

Aktenzeichen: 5 AZR 417/90

Bundesarbeitsgericht 5. Senat

Urteil vom 09. Oktober 1991

- 5 AZR 417/90 -

I. Arbeitsgericht
Düsseldorf

Urteil vom 16. August 1989

- 6 Ca 6482/88 -

II. Landesarbeitsgericht
Düsseldorf

Urteil vom 27. Juni 1990

- 4 (5) Sa 1175/89 -

Für die Amtliche Sammlung: Nein

Für die Fachpresse : Nein

Für das Bundesarchiv : Nein

Entscheidungsstichwort:

Lohnsteuererstattung nach Zahlung in Österreich

Gesetz:

BGB § 670

Leitsätze:

K e i n e



[JLaw – Gesetze und Urteile](#)

Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile

[\(mobile App\)](#)



[JLaw – für Android](#)



[JLaw – für iOS](#)

5 AZR 417/90

4 (5) Sa 1175/89 Düsseldorf

Verkündet am
9. Oktober 1991

Clobes,
Amtsinspektor
als Urkundsbeamter
der Geschäftsstelle

Im Namen des Volkes!

Urteil

In Sachen

pp.

hat der Fünfte Senat des Bundesarbeitsgerichts aufgrund der mündlichen Verhandlung vom 9. Oktober 1991 durch den Vorsitzenden Richter Prof. Dr. Thomas, die Richter Dr. Gehring und Dr. Olderog sowie die ehrenamtlichen Richter Dr. Kalb und Kähler für Recht erkannt:



[JLaw – Gesetze und Urteile](#)
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
[\(mobile App\)](#)



[JLaw – für Android](#)



[JLaw – für iOS](#)

1. Die Revision der Beklagten gegen das Urteil des Landesarbeitsgerichts Düsseldorf vom 27. Juni 1990 - 4 (5) Sa 1175/89 - wird zurückgewiesen.
2. Die Beklagte hat die Kosten der Revision zu tragen.

V o n R e c h t s w e g e n !

T a t b e s t a n d :

Die Parteien streiten darüber, ob die Beklagte dem Kläger die Einkommensteuer erstatten muß, die für die Beklagte nach Maßgabe des deutsch-österreichischen Doppelbesteuerungsabkommens an den österreichischen Fiskus abgeführt worden ist.

Der Kläger ist "Der Österreichische Handelsdelegierte in Düsseldorf". Die Republik Österreich unterhält in Wien eine "Bundeskammer der Gewerblichen Wirtschaft". Das ist die gesetzliche Interessenvertretung der österreichischen Wirtschaft zur Förderung der Wirtschaftsbeziehungen mit dem Ausland. Zu diesem Zweck hat sie im Ausland sog. Außenhandelsstellen eingerichtet, deren Leiter den Titel "Der Österreichische Handelsdelegierte in ..." tragen. Diese sind ermächtigt, im eigenen Namen österreichisches und ausländisches Büropersonal einzustellen. Die Personalkosten dafür werden aus einem Etat finanziert, der dem Handelsdelegierten von der Bundeskammer in Wien zur Verfügung gestellt wird.



Die Beklagte ist deutsche Staatsangehörige und war aufgrund eines Arbeitsvertrages vom 20. November 1975 seit dem 1. Januar 1976 als Sekretärin des österreichischen Handelsdelegierten in D tätig. Das Arbeitsverhältnis endete am 31. Dezember 1986, weil die Beklagte in den Altersruhestand trat. Die Beklagte erhielt zuletzt eine monatliche Vergütung einschließlich des Arbeitgeberanteils zur Krankenkasse in Höhe von 6.199,-- DM brutto.

Im Arbeitsvertrag vom 20. November 1975 ist u.a. folgendes geregelt:

" § 1
Einstellung

...

Das Arbeitsverhältnis gilt ausschließlich als zwischen dem Leiter der österreichischen Handelsdelegation in D und dem Arbeitnehmer abgeschlossen.

...

§ 3
Gehalt und Urlaub

...

