

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

09.10.1991

Geschäftszahl

89/13/0128

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Schubert sowie die Hofräte Dr. Pokorny, Dr. Fellner, Dr. Hargassner und Dr. Bumberger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde der Aloisia N in Wien, vertreten durch Dr. R, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 2. Mai 1989, GZ. GA 5 - 1644/2/89, betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und Säumniszuschlag, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 10.410,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin betrieb bis zum 31. Dezember 1983 ein gewerbliches Einzelunternehmen. Zwischen ihr und ihrem Sohn Werner N. bestand seit 1. September 1962 ein von der Abgabenbehörde anerkanntes Dienstverhältnis. Die Beschwerdeführerin kündigte ihrem Sohn mit Wirkung vom 15. November 1983. In der Zeit vom 21. November bis 22. Dezember 1983 war Werner N. bei einer (fremden) GmbH als Angestellter tätig.

Mit einer (datumsmäßig nicht näher erfaßten) mündlichen Vereinbarung übergab die Beschwerdeführerin das Einzelunternehmen zum 1. Jänner 1984 an ihren Sohn Werner N.

Anläßlich der Beendigung des Dienstverhältnisses mit 15. November 1983 wurde an Werner N. eine Abfertigung in Höhe von S 608.911,-- (gesetzliche Abfertigung S 456.750,63, freiwillige Abfertigung S 152.160,20 und Urlaubsabfertigung S 71.250,--) ausgezahlt.

Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, daß dieser Abfertigungsbetrag nicht nach den Bestimmungen des § 67 Abs. 3 und 6 EStG 1972 besteuert werden könne.

Der Lohnsteuerprüfer stützte sich der Aktenlage nach auf einen Prüfungsbericht des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien vom 16. Mai 1986, in dem festgehalten wurde, daß das Unternehmen mit 1. Jänner 1984 an Werner N. übergeben wurde "mit der Auflage, daß" der Beschwerdeführerin "ihr bisheriges Kapitalkonto von ihrem Sohn ... in Raten zurück- bzw. ausbezahlt wird." Die "Rückzahlung" betrage monatlich S 8.000,--. Für Zwecke der Ermittlung der Schenkungssteuer ging der Prüfer des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern vom Kapitalkonto der Übergeberin zum 31. Dezember 1983 (S 2,204.324,61) aus, rechnete die Investitionsrücklagen 1979 bis 1982 in Höhe von zusammen S 1,375.231,--, eine "restliche Abfertigungsrücklage" von S 41.512,50, eine "Aufwertung des beweglichen Anlagevermögens" von S 173.873,- - dazu und eine "Wertpapierdifferenz" von S 2.131,-- ab und gelangte damit zu einem Wert des Unternehmens von S 3,792.810,11. Als "Gegenleistung" wurde vom Prüfer des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern das Kapitalkonto zum 31. Dezember 1983 in Höhe von S 2,204.324,61 angesetzt, sodaß er zu einer (der Schenkungssteuer unterliegenden) Bereicherung von S 1,588.480,-- gelangte.

Am 23. Dezember 1986 erließ das Finanzamt einen Haftungs- und Zahlungsbescheid betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag sowie Säumniszuschlag.

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin das Rechtsmittel der Berufung. Darin wurde geltend gemacht, der Betrieb sei nicht durch Schenkung übertragen, sondern verkauft worden. Die Übernahme des

Betriebes habe zu einem wesentlich späteren Zeitpunkt stattgefunden als die Kündigung des seinerzeitigen Dienstnehmers Werner N.

Mit dem in Beschwerde gezogenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die belangte Behörde vertrat in ihrem Bescheid die Auffassung, daß einem fremden Arbeitnehmer zusätzlich zur "Nettobereicherung" anlässlich der Betriebsübergabe in Höhe von S 1.588.480,- nicht auch noch eine Abfertigung in Höhe von insgesamt S 680.160,83 gegeben worden wäre.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde wird sinngemäß dessen inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die belangte Behörde hat bei der Erlassung des angefochtenen Bescheides angenommen, daß die Beschwerdeführerin ihr Einzelunternehmen ihrem Sohn um ein nicht angemessenes Entgelt überlassen und dann noch zusätzlich eine Abfertigung bezahlt hat.

Bei einem derartigen Sachverhalt würde eine Abfertigungszahlung nicht auf einer auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen vorgenommenen Gestaltung des Rechtsverhältnisses zwischen Dienstgeber und Dienstnehmer beruhen. Solche Beträge, die nahen Angehörigen zufließen, können nur insoweit als Entgelt (Entlohnung) für die Dienstleistung angesehen werden, als sie unter gleichen Voraussetzungen Fremden gezahlt worden wären (vgl. das hg. Erkenntnis vom 8. November 1977, Zl. 1168/77); trifft diese Voraussetzung aber nicht zu, so stellt der Bezugsteil eben nicht ein Entgelt für die Dienstleistung dar. Daraus folgt, daß eine solche - zusätzlich zu einer ohne Leistung eines angemessenen Entgeltes erfolgten Übergabe des Unternehmens - gewährte Abfertigung nicht als Bezug oder Vorteil aus einem Dienstverhältnis (vgl. § 25 Abs. 1 Z. 1 erster Satz EStG 1972) angesehen werden kann. Eine Erhebung der Einkommensteuer von einer solcherart geleisteten Abfertigung durch Abzug vom Arbeitslohn (vgl. § 47 Abs. 1 EStG 1972) kommt daher ebensowenig in Betracht wie eine Einbeziehung in die Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (vgl. § 41 Familienlastenausgleichsgesetz).

Da die belangte Behörde die strittige Abfertigungszahlung, die ihrer Sachverhaltsannahme zufolge die Ursache in der familienhaften Beziehung der Beschwerdeführerin zum Dienstnehmer hatte, demgegenüber im angefochtenen Bescheid als Entgelt für Dienstleistungen behandelte, hat sie ihre Entscheidung mit einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit belastet. Im Hinblick auf diese Rechtsauffassung konnte es dahingestellt bleiben, ob die Sachverhaltsannahme der Behörde - insbesondere über die Unangemessenheit des Entgelts für die Betriebsübergabe - richtig oder falsch war.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG, insbesondere auf § 59 Abs. 1 dieses Gesetzes.