

TE Vwgh Erkenntnis 2025/1/22 Ro 2023/13/0009

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 22.01.2025

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

60/01 Arbeitsvertragsrecht

Norm

DurchschnittssatzV Werbungskosten 2001

DurchschnittssatzV Werbungskosten 2001 §1 Z7

EStG 1988 §16

EStG 1988 §16 Abs3

EStG 1988 §17 Abs6

EStG 1988 §25 Abs1 Z1 lita

EStG 1988 §26 Z2

HBG §17

HBG §17 Abs1

HBG §17 Abs2

1. EStG 1988 § 16 heute
2. EStG 1988 § 16 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 16 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
5. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2024
6. EStG 1988 § 16 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
8. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
9. EStG 1988 § 16 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
10. EStG 1988 § 16 gültig von 20.07.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
11. EStG 1988 § 16 gültig von 26.03.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2021
12. EStG 1988 § 16 gültig von 08.01.2021 bis 25.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
13. EStG 1988 § 16 gültig von 25.07.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
14. EStG 1988 § 16 gültig von 30.10.2019 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
15. EStG 1988 § 16 gültig von 15.08.2015 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
16. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
17. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
18. EStG 1988 § 16 gültig von 21.03.2013 bis 30.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013

19. EStG 1988 § 16 gültig von 15.12.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
20. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
21. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
22. EStG 1988 § 16 gültig von 29.12.2007 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
23. EStG 1988 § 16 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
24. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
25. EStG 1988 § 16 gültig von 28.10.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 115/2005
26. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2004 bis 27.10.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
27. EStG 1988 § 16 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
28. EStG 1988 § 16 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
29. EStG 1988 § 16 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
30. EStG 1988 § 16 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
31. EStG 1988 § 16 gültig von 19.12.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
32. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
33. EStG 1988 § 16 gültig von 15.07.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
34. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
35. EStG 1988 § 16 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
36. EStG 1988 § 16 gültig von 01.12.1993 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
37. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
38. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
39. EStG 1988 § 16 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 16 heute
2. EStG 1988 § 16 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 16 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
5. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2024
6. EStG 1988 § 16 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
8. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
9. EStG 1988 § 16 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
10. EStG 1988 § 16 gültig von 20.07.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
11. EStG 1988 § 16 gültig von 26.03.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2021
12. EStG 1988 § 16 gültig von 08.01.2021 bis 25.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
13. EStG 1988 § 16 gültig von 25.07.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
14. EStG 1988 § 16 gültig von 30.10.2019 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
15. EStG 1988 § 16 gültig von 15.08.2015 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
16. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
17. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
18. EStG 1988 § 16 gültig von 21.03.2013 bis 30.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
19. EStG 1988 § 16 gültig von 15.12.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
20. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
21. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
22. EStG 1988 § 16 gültig von 29.12.2007 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
23. EStG 1988 § 16 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
24. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
25. EStG 1988 § 16 gültig von 28.10.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 115/2005
26. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2004 bis 27.10.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
27. EStG 1988 § 16 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
28. EStG 1988 § 16 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
29. EStG 1988 § 16 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
30. EStG 1988 § 16 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002

31. EStG 1988 § 16 gültig von 19.12.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
32. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
33. EStG 1988 § 16 gültig von 15.07.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
34. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
35. EStG 1988 § 16 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
36. EStG 1988 § 16 gültig von 01.12.1993 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
37. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
38. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
39. EStG 1988 § 16 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 17 heute
2. EStG 1988 § 17 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 17 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
4. EStG 1988 § 17 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
5. EStG 1988 § 17 gültig von 22.07.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
6. EStG 1988 § 17 gültig von 07.12.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
7. EStG 1988 § 17 gültig von 28.10.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
8. EStG 1988 § 17 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022
9. EStG 1988 § 17 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
10. EStG 1988 § 17 gültig von 08.01.2021 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
11. EStG 1988 § 17 gültig von 01.01.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
12. EStG 1988 § 17 gültig von 30.10.2019 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
13. EStG 1988 § 17 gültig von 31.12.2016 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
14. EStG 1988 § 17 gültig von 15.12.2012 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 17 gültig von 27.06.2006 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
16. EStG 1988 § 17 gültig von 05.06.2004 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
17. EStG 1988 § 17 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 17 gültig von 27.06.2001 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
19. EStG 1988 § 17 gültig von 10.01.1998 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
20. EStG 1988 § 17 gültig von 01.05.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. EStG 1988 § 17 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
22. EStG 1988 § 17 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
23. EStG 1988 § 17 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. EStG 1988 § 25 heute
2. EStG 1988 § 25 gültig ab 30.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
3. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
4. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
5. EStG 1988 § 25 gültig von 18.06.2009 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
6. EStG 1988 § 25 gültig von 01.07.2008 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 82/2008
7. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2008 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2007
8. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2008 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
9. EStG 1988 § 25 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2007
10. EStG 1988 § 25 gültig von 29.12.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
11. EStG 1988 § 25 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
12. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2007 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 109/2006
13. EStG 1988 § 25 gültig von 10.06.2005 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
14. EStG 1988 § 25 gültig von 16.02.2005 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
15. EStG 1988 § 25 gültig von 21.08.2003 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 25 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 25 gültig von 11.07.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
18. EStG 1988 § 25 gültig von 25.05.2002 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
19. EStG 1988 § 25 gültig von 30.12.2000 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000

