

TE Vwgh Erkenntnis 2023/12/14 Ro 2021/13/0013

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 14.12.2023

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

62 Arbeitsmarktverwaltung

66/02 Andere Sozialversicherungsgesetze

Norm

AIVG 1977 §23 Abs1

AIVG 1977 §23 Abs6

AIVG 1977 §23 Abs8

EStG 1988 §16 Abs2

EStG 1988 §19 Abs1

EStG 1988 §3 Abs1 Z5 lit a

VwRallg

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 § 19 heute

2. EStG 1988 § 19 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. EStG 1988 § 19 gültig von 01.07.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2021
4. EStG 1988 § 19 gültig von 08.12.2011 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
5. EStG 1988 § 19 gültig von 02.08.2011 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
6. EStG 1988 § 19 gültig von 29.12.2007 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
7. EStG 1988 § 19 gültig von 31.12.2005 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
8. EStG 1988 § 19 gültig von 30.12.2000 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
9. EStG 1988 § 19 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.2000

1. EStG 1988 § 3 heute

2. EStG 1988 § 3 gültig ab 19.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2026
3. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2026 bis 18.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2026 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 78/2025
5. EStG 1988 § 3 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
6. EStG 1988 § 3 gültig von 04.11.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 78/2025
7. EStG 1988 § 3 gültig von 20.07.2024 bis 03.11.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
8. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
9. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2024 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
10. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
11. EStG 1988 § 3 gültig von 23.12.2023 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
12. EStG 1988 § 3 gültig von 22.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
13. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 220/2022
14. EStG 1988 § 3 gültig von 07.12.2022 bis 29.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
15. EStG 1988 § 3 gültig von 28.10.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
16. EStG 1988 § 3 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
17. EStG 1988 § 3 gültig von 15.02.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
18. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2021 bis 14.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
19. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2021 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
20. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2021 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
21. EStG 1988 § 3 gültig von 18.06.2020 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
22. EStG 1988 § 3 gültig von 30.10.2019 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019

23. EStG 1988 § 3 gültig von 27.07.2017 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
24. EStG 1988 § 3 gültig von 15.07.2017 bis 26.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 83/2017
25. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 14.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
26. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
27. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
28. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2016
29. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2017 bis 28.02.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
30. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
31. EStG 1988 § 3 gültig von 02.08.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
32. EStG 1988 § 3 gültig von 15.08.2015 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
33. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
34. EStG 1988 § 3 gültig von 30.07.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2013
35. EStG 1988 § 3 gültig von 15.12.2012 bis 29.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
36. EStG 1988 § 3 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
37. EStG 1988 § 3 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
38. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2011 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2010
39. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
40. EStG 1988 § 3 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
41. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 151/2009
42. EStG 1988 § 3 gültig von 16.07.2009 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 61/2009
43. EStG 1988 § 3 gültig von 18.06.2009 bis 15.07.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
44. EStG 1988 § 3 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
45. EStG 1988 § 3 gültig von 01.04.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
46. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2009 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
47. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2008
48. EStG 1988 § 3 gültig von 28.06.2008 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 82/2008
49. EStG 1988 § 3 gültig von 10.07.2007 bis 27.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 45/2007
50. EStG 1988 § 3 gültig von 24.05.2007 bis 09.07.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
51. EStG 1988 § 3 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
52. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
53. EStG 1988 § 3 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
54. EStG 1988 § 3 gültig von 10.06.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 35/2005
55. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
56. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
57. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2004 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 1/2003
58. EStG 1988 § 3 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
59. EStG 1988 § 3 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
60. EStG 1988 § 3 gültig von 25.05.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
61. EStG 1988 § 3 gültig von 19.12.2001 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
62. EStG 1988 § 3 gültig von 08.08.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2001
63. EStG 1988 § 3 gültig von 27.06.2001 bis 07.08.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
64. EStG 1988 § 3 gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
65. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
66. EStG 1988 § 3 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
67. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 30/1998
68. EStG 1988 § 3 gültig von 01.07.1994 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1994
69. EStG 1988 § 3 gültig von 01.12.1993 bis 30.06.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
70. EStG 1988 § 3 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
71. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.1992 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1992
72. EStG 1988 § 3 gültig von 19.01.1991 bis 31.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 28/1991
73. EStG 1988 § 3 gültig von 01.07.1990 bis 18.01.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990

74. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989

75. EStG 1988 § 3 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):

Ra 2021/13/0101

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser, den Hofrat MMag. Maislinger, die Hofrätinnen Dr. Reinbacher und Dr.in Lachmayer sowie den Hofrat Dr. Bodis als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revisionen des Finanzamtes Österreich (Dienststelle Baden Mödling) in Baden bei Wien, Josefsplatz 13, gegen die Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichts vom 15. April 2021, 1. RV/7101083/2018, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2013 bis 2016 (Ra 2021/13/0101), und 2. RV/7103009/2020, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2017 (Ro 2021/13/0013) (mitbeteiligte Partei jeweils: DI S in L, vertreten durch die Eckert Fries Carter Rechtsanwälte GmbH in 2500 Baden, Weihburgstraße 16a), zu Recht erkannt:

Spruch

Die angefochtenen Erkenntnisse werden wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1

Mit dem erstangefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht den Beschwerden des Mitbeteiligten gegen die - nach Wiederaufnahme der Verfahren neu erlassenen - Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013 bis 2016 teilweise Folge und änderte diese Bescheide ab. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei. Mit dem erstangefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht den Beschwerden des Mitbeteiligten gegen die - nach Wiederaufnahme der Verfahren neu erlassenen - Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013 bis 2016 teilweise Folge und änderte diese Bescheide ab. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig sei.