Die Abrechnung der Gehaltsabzüge erfolgt gemäß den Vorschriften des Finanzamtes D sowie der Bundesversicherungsanstalt für Angestellte, Berlin; demnach haben die Angestellten die Steuern sowie die Sozialversicherungsbeiträge selbst einzuzahlen. Die jeweils abzuführenden Beträge werden im monatlichen Gehaltszettel genau angeführt und seitens des österreichischen Handelsdelegierten aus Kontrollgründen den vorstehenden Dienststellen gemeldet ..."



Entsprechend dieser vertraglichen Vereinbarung führte die Beklagte für die Zeit bis zum 30. Juni 1986 Einkommensteuer nach deutschem Steuerrecht an das Finanzamt D ab. Die Einkommensteuer der beim österreichischen Handelsdelegierten beschäftigten Personen richtet sich nach dem "Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie der Gewerbesteuern und der Grundsteuern" vom 4. Oktober 1954 (BGBl II 1955 S. 750 = BStBl I 1955 S. 370; im folgenden: DBA). In diesem Abkommen ist in den Art. 9 und 10 die Zuständigkeit zur Erhebung der Einkommensteuer aus Privatdienstverträgen (Art. 9) und für Bezüge aus öffentlichen Kassen (Art. 10) geregelt. Nach Art. 21 Abs. 2 DBA ist zur Beseitigung von Schwierigkeiten und Zweifeln bei der Auslegung des Abkommens ein Verständigungsverfahren vorgesehen. In einem solchen Verfahren ist zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland Einvernehmen darüber erzielt worden, daß auf die Bezüge des "Sur-place-Personals" der Außenhandelsdelegationen der österreichischen Bundeswirtschaftskammer in Deutschland Art. 10 Abs. 1 des DBA anzuwenden ist mit der Folge, daß die Arbeitsvergütungen nur in Österreich steuerlich zu erfassen sind. Diese Verständigungsvereinbarung galt ab dem Veranlagungszeitraum 1984. Der Finanzminister des Landes Nordrhein-Westfalen hat mit Schreiben vom 25. Juni 1986 an die Oberfinanzdirektion D eine Aufstellung der davon betroffenen Arbeitnehmer übersandt mit der Bitte, Anträgen auf Steuerbefreiung für die vorgenannten Veranlagungszeiträume stattzugeben.



Die Beklagte hat sich daraufhin für die Zeit vom 1. Januar 1984 bis zum 30. Juni 1986 die Einkommensteuer vom deutschen Finanzamt zurückerstatten lassen. Über die Höhe der Rückerstattung hat sie keine Auskunft gegeben.

Für den gleichen Zeitraum hat die Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft nach einer Bescheinigung des Finanzamtes für Körperschaften in Wien vom 8. Juni 1990 für die Zeit vom 1. Januar 1984 bis zum 30. Juni 1986 für die Beklagte 285.616,25 öS nach den gesetzlichen Vorschriften der Republik Österreich für beschränkt Steuerpflichtige abgeführt. Davon beansprucht der Kläger in diesem Rechtsstreit 228.493 öS. Dieser Betrag teilt sich wie folgt auf: für 1984 werden 86.039,05, für 1985 werden 93.848,45 und für 1986 werden 48.605,47 öS gefordert. Die Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft hat dem Kläger ihre Forderungen in Höhe von 228.493 öS auf Erstattung der Lohnsteuer gegen die Beklagte abgetreten.

Der Kläger hat zur Begründung ausgeführt, er fordere in diesem Rechtsstreit nur den vorstehend errechneten Betrag von 228.493 öS, weil die Beklagte bei laufender Erhebung der Lohnsteuer im Veranlagungszeitraum nur diesen Betrag und nicht die tatsächlich abgeführte höhere Steuernachzahlung von 285.616,25 öS entrichtet hätte.

Der Kläger hat - soweit revisionsrechtlich noch von Interesse - zuletzt beantragt,



die Beklagte zu verurteilen, an den Kläger
228.493 ÖS zu zahlen.

Die Beklagte hat Klageabweisung beantragt mit der Begründung, sie gehöre nicht zum "Sur-place-Personals" im Sinne dieses Abkommens und bestreite darüber hinaus, daß die Bundeskammer der Gewerblichen Wirtschaft für sie in Österreich Lohnsteuern entrichtet habe. Außerdem bestehe zwischen ihr und der Bundeskammer kein Arbeitsverhältnis.