20. EStG 1988 § 25 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
21. EStG 1988 § 25 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
22. EStG 1988 § 25 gültig von 31.12.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
23. EStG 1988 § 25 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 25 gültig von 30.12.1989 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
25. EStG 1988 § 25 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 26 heute
2. EStG 1988 § 26 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 26 gültig von 01.01.2025 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 26 gültig von 01.01.2025 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2024
5. EStG 1988 § 26 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
6. EStG 1988 § 26 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
7. EStG 1988 § 26 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
8. EStG 1988 § 26 gültig von 20.07.2022 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
9. EStG 1988 § 26 gültig von 26.03.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2021
10. EStG 1988 § 26 gültig von 08.01.2021 bis 25.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
11. EStG 1988 § 26 gültig von 01.01.2018 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
12. EStG 1988 § 26 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
13. EStG 1988 § 26 gültig von 21.03.2013 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
14. EStG 1988 § 26 gültig von 31.12.2010 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
15. EStG 1988 § 26 gültig von 01.01.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
16. EStG 1988 § 26 gültig von 18.06.2009 bis 31.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
17. EStG 1988 § 26 gültig von 01.01.2008 bis 09.07.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 151/2006
18. EStG 1988 § 26 gültig von 29.12.2007 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
19. EStG 1988 § 26 gültig von 10.07.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 45/2007
20. EStG 1988 § 26 gültig von 31.12.2005 bis 09.07.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
21. EStG 1988 § 26 gültig von 10.06.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 36/2005
22. EStG 1988 § 26 gültig von 16.02.2005 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
23. EStG 1988 § 26 gültig von 11.07.2002 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
24. EStG 1988 § 26 gültig von 27.06.2001 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
25. EStG 1988 § 26 gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
26. EStG 1988 § 26 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
27. EStG 1988 § 26 gültig von 10.01.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
28. EStG 1988 § 26 gültig von 01.05.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
29. EStG 1988 § 26 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
30. EStG 1988 § 26 gültig von 27.06.1992 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
31. EStG 1988 § 26 gültig von 01.07.1990 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
32. EStG 1988 § 26 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
33. EStG 1988 § 26 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler, den Hofrat MMag. Maislinger, die Hofrätinnen Dr. Reinbacher und Dr.in Lachmayer sowie den Hofrat Dr. Bodis als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Lukacic-Marinkovic, über die Revision der S in W, vertreten durch die KINDL Rechtsanwalt GmbH in 1030 Wien, Geusaugasse 17, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 17. November 2022, Zl. RV/7100193/2021, betreffend Einkommensteuer 2013, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Die Revisionswerberin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von € 553,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1

Die Revisionswerberin ist als Hausbesorgerin tätig.

2

Mit Bescheid vom 25. November 2019 setzte das Finanzamt (nach Wiederaufnahme des Verfahrens) die Einkommensteuer für das Jahr 2013 fest. Neben den schon bisher berücksichtigten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit wurden nunmehr auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb berücksichtigt. In der Begründung wurde ausgeführt, die Revisionswerberin habe im Streitjahr näher genannte „Beträge bestätigt“; die Festsetzung erfolge aufgrund dieser Bestätigungen.

3

Die Revisionswerberin erhob u.a. gegen diesen Bescheid Beschwerde. Sie machte darin geltend, die im angefochtenen Bescheid vorgenommene Nachversteuerung des erhaltenen Vertreterentgelts sei unbestritten. Sie habe aber selbst an ihre Vertreter Vertreterentschädigungen (die sie von ihrem Dienstgeber erhalten habe und die dem Lohnsteuerabzug unterworfen worden seien) weitergegeben. Diese weitergegebenen Vertreterentschädigungen seien als durchlaufende Posten iSd § 26 Z 2 EStG 1988 zu qualifizieren und daher aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden. Die Revisionswerberin erhob u.a. gegen diesen Bescheid Beschwerde. Sie machte darin geltend, die im angefochtenen Bescheid vorgenommene Nachversteuerung des erhaltenen Vertreterentgelts sei unbestritten. Sie habe aber selbst an ihre Vertreter Vertreterentschädigungen (die sie von ihrem Dienstgeber erhalten habe und die dem Lohnsteuerabzug unterworfen worden seien) weitergegeben. Diese weitergegebenen Vertreterentschädigungen seien als durchlaufende Posten iSd Paragraph 26, Ziffer 2, EStG 1988 zu qualifizieren und daher aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden.

4

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 27. August 2020 änderte das Finanzamt den angefochtenen Bescheid (nur) dahin ab, dass die bisher als Einkünfte aus Gewerbebetrieb behandelten Beträge nunmehr als Einkünfte aus selbständiger Arbeit eingeordnet wurden. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, es seien bisher nicht erklärte Vertretungshonorare zu berücksichtigen gewesen. Die vom Hauseigentümer ausgezahlten Vertretungsleistungen seien steuerpflichtiger Arbeitslohn. Die vom Hausbesorger geltend gemachten Vertretungszahlungen an seinen Vertreter könnten als Werbungskosten geltend gemacht werden. Die vom Dienstgeber erhaltenen Zahlungen seien somit als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu qualifizieren.

5

Die Revisionswerberin beantragte die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Darin machte sie in eventu geltend, die weiter geleiteten Vertreterentschädigungen als Werbungskosten zu berücksichtigen.

6

Mit dem angefochtenen Erkenntnis änderte das Bundesfinanzgericht den Einkommensteuerbescheid ab. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig sei.

7

Nach Schilderung des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, die Revisionswerberin sei als Hausbesorgerin bei X im Rahmen eines Dienstverhältnisses beschäftigt. Dieses Dienstverhältnis sei vor dem 1. Juli 2000 begründet worden und unterliege daher den Bestimmungen des Hausbesorgergesetzes (HBG). Nach Schilderung des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, die Revisionswerberin sei als Hausbesorgerin bei römisch zehn im Rahmen eines Dienstverhältnisses beschäftigt. Dieses Dienstverhältnis sei vor dem 1. Juli 2000 begründet worden und unterliege daher den Bestimmungen des Hausbesorgergesetzes (HBG).

