

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

21.02.1990

Geschäftszahl

89/13/0014

Beachte**Besprechung in:**

AnwBl 9/1990, S 507;

ÖStZB 1990/359;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Graf als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Wimmer, über die Beschwerde der N-GmbH gegen Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 21. Dezember 1987, GZ GA 5 - 2189/86, betreffend Lohnsteuernachforderungen, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit 1. Juli 1977 wurde das von X geführte Einzelunternehmen nach den Bestimmungen des Art. III Strukturverbesserungsgesetz in die Beschwerdeführerin eingebracht. Von dem genannten Zeitpunkt an bis 30. November 1984 war X als Angestellter der Beschwerdeführerin tätig.

Anlässlich einer 1986 für den Zeitraum vom 1. Jänner 1982 bis 31. Dezember 1984 bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Lohnsteuerprüfung wurde festgestellt, daß die an X anlässlich der Beendigung seines Dienstverhältnisses gemäß § 23 Angestelltengesetz bezahlte Abfertigung insofern unrichtig berechnet worden sei, als die Zeiten seiner "selbständigen Erwerbstätigkeit" in die "Vordienstzeiten" einbezogen wurden. Die Neuberechnung der Abfertigung ergab einen Nachforderungsbetrag an Lohnsteuer von S 207.826,-- , welchen das Finanzamt der Beschwerdeführerin mittels Haftungs- und Zahlungsbescheid vorschrieb. Innerhalb offener Frist erhob die Beschwerdeführerin gegen diesen Bescheid Berufung, in welcher sie im wesentlichen ausführte:

Der Dienstnehmer, der sich in einer früheren Tätigkeit als Unternehmer einen hohen Standard an Fachwissen und Branchenkenntnis angeeignet habe und diese Tätigkeiten seinem Arbeitgeber zur Verfügung stelle, wäre durch die vom Finanzamt geübte Vorgangsweise schlechtergestellt als jener, "der bereits Dienstnehmer (allenfalls in einer wesentlich minder qualifizierten Tätigkeit) war". Die Besteuerung für beide Arten von Dienstnehmern müsse daher zu gleichen Bedingungen vollzogen werden.

Das Finanzamt wies dieses Rechtsmittel mit Berufungsvorentscheidung ab. Fristgerecht beantragte die Beschwerdeführerin hierauf die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab und führte begründend im wesentlichen aus:

Die Angestelltentätigkeit des X bei der Beschwerdeführerin habe 7 Jahre und 5 Monate (vom 1. Juli 1977 bis 30. November 1984) gedauert. Nach § 23 Abs. 1 Angestelltengesetz gebühre dem Angestellten bei Auflösung

des Dienstverhältnisses eine Abfertigung. Die Höhe derselben richte sich nach der Dauer des Dienstverhältnisses. Vorliegendenfalls stehe X das Dreifache des für den letzten Monat des Dienstverhältnisses gebührenden Entgeltes zu; das seien S 215.370,--. Der ausbezahlte übersteigende Betrag sei wie eine freiwillige Abfertigung zu versteuern. Nach dem eindeutigen Wortlaut des § 67 Abs. 3 EStG 1972 hänge die Höhe einer Abfertigung von der Dauer des Dienstverhältnisses ab. Eine Anrechnung von Vordienstzeiten sei möglich.

Bei Dienstzeiten könne es sich jedoch nur um Zeiten handeln, die an sich geeignet wären, Abfertigungsansprüche zu begründen. Das bedeute, daß es sich bei solchen "Vordienstzeiten" um Beschäftigungszeiten handeln müsse, die der Arbeitnehmer entweder beim selben Arbeitgeber oder bei einem oder mehreren in- oder ausländischen früheren Arbeitgebern verbracht habe. Dagegen könnten Zeiten, während welcher jemand selbständig erwerbstätig gewesen sei und die für ihn schon deshalb unter keinen Umständen zu einem Anspruch oder auch nur zu einer Anwartschaft auf eine Abfertigung hätten führen können, auch nicht als einen solchen Anspruch erhöhende Beschäftigungszeit in Betracht kommen.