Das Arbeitsgericht hat die Klage abgewiesen. Das Landesarbeitsgericht hat der Berufung stattgegeben und die Beklagte antragsgemäß verurteilt. Mit der Revision will die Beklagte die Abweisung der Klage erreichen.

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e :

Die Revision ist nicht begründet. Das Landesarbeitsgericht hat einen Anspruch des Klägers auf Erstattung der Lohnsteuer zu Recht bejaht.

I. Das Landesarbeitsgericht hält die Beklagte nach den Vorschriften über die Herausgabe einer ungerechtfertigten Bereicherung (§ 812 BGB) zur Erstattung der Lohnsteuer für verpflichtet, weil sie den Bruttolohnanteil in Höhe der Lohnsteuer ohne Rechtsgrund erhalten habe. Zwar hätten die Parteien im Arbeitsvertrag vereinbart, daß die Beklagte die Lohnsteuer an das deutsche Finanzamt selbst abführen sollte, jedoch sei die Geschäfts-



grundlage dafür nach Durchführung des Verständigungsverfahrens im Rahmen des Doppelbesteuerungsabkommens rückwirkend entfallen. Der Rückforderung stehe nicht entgegen, daß die Lohnsteuer für den Veranlagungszeitraum nicht vom Kläger, sondern zu seiner Entlastung direkt von der Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft an das österreichische Finanzamt entrichtet worden sei.

II. Die Revision wendet sich vor allem gegen die Anwendung der Rechtsgrundsätze über den Wegfall der Geschäftsgrundlage. Eine Änderung der Vereinbarungen im Arbeitsvertrag über die Abführung der Lohnsteuer für die Beklagte sei damit nicht zu rechtfertigen. Außerdem könne eine Vertragsanpassung nach diesen Grundsätzen nur für die Zukunft und nicht rückwirkend erfolgen. Das Landesarbeitsgericht habe sich auch nicht mit dem Einwand der Beklagten beschäftigt, die vorgelegte "angebliche" Urkunde des Finanzamts für Körperschaften in Wien sei nicht echt.

III. Dem Landesarbeitsgericht ist im Ergebnis mit anderer Begründung zu folgen.

1. Der Rückgriffsanspruch des Arbeitgebers gegen den Arbeitnehmer auf Erstattung der Lohnsteuer ist zivilrechtlicher Art (BAG Urteil vom 9. Dezember 1976 - 3 AZR 371/75 - AP Nr. 1 zu § 611 BGB Erstattung). Im Innenverhältnis zwischen den Parteien trifft die Beklagte die Verpflichtung, für die Steuer einzustehen.



Diese zivilrechtlichen Ansprüche auf Steuerrückerstattung unterliegen deutschem Recht. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesarbeitsgerichts gilt für Arbeitsverträge mit Auslandsberührung der Grundsatz der Parteiautonomie. Die Parteien können das maßgebliche Recht selbst bestimmen (BAGE 24, 411, 418 = AP Nr. 159 zu § 242 BGB Ruhegehalt, zu A 1 der Gründe; BAGE 27, 99, 103 = AP Nr. 12 zu Internationales Privatrecht, Arbeitsrecht, zu II 1 der Gründe; BAG Urteil vom 9. November 1977 - 5 AZR 132/76 - AP Nr. 13 zu Internationales Privatrecht, Arbeitsrecht, zu 2 a der Gründe; BAG Urteil vom 29. Juni 1978 - 2 AZR 973/77 - AP Nr. 8 zu § 38 ZPO Internationale Zuständigkeit, zu II 1 der Gründe). Das kann ausdrücklich oder stillschweigend geschehen. Zwar fehlt es an einer ausdrücklichen Rechtswahl, jedoch ist aus folgenden Umständen die stillschweigende Vereinbarung deutschen Rechts zu entnehmen:

Die Beklagte ist deutsche Staatsangehörige und verrichtete ihre Arbeit in D und damit in der Bundesrepublik Deutschland. Das Arbeitsverhältnis war ausdrücklich auf den ebenfalls in der Bundesrepublik Deutschland tätigen Leiter der österreichischen Handelsdelegation bezogen. Die Ausgestaltung des Arbeitsverhältnisses lehnte sich an deutsches Arbeitsrecht an und nahm ausdrücklich Bezug auf deutsche Arbeitsgesetze, z.B. auf die Bestimmungen des "Gesetzes über die Fristen für die Kündigung von Angestellten vom 9. Juli 1926".