8

Die Revisionswerberin habe gemäß § 17 Abs. 1 HBG auf eigene Kosten für ihre Vertretung im Fall einer urlaubs- bzw. krankheitsbedingten Abwesenheit aufzukommen. Die Revisionswerberin habe gemäß Paragraph 17, Absatz eins, HBG auf eigene Kosten für ihre Vertretung im Fall einer urlaubs- bzw. krankheitsbedingten Abwesenheit aufzukommen.

9

Im Jahr 2013 sei die Revisionswerberin während ihres Urlaubes im Zeitraum vom 29. Juli bis 1. September 2013 von einer Hausbesorgerkollegin vertreten worden; für diese Vertretung habe die Revisionswerberin 3.509,63 € aufwenden müssen. Die Zahlung an ihre Vertretung erfolge grundsätzlich nach dem Urlaub der Revisionswerberin. Diese Zahlung

erfolge im eigenen Namen der Revisionswerberin und auch auf ihre Rechnung. Im Jahr 2013 habe sich die Revisionswerberin aus Vereinfachungsgründen zu einer teilweisen gegenseitigen Aufrechnung der jeweiligen Vertretungsentgelte entschieden, da „die selbst gewählte Vertretung der [Revisionswerberin] auch die Vertretertätigkeit für die [Revisionswerberin] wahrgenommen habe“ (gemeint offenbar: es sei zu einer wechselseitigen Vertretung im jeweiligen Urlaubsfall der Revisionswerberin und ihrer Kollegin gekommen).

10

Es sei im alleinigen Entscheidungsbereich der Revisionswerberin gelegen, zu bestimmen, welche konkrete Person ihre urlaubsbedingte Vertretung übernehme. Der Revisionswerberin sei es auch freigestanden, die Höhe des an die Vertretung zu entrichtenden Entgelts zu bestimmen.

11

Von der Arbeitgeberin X sei für den jeweiligen Vertretungszeitraum eine an die Revisionswerberin zu zahlende Vertreterentschädigungszahlung im gesetzlichen Höchstausmaß berechnet worden. Dieses Vertreterentschädigungsentgelt sei mit dem nächsten monatlichen Gehalt an die Revisionswerberin zur Auszahlung gebracht worden. X habe diese Vertreterentschädigungszahlung als steuerpflichtigen Arbeitslohn behandelt. Die Revisionswerberin habe eine Bestätigung der Vertreterin über den Erhalt des Vertretungsentgelts und eine eigene Bestätigung, dass ihr tatsächlich der genannte Aufwand entstanden sei, an die Dienstgeberin übermitteln müssen, da andernfalls von der Arbeitgeberin die überwiesene Vertreterentschädigungszahlung bei der folgenden Gehaltsabrechnung wieder abgezogen worden wäre. Von der Arbeitgeberin römisch zehn sei für den jeweiligen Vertretungszeitraum eine an die Revisionswerberin zu zahlende Vertreterentschädigungszahlung im gesetzlichen Höchstausmaß berechnet worden. Dieses Vertreterentschädigungsentgelt sei mit dem nächsten monatlichen Gehalt an die Revisionswerberin zur Auszahlung gebracht worden. römisch zehn habe diese Vertreterentschädigungszahlung als steuerpflichtigen Arbeitslohn behandelt. Die Revisionswerberin habe eine Bestätigung der Vertreterin über den Erhalt des Vertretungsentgelts und eine eigene Bestätigung, dass ihr tatsächlich der genannte Aufwand entstanden sei, an die Dienstgeberin übermitteln müssen, da andernfalls von der Arbeitgeberin die überwiesene Vertreterentschädigungszahlung bei der folgenden Gehaltsabrechnung wieder abgezogen worden wäre.

12

Die von X an die Revisionswerberin im Jahr 2013 geleisteten Vertreterentschädigungsentgelte im Zusammenhang mit urlaubsbedingten Vertretungsleistungen hätten 3.509,63 € betragen. Die von römisch zehn an die Revisionswerberin im Jahr 2013 geleisteten Vertreterentschädigungsentgelte im Zusammenhang mit urlaubsbedingten Vertretungsleistungen hätten 3.509,63 € betragen.

13

Die Revisionswerberin habe im Jahr 2013 (und auch in den Folgejahren) Urlaubsvertretungen für andere Hausbesorgerkolleginnen übernommen. Als Vertretungsentgelt habe sie für Juni (10. bis 23. Juni 2013) einen Betrag in Höhe von 1.544,76 € und für Oktober (16. September bis 6. Oktober 2013) einen Betrag in Höhe von 2.295,78 € erhalten. Diese Beträge seien von der Revisionswerberin nicht erklärt worden, seien daher bei der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 zunächst unberücksichtigt geblieben und erst nach Wiederaufnahme des Verfahrens im neuen Sachbescheid als Einkünfte aus Gewerbebetrieb unter Abzug eines Gewinnfreibetrages erfasst worden.

14

Die langjährige Vertretertätigkeit der Revisionswerberin erfülle - wie näher dargelegt wird - alle Voraussetzungen für das Vorliegen von Einkünften aus Gewerbebetrieb. Die Revisionswerberin habe im Jahr 2013 Vertreterentgelte in Höhe von 3.840,54 € erhalten. Gewinnmindernd seien pauschale Betriebsausgaben (12%, also 460,86 €) zu berücksichtigen. Auch sei ein Gewinnfreibetrag (Grundfreibetrag, 13%, also 439,35 €) gewinnmindernd zu berücksichtigen. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb seien daher mit 2.940,33 € anzusetzen.

