

Es konnte daher nur ein Zwischenerkenntnis ergehen, in welchem auszusprechen war, daß der Klagsanspruch des Landes Kärnten dem Grunde nach zu Recht besteht (§ 393 ZPO in Verbindung mit § 35 VerfGG 1953).

7315

ESTG 1967; keine Bedenken gegen § 67 Abs. 3, § 76 Abs. 1 und 3 und § 77 Abs. 1; Reihung der Lohnsteuerkarten

Erk. v. 19. Juni 1974, B 326/73

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Entscheidungsgründe:

I. 1. Die Beschwerdeführerin hat im Kalenderjahr 1971 von mehreren Arbeitgebern Einkünfte bezogen, deren Summe 60.000 S überstiegen hat, so daß das Wohnsitzfinanzamt gemäß § 76 Abs. 3 EStG 1967 einen Jahresausgleich von Amts wegen durchzuführen hatte. Mit Bescheid vom 9. Oktober 1972 wurde eine Lohnsteuer von 1385 S vorgeschrieben. Die Beschwerdeführerin hat dagegen berufen. Die Begründung der Berufung läuft darauf hinaus, daß infolge unrichtiger Anwendung des § 67 Abs. 3 EStG 1967 Sonderzahlungen im Betrag von nur 14.358 S statt 16.703 S den begünstigten Steuersätzen des § 67 Abs. 1 und 2 unterzogen worden sind.

Nach einer abweisenden Berufungsvorentscheidung hat die Beschwerdeführerin die Entscheidung der Abgabenbehörde II. Instanz beantragt. Darin führt sie aus, sie müsse mehr Steuern bezahlen als ein Arbeitnehmer mit den gleichen Bezügen mit einer Lohnsteuerkarte. Dies komme daher, „da auf der zweiten Lohnsteuerkarte die Sonderzahlungen höher sind als die Sechstelgrenze, während aber diese Sechstelgrenze auf der ersten Steuerkarte nicht ausgeschöpft wurde.“

Mit Berufungsentscheidung vom 28. September 1973, GZ GA 5-1596/73, hat die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland den angefochtenen Bescheid dahin abgeändert, daß die Lohnsteuernachforderung auf Grund des Jahresausgleiches von Amts wegen für das Kalenderjahr 1971 mit 1648 S festgesetzt wird.

2. Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, in der die Beschwerdeführerin die Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Gleichheitsrechtes geltend machte und als Sachentscheidung die kostenpflichtige Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragte.

II. Der Verfassungsgerichtshof hat erwogen:

1. Die Beschwerdeführerin sieht die Gleichheitsverletzungen darin gelegen, daß sie, die zwei aus verschiedenen Dienstverhältnissen stammende Lohnsteuerkarten habe, schlechter gestellt sei, d. h. eine höhere Abgabenschuldigkeit zu tragen habe, als ein Arbeitnehmer, welcher dieselben Bezüge zusammengerechnet aus nur einem Dienstverhältnis verdiene. Die belangte Behörde habe in Anwendung der §§ 67 Abs. 3 und 77 Abs. 1 unter Bezug auf § 76 Abs. 1 und 3 EStG 1967 einen der sonstigen Bezüge aus der Berechnungsgrundlage ausgeschieden, die zu Recht nach den begünstigten Steuersätzen hätten versteuert werden können. Dadurch seien nur 14.358 S statt 16.703 S als sonstige Bezüge mit festen Sätzen versteuert worden. Insbesondere seien die sonstigen Bezüge aus dem zweiten Dienstverhältnis nur bis zur Sechstelgrenze mit 4580 S ausgeschieden worden. Wenn aber die Beschwerdeführerin die Dienstverhältnisse umgekehrt gereiht hätte, wäre beim zweiten Dienstverhältnis als erstes ein höherer Bezug möglich gewesen, um das Jahressechstel zu erreichen. Überdies werde im Gegensatz der Ausdruck „Jahressechstel“ sinngemäß angewendet, was bedeute, daß sich dieser Ausdruck auf die Gesamtjahresbezüge beziehen müsse.