2. Die Beklagte war zwar im Veranlagungszeitraum nach österreichischem Recht steuerpflichtig. Ihr Arbeitgeber hatte diese Steuern abzuführen. Die Verpflichtung der Beklagten, die auf sie entfallenden Steuern zu erstatten, folgt aus dem Arbeitsverhältnis der Parteien und aus der Anwendung des § 670 BGB.

Nach deutschem und ebenso nach österreichischem Steuerrecht ist Schuldner der Lohnsteuer der Arbeitnehmer. Der Arbeitgeber muß zwar die Lohn- und Kirchensteuer einbehalten und an das Finanzamt abführen; dabei erfüllt er jedoch eine fremde Schuld. Die Steuerlast trifft ihn auch dann nicht, wenn er zuwenig Steuern einbehält und dadurch zuviel Lohn an den Arbeitnehmer auszahlt. Das Finanzamt kann ihn zwar auf Entrichtung der fehlenden Steuer in Anspruch nehmen; er hat jedoch, wenn er gezahlt hat, nach ständiger Rechtsprechung des Bundesarbeitsgerichts gegenüber dem Arbeitnehmer einen zivilrechtlichen Erstattungsanspruch. Dies gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer zwischenzeitlich ausgeschieden ist; der Arbeitgeber ist also nicht auf den Lohnabzug beschränkt (BAGE 20, 230, 232 = AP Nr. 17 zu § 670 BGB, zu I der Gründe; BAGE 26, 187, 191 = AP Nr. 20 zu § 670 BGB, zu I 2 c der Gründe; BAGE 31, 236, 238 = AP Nr. 21 zu § 670 BGB, zu 1 der Gründe; BAGE 45, 222, 226 f. = AP Nr. 22 zu § 670 BGB, zu II 2 a der Gründe). Die Rückerstattungspflicht ergibt sich aus dem Arbeitsverhältnis, das insoweit durch die Vorschriften des Auftragsrechts, insbesondere § 670 BGB, konkretisiert wird (BAGE 26, 187, 191 = AP Nr. 20 zu § 670 BGB, zu I 2 c der Gründe).



Im Innenverhältnis zwischen den Arbeitsvertragsparteien trägt der Arbeitnehmer die Steuerlast, es sei denn, die Parteien hätten eine Nettolohnvereinbarung getroffen. An einer solchen fehlt es, weil die Beklagte sich ausdrücklich zur Entrichtung der Lohnsteuer verpflichtet hat. Gehen die Parteien davon aus, daß die Beklagte nur nach deutschem Recht lohnsteuerpflichtig ist, so liegt darin noch keine Nettolohnvereinbarung. Erweist sich diese Annahme als unrichtig, so hat der Arbeitnehmer gleichwohl dem Arbeitgeber die von diesem an das Finanzamt gezahlte Lohnsteuer zu ersetzen, denn die gesetzlichen Besteuerungsgrundlagen sind der Vertragsfreiheit entzogen (vgl. auch BAG Urteil vom 18. Januar 1974 - 3 AZR 183/73 - AP Nr. 19 zu § 670 BGB, zu II 2 der Gründe).

Die Verpflichtung der Beklagten zur Erstattung der Lohnsteuer ist nur ein Anwendungsfall der allgemeinen vertraglichen Verpflichtung beider Teile, dem anderen diejenigen Aufwendungen zu ersetzen, die nach Sinn und Zweck des Arbeitsverhältnisses denjenigen, der sie erbracht hat, nicht treffen sollen. Das gilt auch dann, wenn die Lohnsteuer selbst nach österreichischem Recht entrichtet worden ist (vgl. Senatsurteil vom 23. Juli 1986 - 5 AZR 120/85 -, unveröffentlicht: die Anwendung englischen Steuerrechts betreffend, zu II 3 b der Gründe).