15

Betreffend die von der Revisionswerberin an ihre Vertretung entrichteten Vertreterentschädigungszahlungen handle es sich um keine durchlaufenden Gelder bzw. Auslagenersätze. Die Revisionswerberin sei gegenüber ihrer Vertretung im eigenen Namen und auf eigene Rechnung aufgetreten. Es habe ein primäres Eigeninteresse der Revisionswerberin an der Vertreterbestellung bestanden, weshalb ein überwiegendes Interesse des Arbeitgebers an den Vertreterentschädigungszahlungen zu verneinen gewesen sei. Es sei der Revisionswerberin freigestanden, einen geringeren als den durch den Arbeitgeber berechneten Betrag an ihre Vertretung zu zahlen und als entsprechenden

Aufwand mit ihrem Arbeitgeber zu verrechnen. Es sei im alleinigen Entscheidungsbereich der Revisionswerberin gelegen, wieviel sie von der seitens des Arbeitgebers berechneten Vertreterentschädigungszahlung an ihre Vertretung entrichte und letztendlich gegenüber dem Arbeitgeber als einen ihr entstandenen Aufwand geltend mache. Dass die Revisionswerberin in Bezug auf die seitens des Arbeitgebers für den konkreten Vertretungsfall berechneten Vertreterentschädigungszahlungen hinsichtlich einer Weitergabe und der Entgelthöhe an Weisungen des Arbeitgebers gebunden gewesen wäre, ergebe sich nicht aus den vorliegenden Beweisergebnissen.

16

Bei den Vertreterentschädigungszahlungen handle es sich somit weder um durchlaufende Gelder noch um Auslagenersätze iSd § 26 Z 2 EStG 1988. Da diese Zahlungen ihr Wurzeln im Dienstverhältnis der Revisionswerberin hätten, seien diese im Rahmen dieser Einkünfte zu berücksichtigen. Die von der Revisionswerberin an ihre Vertretung geleisteten Zahlungen seien als Werbungskosten zu berücksichtigen. Würden - wie hier - tatsächliche Werbungskosten geltend gemacht, könnten zusätzliche pauschalierte Werbungskosten (bei Hausbesorgern: 15% der Bemessungsgrundlage) nicht mehr berücksichtigt werden. Anstelle der bisher berücksichtigten pauschalen Werbungskosten (3.504 €) seien die geltend gemachten tatsächlichen Werbungskosten (3.509,63 €) anzusetzen. Bei den Vertreterentschädigungszahlungen handle es sich somit weder um durchlaufende Gelder noch um Auslagenersätze iSd Paragraph 26, Ziffer 2, EStG 1988. Da diese Zahlungen ihr Wurzeln im Dienstverhältnis der Revisionswerberin hätten, seien diese im Rahmen dieser Einkünfte zu berücksichtigen. Die von der Revisionswerberin an ihre Vertretung geleisteten Zahlungen seien als Werbungskosten zu berücksichtigen. Würden - wie hier - tatsächliche Werbungskosten geltend gemacht, könnten zusätzliche pauschalierte Werbungskosten (bei Hausbesorgern: 15% der Bemessungsgrundlage) nicht mehr berücksichtigt werden. Anstelle der bisher berücksichtigten pauschalen Werbungskosten (3.504 €) seien die geltend gemachten tatsächlichen Werbungskosten (3.509,63 €) anzusetzen.

17

Wären die Vertreterentschädigungszahlungen (anders als vom Bundesfinanzgericht angenommen) als Auslagenersätze zu beurteilen, würde auch dies zu keinem anderen steuerlichen Ergebnis führen, da Kostenersatz die jeweiligen Werbungskostenpauschbeträge kürzen würden und daher vom für die Berufsgruppe der Hausbesorger zu gewährenden Werbungskostenpauschbetrag jedenfalls in Abzug zu bringen wären.

18

Da keine Rechtsprechung zur Behandlung von Vertreterentschädigungszahlungen an eine unter das HBG fallende Hausbesorgerin im Zusammenhang mit urlaubsbedingten Vertretungsleistungen vorliege, sei die Revision zuzulassen gewesen.

19

Gegen dieses Erkenntnis erhob die Revisionswerberin Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof.

20

Mit Beschluss vom 26. November 2024, E 47/2023-13, lehnte der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der Beschwerde ab und trat sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab. In der Begründung führte der Verfassungsgerichtshof u.a. aus, die verfassungsrechtlichen Bedenken der Revisionswerberin trafen nicht zu. Tätigkeiten nach dem Hausbesorgergesetz hätten seit jeher Besonderheiten aufgewiesen, die sie von herkömmlichen Dienstverhältnissen unterschieden und daher auch für Sonderregelungen wie jene des § 17 Abs. 2 HBG eine sachliche Begründung beinhaltet hätten. Mit der durch die Wohnrechtsnovelle 2000, BGBl. I Nr. 36, für vor dem 1. Juli 2000 bestehende Dienstverhältnisse angeordneten Weitergeltung des HBG habe der Gesetzgeber den Gleichheitsgrundsatz nicht verletzt. Mit Beschluss vom 26. November 2024, E 47/2023-13, lehnte der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der Beschwerde ab und trat sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab. In der Begründung führte der Verfassungsgerichtshof u.a. aus, die verfassungsrechtlichen Bedenken der Revisionswerberin trafen nicht zu. Tätigkeiten nach dem Hausbesorgergesetz hätten seit jeher Besonderheiten aufgewiesen, die sie von herkömmlichen Dienstverhältnissen unterschieden und daher auch für Sonderregelungen wie jene des Paragraph 17, Absatz 2, HBG eine sachliche Begründung beinhaltet hätten. Mit der durch die Wohnrechtsnovelle 2000, Bundesgesetzblatt, I Nr. 36, für vor dem 1. Juli 2000 bestehende Dienstverhältnisse angeordneten Weitergeltung des HBG habe der Gesetzgeber den Gleichheitsgrundsatz nicht verletzt.