2. Der von der Behörde im Rahmen des § 77 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1967 (EStG 1967), BGBl. Nr. 268/1967, angewendete erste Satz in § 67 Abs. 3 dieses Gesetzes entspricht wörtlich dem § 67 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes 1953, BGBl. Nr. 1/1954, i. d. F. der Einkommensteuernovelle 1964, BGBl. Nr. 187/1964. Durch Art. I Z. 40 dieser Novelle sind die Worte „bereits zugeflossenen“ eingefügt worden; damit ist im Zusammenhang mit Art. V Abs. 4 für Bezüge, die nach dem 31. Dezember 1963 gezahlt werden, angeordnet worden, daß die Umrechnung der laufenden Bezüge auf das Kalenderjahr von den im Kalenderjahr bisher bereits zugeflossenen Bezügen auszugehen hat. Die Bestimmung in der Fassung vor der Einkommensteuernovelle 1964 hat der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis Slg. Nr. 4537/1963 nicht als verfassungswidrig aufgehoben. Er hat zu den Darlegungen im Aufhebungsantrag des Verwaltungsgerichtshofes, wonach das Ergebnis der Regelung nach Lage des einzelnen Falles sehr unbefriedigend sein könne, ausgeführt:

„Das mag durchaus zutreffen, bewirkt aber nicht, daß die Regelung des § 67 Abs. 3 EStG 1953 dadurch aus dem Gesichtspunkt des Gleichheitsgrundsatzes als verfassungswidrig erscheint. Wie der Verfassungsgerichtshof schon wiederholt ausgeführt hat (vgl. hg. Erk. Slg. Nr. 3595/1959 u. a.), muß der Gesetzgeber bei Steuergesetzen eine Durchschnittsbetrachtung anstellen, weil er nicht alle völlig verschieden gelagerten Fälle befriedigend erfassen kann. Dies bewirkt, daß die gesetzliche Regelung zwangsläufig bei bestimmten besonders gelagerten Fällen zu unbefriedigenden Ergebnissen führt. Daß aber im vorliegenden Fall die Durchschnittsbetrachtung mit dem Gleichheitsgrundsatz im Einklang steht, wurde bereits unter b) dargetan. Der Gesetzgeber hat seine Durchschnittsbetrach-

tung auf die Verhältnisse des laufenden Dienstverhältnisses abgestellt, wie sich auch aus der Regelung der §§ 76 und 77 EStG 1953 über den Jahresausgleich ergibt. Fälle anderer Art, die bei Dienstnehmern auftreten, sind daher im Rahmen dieser Betrachtung atypisch und konnten daher vom Gesetzgeber vernachlässigt werden."

Diese Ausführungen gelten uneingeschränkt auch für § 67 Abs. 3 EStG 1967.

Aus den gleichen Gründen bestehen im Beschwerdefall unter dem Gesichtspunkt des Gleichheitsgrundsatzes auch keine Bedenken gegen die von der belangten Behörde angewendeten Bestimmungen der §§ 76 Abs. 1 und 3 und 77 Abs. 1.

3. Die Beschwerdeführerin verweist darauf, daß, hätte sie ihre beiden Lohnsteuerkarten umgekehrt verteilt, sich „das Sechstel auf jeder einzelnen Karte ausgehen“ würde und sie dann tatsächlich beim Jahresausgleich nur so viel Steuer bezahlen würde wie mit einer Karte. Sie schneidet damit die Frage der Reihung der Lohnsteuerkarten an.