Die Abfertigung des X sei auf Grund der gesetzlichen Bestimmungen berechnet worden. Eine Berücksichtigung der Zeiten als selbständiger Unternehmer als Vordienstzeiten sei nicht möglich.

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin zur Zl. B 675/88, zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Dieser lehnte die Behandlung derselben mit Beschluß vom 26. September 1988, B 675/88-3, ab. Mit Beschluß vom 30. September 1988, B 675/88-5, trat er sie hierauf dem Verwaltungsgerichtshof ab.

Über Aufforderung desselben ergänzte die Beschwerdeführerin ihre Beschwerde mit Schriftsatz vom 8. Februar 1989 und beantragte, den angefochtenen Bescheid "wegen Rechtswidrigkeit" aufzuheben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 67 Abs. 3 EStG 1972 wird die Lohnsteuer von Abfertigungen, deren Höhe sich nach einem von der Dauer des Dienstverhältnisses abhängigen Mehrfachen des laufenden Arbeitslohnes bestimmt, so berechnet, daß die auf den laufenden Arbeitslohn entfallende tarifmäßige Lohnsteuer mit der gleichen Zahl vervielfacht wird, die dem bei der Berechnung des Abfertigungsbetrages angewendeten Mehrfachen entspricht. Ist die Lohnsteuer bei Anwendung der Steuersätze des Absatzes 1 niedriger, so erfolgt die Besteuerung der Abfertigungen nach dieser Bestimmung. Unter Abfertigung ist die einmalige Entschädigung zu verstehen, die einem Arbeitnehmer bei Auflösung des Dienstverhältnisses auf Grund gesetzlicher Vorschriften, von Gebietskörperschaften erlassener Dienstordnungen, aufsichtsbehördlich genehmigter Dienst(Besoldungs)ordnungen der Körperschaften des öffentlichen Rechtes oder auf Grund eines Kollektivvertrages oder der für Bedienstete des österreichischen Gewerkschaftsbundes geltenden Arbeitsordnung vom Arbeitgeber zu leisten ist.

Im Beschwerdefall steht nicht in Streit, daß X bis 30. Juni 1977 als Einzelunternehmer selbständig tätig und in der Folge, nämlich vom 1. Juli 1977 bis 30. November 1984, demnach 7 Jahre und 5 Monate, als Arbeitnehmer bei der Beschwerdeführerin beschäftigt war. Unbestritten ist auch, daß X anlässlich der Auflösung dieses Dienstverhältnisses eine Abfertigung gemäß § 23 Angestelltengesetz erhielt.

Die Beschwerdeführerin bestreitet aber auch nicht, daß, geht man, wie dies die belangte Behörde tut, davon aus, daß für die Berechnung der Abfertigung des X nur jener oben angeführte Zeitraum maßgebend ist, während welcher der Genannte in einem Dienstverhältnis zur Beschwerdeführerin stand, die von der Finanzverwaltung rechnerisch ermittelte Höhe dieser Abfertigung sowie der Abgabennachforderung richtig ist.

Strittig ist ausschließlich die Frage, ob - wie dies die Beschwerdeführerin vermeint - bei Berechnung der in Rede stehenden Abfertigung auch jene Zeiträume einbezogen werden dürfen, während welcher X als selbständiger Einzelunternehmer tätig war oder nicht.

Schon auf Grund des Wortlautes des § 67 Abs. 3 EStG 1972 durfte die belangte Behörde die Auffassung vertreten, daß jene Zeiten, während welcher X selbständig als Einzelunternehmer tätig war, für die Ermittlung seiner Abfertigung als Dienstnehmer außer Betracht zu bleiben hatten.

Da demnach der angefochtene Bescheid nicht mit der behaupteten Rechtswidrigkeit belastet erscheint, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 206/1989.