21

Gegen die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts wendet sich auch die vorliegende Revision. Die Revisionswerberin

erachtet sich durch das angefochtene Erkenntnis „bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer 2013 infolge der verfassungswidrigen Auslegung des § 17 Abs 1 HBG in den einfachgesetzlich gewährleisteten subjektiven Rechten auf Anerkennung der Vertreterentschädigungen als durchlaufende Posten iSd § 26 Z 2 EStG und damit als nicht steuerpflichtigen Arbeitslohn sowie auf Anerkennung der Werbungskostenpauschale gemäß § 17 Abs 6 EStG iVm § 1 Z 7 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten verletzt“. Gegen die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts wendet sich auch die vorliegende Revision. Die Revisionswerberin erachtet sich durch das angefochtene Erkenntnis „bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer 2013 infolge der verfassungswidrigen Auslegung des Paragraph 17, Absatz eins, HBG in den einfachgesetzlich gewährleisteten subjektiven Rechten auf Anerkennung der Vertreterentschädigungen als durchlaufende Posten iSd Paragraph 26, Ziffer 2, EStG und damit als nicht steuerpflichtigen Arbeitslohn sowie auf Anerkennung der Werbungskostenpauschale gemäß Paragraph 17, Absatz 6, EStG in Verbindung mit Paragraph eins, Ziffer 7, der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten verletzt“.

22

Das Finanzamt hat eine Revisionsbeantwortung eingebracht.

23

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

24

Die Revision ist zulässig, aber nicht begründet.

25

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sind u.a. Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden Dienstverhältnis Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn). Gemäß Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer eins, Litera a, EStG 1988 sind u.a. Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden Dienstverhältnis Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn).

26

Nach § 26 Z 2 EStG 1988 gehören Beträge, die der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber erhält, um sie für ihn auszugeben (durchlaufende Gelder), sowie Beträge, durch die Auslagen des Arbeitnehmers für den Arbeitgeber ersetzt werden (Auslagenersatz) nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Nach Paragraph 26, Ziffer 2, EStG 1988 gehören Beträge, die der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber erhält, um sie für ihn auszugeben (durchlaufende Gelder), sowie Beträge, durch die Auslagen des Arbeitnehmers für den Arbeitgeber ersetzt werden (Auslagenersatz) nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

27

Sinn dieser Bestimmung ist es, aus den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit jene Beträge auszuscheiden, die ein Arbeitnehmer vom Arbeitgeber erhält, um sie für ihn auszugeben, oder die er erhält, weil er sie für den Arbeitgeber ausgegeben hat. Es müssen die Zwecke des Arbeitgebers im Vordergrund stehen. Der Arbeitnehmer darf an der Ausgabe dieser Beträge kein unmittelbares eigenes Interesse haben. Besteht auch ein eigenes nicht ganz unerhebliches Interesse des Arbeitnehmers an den Aufwendungen, kann von einem Auslagenersatz nicht die Rede sein (vgl. - noch zu § 19 EStG 1953 - VwGH 18.6.1963, 0554/62). Sinn dieser Bestimmung ist es, aus den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit jene Beträge auszuscheiden, die ein Arbeitnehmer vom Arbeitgeber erhält, um sie für ihn auszugeben, oder die er erhält, weil er sie für den Arbeitgeber ausgegeben hat. Es müssen die Zwecke des Arbeitgebers im Vordergrund stehen. Der Arbeitnehmer darf an der Ausgabe dieser Beträge kein unmittelbares eigenes Interesse haben. Besteht auch ein eigenes nicht ganz unerhebliches Interesse des Arbeitnehmers an den Aufwendungen, kann von einem Auslagenersatz nicht die Rede sein vergleiche -, noch zu Paragraph 19, EStG 1953 - VwGH 18.6.1963, 0554/62).

28

Gemäß § 31 Abs. 5 Hausbesorgergesetz (HBG) ist dieses Gesetz auf Dienstverhältnisse anzuwenden, die vor dem 1. Juli 2000 abgeschlossen wurden. Gemäß Paragraph 31, Absatz 5, Hausbesorgergesetz (HBG) ist dieses Gesetz auf Dienstverhältnisse anzuwenden, die vor dem 1. Juli 2000 abgeschlossen wurden.

29

Ist der Hausbesorger verhindert, seinen Obliegenheiten nachzukommen, so hat er nach § 17 Abs. 1 HBG „auf seine Kosten für eine Vertretung durch eine andere geeignete Person zu sorgen“. Ist der Hausbesorger verhindert, seinen Obliegenheiten nachzukommen, so hat er nach Paragraph 17, Absatz eins, HBG „auf seine Kosten für eine Vertretung

durch eine andere geeignete Person zu sorgen“.

30

In den Fällen der Dienstverhinderung u.a. wegen Krankheit, Unfall oder Urlaub hat der Hauseigentümer dem Hausbesorger gemäß § 17 Abs. 2 HBG „die Kosten für die Vertretung bis zum Höchstausmaß des dem Hausbesorger sonst für diesen Zeitraum gebührenden durchschnittlichen Monatsbruttoentgelts zu ersetzen“. In den Fällen der Dienstverhinderung u.a. wegen Krankheit, Unfall oder Urlaub hat der Hauseigentümer dem Hausbesorger gemäß Paragraph 17, Absatz 2, HBG „die Kosten für die Vertretung bis zum Höchstausmaß des dem Hausbesorger sonst für diesen Zeitraum gebührenden durchschnittlichen Monatsbruttoentgelts zu ersetzen“.

