörde gegenüber: der Behörde sind hoheitliche Befugnisse sowohl gegenüber dem Arbeitnehmer als auch gegenüber dem Arbeitgeber eingeräumt.

Der Arbeitgeber haftet nach den vorstehend wiedergegebenen gesetzlichen Regelungen dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einbehaltenen Lohnsteuer. Er kann mit den gleichen Mitteln wie ein Steuerschuldner zur Erfüllung seiner Verpflichtungen angehalten werden: es können ihm z. B. Säumniszuschläge und Zwangsstrafen auferlegt werden. Ja er wird sogar durch Geltendmachung seiner Haftung mittels Haftungsbescheides neben dem Arbeitnehmer zum Gesamtschuldner der Lohnsteuer des Arbeitnehmers. Verletzt er seine Pflichten, so kann er nach den einschlägigen Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes wegen Finanzvergehens bestraft werden.

Diese Konstruktion der Mitwirkungspflichten des Arbeitgebers bei der Erhebung der Lohnsteuer zeigt, daß er nicht — wie der Beschwerdeführer meint — ein „Erfüllungsgehilfe“, eine „verlängerte Hand“ des Finanzamtes ist, dessen Handlungen der Finanzbehörde zuzurechnen sind. Der Arbeitgeber hat vielmehr ebenso wie der Arbeitnehmer bestimmte eigenständige Aufgaben anlässlich der Erhebung der Lohnsteuer gegenüber der Finanzbehörde zu erfüllen.

Der Verfassungsgerichtshof trifft sich somit im Ergebnis mit der Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichtshofes, der im Erk. Slg. Nr. 1902 F/1958, ausgeführt hat, der Arbeitgeber, der den Steuerabzug durchführt, sei ebensowenig eine Hilfsstelle des Finanzamtes, wie etwa der Steuerschuldner, der eine im Wege der Selbstbemessung zu entrichtende Abgabe berechnet und einzahlt.

3. Aus diesen Darlegungen ergibt sich bereits, daß der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein kann. Ist nämlich die Einbehaltung der Lohnsteuer durch den Arbeitgeber nicht ein der Finanzbehörde zuzurechnender Akt, dann kann darin allein schon aus diesem Grunde auch nicht eine als Bescheid zu wertende faktische Amtshandlung der Finanzbehörde liegen.

Der Verfassungsgerichtshof ist aber nicht zuständig, in einem Verfahren nach Art. 144 B-VG über Akte zu erkennen, die keine Bescheide sind oder nicht als Bescheide gewertet werden können (vgl. Beschlüsse Slg. Nr. 5731/1968, 6140/1970, 6381/1971).

Die Beschwerde war daher wegen Nichtzuständigkeit des Verfassungsgerichtshofes zurückzuweisen.

7159

Art. 137 B-VG; Liquidierungsklage; Anerkenntnis der beklagten Partei; kein Kostenzuspruch mangels Vorlage eines Kostenverzeichnisses

Erk. v. 10. Oktober 1973, A 9/73

Der Bund ist schuldig, dem Kläger zu Handen des Klagevertreters den Betrag von 40.000 S binnen 14 Tagen bei sonstiger Exekution zu bezahlen.

Kosten werden nicht zugesprochen.

Entscheidungsgründe:

1.1. Der Kläger war bis zum 1. Mai 1965 Orchestermmitglied der Wiener Staatsoper. Mit diesem Tag wurde er in den dauernden