3. Die Beklagte kann gegenüber dem Erstattungsanspruch nicht geltend machen, im Arbeitsvertrag sei vereinbart, daß sie ihren Steueranteil selbst an das deutsche Finanzamt abführe. Diese Vereinbarung wurde hinfällig mit der Änderung im Verständigungsver-



fahren der Vertragspartner über die Anwendung des deutsch-österreichischen Doppelbesteuerungsabkommens, das auf das Arbeitsverhältnis zwischen den Parteien unmittelbar Anwendung findet. Das DBA/Österreich ist als völkerrechtlicher Vertrag durch die Gesetzgebung der Bundesrepublik Deutschland in innerdeutsches Recht umgewandelt worden. Das erfolgte durch vom Bundestag mit Zustimmung des Bundesrates beschlossenes Gesetz vom 27. Juli 1955 (BGBl II S. 749). Es ist als bindendes Steuerrecht zu betrachten (BFHE 106, 198, 201) und ändert damit entgegenstehende Vereinbarungen der Parteien, ohne daß es dazu eines Rückgriffs auf die Grundsätze über den Wegfall der Geschäftsgrundlage bedarf. Die Anwendung österreichischen Steuerrechts hat zwangsläufig zur Folge, daß nicht der Kläger, sondern die Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft in Wien die Lohnsteuer für die Beklagte entrichtet hat. Allerdings hat die Beklagte nur einen Arbeitsvertrag mit dem Kläger und seinem Rechtsvorgänger abgeschlossen. Wenn hiernach zwar Arbeitgeber und Haftungsschuldner auch nicht identisch sind, so kann das eine andere Beurteilung nicht rechtfertigen. Es handelt sich dabei nur um Unterschiede in der Art der Steuererhebung. Der Charakter der Steuer als Einkommensteuer, die den Arbeitnehmer trifft, ändert sich dadurch nicht (Senatsurteil vom 23. Juli 1986 - 5 AZR 120/85 -, unveröffentlicht, zu II 3 b der Gründe).

4. Der Rückerstattungsanspruch des Klägers scheitert nicht daran, daß er die Steuern nicht selbst entrichtet hat. Die Beklagte stand in einem mittelbaren Arbeitsverhältnis zur Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft. Ein solches liegt dann vor, wenn ein Arbeitnehmer von einem Mittelsmann beschäftigt wird, der seiner-



JLaw – Gesetze und Urteile
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
[\(mobile App\)](#)



seits selbst Arbeitnehmer eines Dritten ist und die Arbeit mit Wissen des Dritten unmittelbar für diesen geleistet wird (BAGE 4, 93, 98 = AP Nr. 2 zu § 611 BGB mittelbares Arbeitsverhältnis, zu I der Gründe; BAGE 6, 232, 241 = AP Nr. 3 zu § 611 BGB mittelbares Arbeitsverhältnis, zu III 1 der Gründe). Diese Voraussetzungen liegen vor, denn der Kläger war seinerseits Arbeitnehmer der Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft und bestritt die Ausgaben aus einem Etat, der ihm von der Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft zur Verfügung gestellt worden war. Unter diesen Umständen hat er auch das Recht, die Aufwendungen im eigenen Namen zurückzuverlangen, die letztlich zu Lasten der ihm zur Verfügung gestellten Etatmittel erfolgen.

5. Die Klageforderung ist der Höhe nach begründet. Das Landesarbeitsgericht ist bei seiner rechtlichen Würdigung davon ausgegangen, daß die Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft mindestens in Höhe der Klageforderung Steuern an das Finanzamt in Wien abgeführt hat. Das Berufungsgericht hat dazu ausgeführt, die Kammer sei "davon überzeugt, daß der Kläger für die Beklagte in der Zeit vom 1. Januar 1984 bis zum 30. Juni 1986 nach österreichischem Steuerrecht einen Betrag von 228.493 öS ... tatsächlich abgeführt hat" (Bl. 21 des angefochtenen Urteils). Diese tatsächliche Feststellung ist für das Revisionsgericht bindend (§ 561 Abs. 2 ZPO).

Dr. Thomas

Dr. Gehring

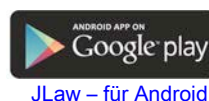
Dr. Olderog

Dr. Kalb

Kähler



[JLaw – Gesetze und Urteile](#)
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
[\(mobile App\)](#)

[JLaw – für Android](#)[JLaw – für iOS](#)