31

Nach der Rechtsprechung der Zivilgerichte hat nach der eindeutigen Regelung des § 17 Abs. 1 HBG der Hausbesorger bei seiner Verhinderung auf seine Kosten für eine Vertretung durch eine andere geeignete Person zu sorgen. Es hat also der Hausbesorger das Entgelt des Vertreters zu berichtigen, dessen Ersatz wiederum er nach § 17 Abs. 2 HBG von seinem Dienstgeber begehren kann. Derselbe rechtliche und wirtschaftliche Erfolg kann auch dadurch hergestellt werden, dass in Form einer Anweisung unmittelbare Geldflüsse vom Hauseigentümer an die Urlaubsvertreter erfolgen (vgl. OGH 26.5.1999, 5 Ob 126/99m). Im Übrigen bewirken aber die von den Vertretern jeweils dem Hausbesorger ausgestellten Bestätigungen keine unmittelbare Zahlungspflicht des Hauseigentümers; der Hauseigentümer ist - im Allgemeinen - nicht Dienstgeber des Vertreters (vgl. OGH 23.9.2010, 5 Ob 87/10w). Der Kostenersatz gebührt im Nachhinein gegen Nachweis der Auslagen des Hausbesorgers für die Bestellung eines Vertreters, der es übernommen hat, die für die Zeit der Abwesenheit des Hausbesorgers erforderlichen Arbeiten im Auftrag des Hausbesorgers zu verrichten (vgl. OGH 2.7.2009, 6 Ob 87/09a). Nach der Rechtsprechung der Zivilgerichte hat nach der eindeutigen Regelung des Paragraph 17, Absatz eins, HBG der Hausbesorger bei seiner Verhinderung auf seine Kosten für eine Vertretung durch eine andere geeignete Person zu sorgen. Es hat also der Hausbesorger das Entgelt des Vertreters zu berichtigen, dessen Ersatz wiederum er nach Paragraph 17, Absatz 2, HBG von seinem Dienstgeber begehren kann. Derselbe rechtliche und wirtschaftliche Erfolg kann auch dadurch hergestellt werden, dass in Form einer Anweisung unmittelbare Geldflüsse vom Hauseigentümer an die Urlaubsvertreter erfolgen vergleiche , OGH 26.5.1999, 5 Ob 126/99m). Im Übrigen bewirken aber die von den Vertretern jeweils dem Hausbesorger ausgestellten Bestätigungen keine unmittelbare Zahlungspflicht des Hauseigentümers; der Hauseigentümer ist - im Allgemeinen - nicht Dienstgeber des Vertreters vergleiche , OGH 23.9.2010, 5 Ob 87/10w). Der Kostenersatz gebührt im Nachhinein gegen Nachweis der Auslagen des Hausbesorgers für die Bestellung eines Vertreters, der es übernommen hat, die für die Zeit der Abwesenheit des Hausbesorgers erforderlichen Arbeiten im Auftrag des Hausbesorgers zu verrichten vergleiche , OGH 2.7.2009, 6 Ob 87/09a).

32

Vor diesem zivilrechtlichen Hintergrund (dafür, dass insoweit ein abweichender wahrer wirtschaftlicher Gehalt iSd § 21 Abs. 1 BAO vorläge, bestehen keine Anhaltspunkte) ist es aber eine eigene Verpflichtung des Hausbesorgers, einen Vertreter in den genannten Verhinderungsfällen zu bestellen. Es ist auch der Hausbesorger, der zur Entlohnung des Vertreters („auf seine Kosten“) verpflichtet ist (vgl. auch Kirchmayr/Rimböck in Doralt et al, EStG21, § 26 Tz 35 - Vertretungskosten der Hausbesorger). Dem Hausbesorger steht hiefür gegenüber dem Dienstgeber ein der Höhe nach beschränkter Ersatzanspruch zu. Die verfassungsrechtlichen Bedenken der Revisionswerberin an der Regelung des § 17 HBG wurden vom Verfassungsgerichtshof (unter Hinweis auf die Besonderheiten der Tätigkeiten nach dem Hausbesorgergesetz) nicht geteilt; auch beim Verwaltungsgerichtshof sind insoweit keine Bedenken entstanden. Vor diesem zivilrechtlichen Hintergrund (dafür, dass insoweit ein abweichender wahrer wirtschaftlicher Gehalt iSd Paragraph 21, Absatz eins, BAO vorläge, bestehen keine Anhaltspunkte) ist es aber eine eigene Verpflichtung des Hausbesorgers, einen Vertreter in den genannten Verhinderungsfällen zu bestellen. Es ist auch der Hausbesorger, der zur Entlohnung des Vertreters („auf seine Kosten“) verpflichtet ist vergleiche , auch Kirchmayr/Rimböck in Doralt et al, EStG21, Paragraph 26, Tz 35 - Vertretungskosten der Hausbesorger). Dem Hausbesorger steht hiefür gegenüber dem Dienstgeber ein der Höhe nach beschränkter Ersatzanspruch zu. Die verfassungsrechtlichen Bedenken der Revisionswerberin an der Regelung des Paragraph 17, HBG wurden vom Verfassungsgerichtshof (unter Hinweis auf die Besonderheiten der Tätigkeiten nach dem Hausbesorgergesetz) nicht geteilt; auch beim Verwaltungsgerichtshof sind insoweit keine Bedenken entstanden.