2

Das Bundesfinanzgericht führte aus, der Mitbeteiligte habe im Jahr 2013 zunächst bis 31. Oktober 2013 eine vorläufige Berufsunfähigkeitspension von der Pensionsversicherungsanstalt - in näher genannter, dem übermittelten Lohnzettel für das Jahr 2013 entnommener Höhe - bezogen. Von 29. November 2013 bis 31. Dezember 2014 habe er steuerfreie Leistungen des Arbeitsmarktservice und einer Gebietskrankenkasse bezogen. Im Jahr 2015 habe der Mitbeteiligte ausschließlich steuerfreie Leistungen des Arbeitsmarktservice bezogen. Von 1. Jänner 2016 bis 1. Oktober 2017 habe er steuerfreie Leistungen des Arbeitsmarktservice und steuerpflichtige Leistungen einer Gebietskrankenkasse (Krankengeld) bezogen.

3

Daneben habe der Mitbeteiligte in den Jahren 2013 bis 2016 - nicht verfahrensgegenständliche - Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit aus einem Dienstverhältnis sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt.

4

Im Jahr 2013 habe der Mitbeteiligte bei der Pensionsversicherungsanstalt einen Antrag auf Gewährung einer (unbefristeten) Berufsunfähigkeitspension gestellt. Nach Abweisung dieses Antrags habe er - im Jahr 2016 - Klage beim Landesgericht L eingebracht.

5

Am 6. September 2017 habe der Mitbeteiligte vor dem Landesgericht L einen Vergleich mit der Pensionsversicherungsanstalt abgeschlossen, wobei sich diese verpflichtete, ihm die Berufsunfähigkeitspension in gesetzlicher Höhe über den 31. Oktober 2013 hinaus unbefristet zu gewähren.

6

Mit Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt vom 12. Dezember 2017 seien dem Mitbeteiligten Pensionseinkünfte - rückwirkend ab dem 1. November 2013 - zuerkannt worden, was zur Ausstellung von Lohnzetteln für die betreffenden Jahre durch die Pensionsversicherungsanstalt geführt habe. Gegen diesen Bescheid habe er zunächst eine Klage beim Landesgericht W erhoben, die Klage jedoch am 30. April 2019 zurückgezogen. In der Folge sei kein

neuer Bescheid durch die Pensionsversicherungsanstalt erlassen worden.

7

Von den mit Bescheid vom 12. Dezember 2017 zugesprochenen Pensionseinkünften (samt Nachzahlungen) habe die Pensionsversicherungsanstalt die anfallende Lohnsteuer in Abzug gebracht und den verbleibenden Nettobetrag zwecks Verrechnung mit dem Arbeitsmarktservice - aufgrund der in § 23 Abs. 6 AIVG geregelten Legalzession - zurückbehalten. Nach Überweisung des von der Legalzession umfassten Betrages an das Arbeitsmarktservice sei der verbleibende Betrag im Jahr 2018 an den Mitbeteiligten ausgezahlt worden. Von den mit Bescheid vom 12. Dezember 2017 zugesprochenen Pensionseinkünften (samt Nachzahlungen) habe die Pensionsversicherungsanstalt die anfallende Lohnsteuer in Abzug gebracht und den verbleibenden Nettobetrag zwecks Verrechnung mit dem Arbeitsmarktservice - aufgrund der in Paragraph 23, Absatz 6, AIVG geregelten Legalzession - zurückbehalten. Nach Überweisung des von der Legalzession umfassten Betrages an das Arbeitsmarktservice sei der verbleibende Betrag im Jahr 2018 an den Mitbeteiligten ausgezahlt worden.