Das EStG 1967 enthält keine Bestimmungen darüber, welchem Arbeitgeber eine von zwei oder mehreren Lohnsteuerkarten, die einem Arbeitnehmer gemäß § 43 EStG 1967 zugeschrieben werden, zuzuordnen ist. Daraus ist abzuleiten, daß es der Bestimmung des Arbeitnehmers überlassen bleibt, welchem Arbeitgeber er gemäß § 56 EStG 1967 die erste und welchem er die zweite (dritte usw.) Lohnsteuerkarte vorlegt. Bis zum Steueränderungsgesetz 1951, BGBl. Nr. 191/1951, wurden die Lohnsteuerkarten jeweils nur für ein Kalenderjahr zugeschrieben (Einkommensteuergesetz 1939, GBLÖ Nr. 1446/1939, § 42). Arbeitnehmer, denen mehrere Lohnsteuerkarten zugeschrieben wurden, konnten daher jedes Jahr neu bestimmen, welchem Arbeitgeber sie die erste und welchem sie die zweite (dritte usw.) Lohnsteuerkarte vorlegten. Im EStG 1953, BGBl. Nr. 1/1954 (§ 37 Abs. 2) wurde in Übereinstimmung mit dem Steueränderungsgesetz 1951 (Art. I Z. 12) der Bundesminister für Finanzen ermächtigt anzuordnen, daß Steuerkarten für zwei Jahre zugeschrieben werden. Diese Ermächtigung wurde mit der Einkommensteuernovelle 1960, BGBl. Nr. 284/1960, auf drei Jahre ausgedehnt. Im EStG 1967 wurde in § 37 Abs. 2 zwingend bestimmt, daß die Lohnsteuerkarten für drei Jahre auszuscheiden sind. Die Verlängerung der Geltungsdauer der Lohnsteuerkarten hat aber nichts daran geändert, daß die Lohnsteuer als eine Erhebungsform der Einkommensteuer so wie diese eine Jahressteuer ist. Die Verlängerung der Geltungsdauer der Lohnsteuerkarten sollte an der Rechtsstellung der Steuerpflichtigen nichts ändern. In den Erläuternden Bemerkungen der Regierungsvorlage, betreffend das Steueränderungsgesetz 1951 (385 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates VI. GP) ist diesbezüglich ausgeführt: „Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung, insbesondere zur Entlastung der Finanzämter und der die Lohnsteuerkarten

ausschreibenden Gemeinden ist beabsichtigt, in Zukunft die Geltungsdauer der Lohnsteuerkarten auf zwei Jahre zu erstrecken Auch bei zweijähriger Geltungsdauer soll nach dem Gesetzentwurf der Steuerpflichtige weder besser noch schlechter behandelt werden, als wenn Lohnsteuerkarten mit nur einjähriger Geltungsdauer ausgeschrieben werden."

Hat ein Arbeitnehmer vor dieser Neuregelung für jedes Kalenderjahr die Möglichkeit gehabt, die Reihenfolge der Verwendung mehrerer Lohnsteuerkarten selbst zu bestimmen, so sollte ihm also diese Möglichkeit durch die Neuregelung nicht genommen werden. Infolge der Verlängerung der Geltungsdauer der Lohnsteuerkarten kann der Arbeitnehmer von seinem ihm nach wie vor zustehenden Bestimmungsrecht nur in Form eines Austausches der Lohnsteuerkarten Gebrauch machen; in einem solchen Fall hat er die gemäß § 43 EStG 1967 auf den Lohnsteuerkarten aufzunehmenden Hinzurechnungsvermerke von der Gemeinde ändern zu lassen (vgl. Erk. Slg. Nr. 5604/1967).

Da also die Beschwerdeführerin die Möglichkeit hatte, durch eine andere Reihung ihrer beiden Lohnsteuerkarten eine für sie günstigere steuerliche Auswirkung herbeizuführen, kann sie in keinem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht verletzt sein, wenn sie von dieser Möglichkeit keinen Gebrauch gemacht hat und die belangte Behörde dadurch zu einem für die Beschwerdeführerin ungünstigeren steuerlichen Ergebnis gekommen ist.

Was die Beschwerdeführerin im übrigen vorbringt, bezieht sich nicht auf die Verletzung verfassungsgesetzlich gewährleisteter Rechte. Ob aber die belangte Behörde mit dem angefochtenen Bescheid die Bestimmungen der §§ 67 Abs. 3 und 77 Abs. 1 EStG 1967 richtig angewendet hat, ist eine Frage, über die zu erkennen der Verwaltungsgerichtshof in einem Verfahren nach Art. 144 B-VG nicht zuständig ist.

4. Die behauptete Verletzung verfassungsgesetzlich gewährleisteter Rechte hat somit nicht stattgefunden. Eine Verletzung anderer verfassungsgesetzlich gewährleisteter Rechte ist im Verfahren nicht hervorgekommen.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf § 88 VerfGG 1953. Diese Bestimmung ist alleinige Rechtsgrundlage für die Auferlegung des Ersatzes der Prozeßkosten im Verfahren nach Art. 144 B-VG. Eine sinnngemäße Anwendung der auf den Bestimmungen der §§ 48 ff. des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1965, BGBl. Nr. 2/1965, beruhenden Verordnung des Bundeskanzlers vom 14. November 1972, BGBl. Nr. 427/1972, über die Pauschalierung der Aufwandsätze im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof kommt nicht in Betracht (vgl. Erk. Slg. Nr. 6133/1970, 6233/1970, 6806/1972).