33

Im Hinblick auf die eigene Verpflichtung des Hausbesorgers und das schon deswegen bestehende eigene Interesse des

Hausbesorgers an dieser Vertretungstätigkeit liegen betreffend die Ersatzleistung des Dienstgebers weder „durchlaufende Gelder“ noch „Auslagen des Arbeitnehmers für den Arbeitgeber“ iSd § 26 Z 2 EStG 1988 vor. Es handelt sich vielmehr um Bezüge oder Vorteile der Revisionswerberin aus ihrem bestehenden Dienstverhältnis (§ 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988). Im Hinblick auf die eigene Verpflichtung des Hausbesorgers und das schon deswegen bestehende eigene Interesse des Hausbesorgers an dieser Vertretungstätigkeit liegen betreffend die Ersatzleistung des Dienstgebers weder „durchlaufende Gelder“ noch „Auslagen des Arbeitnehmers für den Arbeitgeber“ iSd Paragraph 26, Ziffer 2, EStG 1988 vor. Es handelt sich vielmehr um Bezüge oder Vorteile der Revisionswerberin aus ihrem bestehenden Dienstverhältnis (Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer eins, Litera a, EStG 1988).

34

Wenn die Revisionswerberin hiezu auch auf Rechtsprechung des deutschen Bundesfinanzhofes verweist (Hinweis auf BFH 28.3.2006, VI R 24/03), ist zu bemerken, dass sich gerade die Formulierung der Einkünfte aus nichtselbständigen Einkünften (und damit die Abgrenzung des steuerpflichtigen Werbungskostenersatzes vom nicht steuerbaren Auslagenersatz) relevant von der österreichischen Rechtslage unterscheidet (vgl. § 19 Abs. 1 d EStG: Bezüge und Vorteile „für“ eine Beschäftigung; auch der BFH hebt diese Formulierung regelmäßig hervor; vgl. etwa BFH 8.2.2024, VI R 10/22); die angesprochene Rechtsprechung zur deutschen Rechtslage ist daher nicht übertragbar. Wenn die Revisionswerberin hiezu auch auf Rechtsprechung des deutschen Bundesfinanzhofes verweist (Hinweis auf BFH 28.3.2006, VI R 24/03), ist zu bemerken, dass sich gerade die Formulierung der Einkünfte aus nichtselbständigen Einkünften (und damit die Abgrenzung des steuerpflichtigen Werbungskostenersatzes vom nicht steuerbaren Auslagenersatz) relevant von der österreichischen Rechtslage unterscheidet vergleiche , Paragraph 19, Absatz eins d, EStG: Bezüge und Vorteile „für“ eine Beschäftigung; auch der BFH hebt diese Formulierung regelmäßig hervor; vergleiche , etwa BFH 8.2.2024, VI R 10/22); die angesprochene Rechtsprechung zur deutschen Rechtslage ist daher nicht übertragbar.

35

Diese Vertretungskosten können vom Hausbesorger aber - wie vom Bundesfinanzgericht ohnehin vorgenommen - als Werbungskosten berücksichtigt werden. Dabei tritt das Werbungskostenpauschale des § 17 Abs. 6 EStG 1988 in Verbindung mit der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001 (insoweit § 1 Z 7 der Verordnung: Hausbesorger) an die Stelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988. Sind die tatsächlichen Werbungskosten höher als das Pauschale, dann sind die gesamten Werbungskosten nachzuweisen. Das Pauschale ist dann nicht mehr (zusätzlich) zu berücksichtigen. Insbesondere können die Vertretungskosten nicht zusätzlich zur Pauschalierung geltend gemacht werden, da sie von der Pauschalierung umfasst sind (vgl. VwGH 20.9.2023, Ra 2022/13/0049, mwN). Diese Vertretungskosten können vom Hausbesorger aber - wie vom Bundesfinanzgericht ohnehin vorgenommen - als Werbungskosten berücksichtigt werden. Dabei tritt das Werbungskostenpauschale des Paragraph 17, Absatz 6, EStG 1988 in Verbindung mit der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 382 aus 2001, (insoweit Paragraph eins, Ziffer 7, der Verordnung: Hausbesorger) an die Stelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß Paragraph 16, Absatz 3, EStG 1988. Sind die tatsächlichen Werbungskosten höher als das Pauschale, dann sind die gesamten Werbungskosten nachzuweisen. Das Pauschale ist dann nicht mehr (zusätzlich) zu berücksichtigen. Insbesondere können die Vertretungskosten nicht zusätzlich zur Pauschalierung geltend gemacht werden, da sie von der Pauschalierung umfasst sind vergleiche , VwGH 20.9.2023, Ra 2022/13/0049, mwN).

36

Im Übrigen teilt der Verwaltungsgerichtshof auch die Rechtsansicht des Bundesfinanzgerichts, dass eine Beurteilung der Ersätze des Arbeitgebers für Vertretungstätigkeiten an den Hausbesorger als Auslagenersätze iSd § 26 Z 2 EStG 1988 im vorliegenden Verfahren zu keinem anderen Ergebnis führen könnte. Gemäß § 4 [Abs. 1] der genannten Verordnung kürzen Kostenersatzes gemäß § 26 EStG 1988 die jeweiligen Pauschbeträge. Der Ersatz der Vertretungskosten würde daher (handelte es sich um Auslagenersatz iSd § 26 Z 2 EStG 1988) die Kürzung dieses Pauschalbetrags bewirken (vgl. auch Mayr/G. Brameshuber in Doralt et al, EStG21, § 17 Tz 157, Beispiel 4; eine gesonderte Berücksichtigung als Werbungskosten wäre in diesem Fall ebenfalls ausgeschlossen). Im Übrigen teilt der Verwaltungsgerichtshof auch die Rechtsansicht des Bundesfinanzgerichts, dass eine Beurteilung der Ersätze des Arbeitgebers für Vertretungstätigkeiten an den Hausbesorger als Auslagenersätze iSd Paragraph 26, Ziffer 2, EStG 1988

im vorliegenden Verfahren zu keinem anderen Ergebnis führen könnte. Gemäß Paragraph 4, [Abs. 1] der genannten Verordnung kürzen Kostenersätze gemäß Paragraph 26, EStG 1988 die jeweiligen Pauschbeträge. Der Ersatz der Vertretungskosten würde daher (handelte es sich um Auslagenersatz iSd Paragraph 26, Ziffer 2, EStG 1988) die Kürzung dieses Pauschalbetrags bewirken vergleiche , auch Mayr/G. Brameshuber in Doralt et al, EStG21, Paragraph 17, Tz 157, Beispiel 4; eine gesonderte Berücksichtigung als Werbungskosten wäre in diesem Fall ebenfalls ausgeschlossen).

37

Wenn die Revision geltend macht, Feststellungen des Bundesfinanzgerichts (die Revisionswerberin sei im eigenen Namen und auf eigene Rechnung gegenüber ihrer Vertreterin aufgetreten) seien aktenwidrig, ist zu erwidern, dass - wie auch aus den mit der Revision neuerlich vorgelegten Urkunden hervorgeht - im vom Arbeitgeber stammenden Formular („Übernahme einer Urlaubsvertreterentschädigung“) der Arbeitgeber (in offenkundiger Übereinstimmung mit § 17 HBG) lediglich „Obergrenzen“ für das Vertreterentgelt mitteilte. Im Übrigen wird darin aber vom jeweiligen Vertreter bestätigt, ein bestimmtes Entgelt vom Hausbesorger (also nicht vom Arbeitgeber des Hausbesorgers) erhalten zu haben. Mit dem weiteren vom Arbeitgeber stammenden Formular („Urlaubsvertreterentschädigung“) wurde sodann jeweils vom Hausbesorger bekannt gegeben, dass er (der Hausbesorger) Kosten für die Vertretung habe aufwenden müssen; es werde um „Verrechnung“ ersucht. Eine Aktenwidrigkeit der Sachverhaltsannahmen des Bundesfinanzgerichts kann damit insoweit nicht dargetan werden. Wenn die Revision geltend macht, Feststellungen des Bundesfinanzgerichts (die Revisionswerberin sei im eigenen Namen und auf eigene Rechnung gegenüber ihrer Vertreterin aufgetreten) seien aktenwidrig, ist zu erwidern, dass - wie auch aus den mit der Revision neuerlich vorgelegten Urkunden hervorgeht - im vom Arbeitgeber stammenden Formular („Übernahme einer Urlaubsvertreterentschädigung“) der Arbeitgeber (in offenkundiger Übereinstimmung mit Paragraph 17, HBG) lediglich „Obergrenzen“ für das Vertreterentgelt mitteilte. Im Übrigen wird darin aber vom jeweiligen Vertreter bestätigt, ein bestimmtes Entgelt vom Hausbesorger (also nicht vom Arbeitgeber des Hausbesorgers) erhalten zu haben. Mit dem weiteren vom Arbeitgeber stammenden Formular („Urlaubsvertreterentschädigung“) wurde sodann jeweils vom Hausbesorger bekannt gegeben, dass er (der Hausbesorger) Kosten für die Vertretung habe aufwenden müssen; es werde um „Verrechnung“ ersucht. Eine Aktenwidrigkeit der Sachverhaltsannahmen des Bundesfinanzgerichts kann damit insoweit nicht dargetan werden.

38

Wenn schließlich in der Revision geltend gemacht wird, die Einnahmen der Revisionswerberin aus ihrer eigenen Vertretertätigkeit seien im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (nicht als Einkünfte aus Gewerbebetrieb) zu erfassen, ist zu erwidern, dass diese Rüge nicht vom geltend gemachten Revisionspunkt umfasst ist; auf diese Frage ist daher hier nicht einzugehen. Entgegen der Ansicht der Revisionswerberin wurde sie im Zusammenhang mit den Vertretungstätigkeiten aber nicht gegenüber ihrem Dienstgeber (X) tätig, sondern gegenüber jener Hausbesorgerin, für die sie die Vertretung übernommen hatte. Wenn schließlich in der Revision geltend gemacht wird, die Einnahmen der Revisionswerberin aus ihrer eigenen Vertretertätigkeit seien im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (nicht als Einkünfte aus Gewerbebetrieb) zu erfassen, ist zu erwidern, dass diese Rüge nicht vom geltend gemachten Revisionspunkt umfasst ist; auf diese Frage ist daher hier nicht einzugehen. Entgegen der Ansicht der Revisionswerberin wurde sie im Zusammenhang mit den Vertretungstätigkeiten aber nicht gegenüber ihrem Dienstgeber (römisch zehn) tätig, sondern gegenüber jener Hausbesorgerin, für die sie die Vertretung übernommen hatte.

39

Die Revision war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Revision war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

40

Von der von der Revisionswerberin beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden. Von der von der Revisionswerberin beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG abgesehen werden.

41

Der Ausspruch über den Aufwandsersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014. Der Ausspruch über den Aufwandsersatz stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014.

Wien, am 22. Jänner 2025

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VwGH:2025:RO2023130009.J00

Im RIS seit

19.02.2025

Zuletzt aktualisiert am

10.03.2025

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at