8

In rechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht - auf das Wesentliche zusammengefasst - aus, bei der verfahrensgegenständlichen Nachzahlung der Berufsunfähigkeitspension handle es sich um eine Pension, die bescheidmäßig zuerkannt worden sei. Die Voraussetzungen des § 19 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 seien gegeben, womit die nachträglich zuerkannten Pensionsbeträge steuerlich in dem Kalenderjahr als zugeflossen gelten, für das der Anspruch besteht. Der von der pensionsauszahlenden Stelle vorgenommene Lohnsteuerabzug wirke sich daher ebenfalls für das jeweilige Anspruchsjahr aus. Eine vom Mitbeteiligten begehrte Besteuerung der Nachzahlung gemäß § 67 Abs. 8 lit. a und c EStG 1988 scheide - mit näherer Begründung - hingegen aus. In rechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht - auf das Wesentliche zusammengefasst - aus, bei der verfahrensgegenständlichen Nachzahlung der Berufsunfähigkeitspension handle es sich um eine Pension, die bescheidmäßig zuerkannt worden sei. Die Voraussetzungen des Paragraph 19, Absatz eins, Ziffer 2, EStG 1988 seien gegeben, womit die nachträglich zuerkannten Pensionsbeträge steuerlich in dem Kalenderjahr als zugeflossen gelten, für das der Anspruch besteht. Der von der pensionsauszahlenden Stelle vorgenommene Lohnsteuerabzug wirke sich daher ebenfalls für das jeweilige Anspruchsjahr aus. Eine vom Mitbeteiligten begehrte Besteuerung der Nachzahlung gemäß Paragraph 67, Absatz 8, Litera a, und c EStG 1988 scheide - mit näherer Begründung - hingegen aus.

9

Der Abfluss der von der Pensionsversicherungsanstalt an das Arbeitsmarktservice überwiesenen Beträge - als zu Werbungskosten führende Rückzahlung von Einnahmen - habe in den Jahren 2013 bis 2016 nicht stattgefunden, weil in diesen Jahren noch nicht einmal festgestanden sei, ob der Mitbeteiligte überhaupt die Berufsunfähigkeitspension zuerkannt bekommen werde. Eine Verteilung einer Rückzahlung von Einnahmen auf jene Zeiträume, für die der Anspruch der Nachzahlung einer bescheidmäßig zuerkannten Pension bestehe, sei in § 19 EStG 1988 nicht vorgesehen. Der Abfluss der von der Pensionsversicherungsanstalt an das Arbeitsmarktservice überwiesenen Beträge - als zu Werbungskosten führende Rückzahlung von Einnahmen - habe in den Jahren 2013 bis 2016 nicht stattgefunden, weil in diesen Jahren noch nicht einmal festgestanden sei, ob der Mitbeteiligte überhaupt die Berufsunfähigkeitspension zuerkannt bekommen werde. Eine Verteilung einer Rückzahlung von Einnahmen auf jene Zeiträume, für die der Anspruch der Nachzahlung einer bescheidmäßig zuerkannten Pension bestehe, sei in Paragraph 19, EStG 1988 nicht vorgesehen.

10

Die in den Jahren 2013 bis 2016 vom Mitbeteiligten bezogenen Leistungen des Arbeitsmarktservice wurden vom Bundesfinanzgericht unverändert als steuerfrei behandelt.

11

Mit dem zweitangefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde des Mitbeteiligten gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 als unbegründet ab und sprach aus, dass die Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig sei. Mit dem zweitangefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde des Mitbeteiligten gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 als unbegründet ab und sprach aus, dass die Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG zulässig sei.

12

Das Bundesfinanzgericht führte im Wesentlichen aus, der Mitbeteiligte habe im Jahr 2017 Einkünfte aus

nichtselbständiger Arbeit von mehreren Arbeitgebern und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt, sowie Krankengelder von einer Gebietskrankenkasse erhalten. Zunächst habe er für die Monate Jänner bis Oktober auch Leistungen des Arbeitsmarktservice bezogen, weil über seinen Antrag auf Zuerkennung einer unbefristeten Berufsunfähigkeitspension durch die Pensionsversicherungsanstalt noch nicht entschieden worden sei.

13

Mit Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt vom 12. Dezember 2017 seien nach Abschluss eines gerichtlichen Vergleiches dem Mitbeteiligten Pensionseinkünfte - rückwirkend ab dem 1. November 2013 - zuerkannt worden. Damit habe sich die Berufsunfähigkeitspension des Mitbeteiligten letztlich aus laufenden Pensionszahlungen ab November 2017 sowie aus einer Nachzahlung für die Monate Jänner bis Oktober 2017 zusammengesetzt.

14

Die Pensionsversicherungsanstalt habe zunächst den gesamten Nachzahlungsbetrag für den Zeitraum November 2013 bis Oktober 2017 - vermindert um Krankenversicherungsbeiträge und Lohnsteuer - einbehalten, um (insbesondere) Regressforderungen des Arbeitsmarktservice begleichen zu können. Das Arbeitsmarktservice habe erstmals im November 2013 der Pensionsversicherungsanstalt unter Hinweis auf § 23 Abs. 6 AIVG bekannt gegeben, dass der Mitbeteiligte eine Leistung aus der Arbeitslosenversicherung als Vorschuss auf eine Pension erhalte, den exakten Betrag der an den Mitbeteiligten gewährten Leistungen der Pensionsversicherungsanstalt erst im Jahr 2018 mitgeteilt. Nach Überweisung des bekanntgegebenen Betrages an das Arbeitsmarktservice - sowie eines weiteren Betrages an die Ehegattin des Mitbeteiligten - sei der Restbetrag an den Mitbeteiligten überwiesen worden. Die

Pensionsversicherungsanstalt habe zunächst den gesamten Nachzahlungsbetrag für den Zeitraum November 2013 bis Oktober 2017 - vermindert um Krankenversicherungsbeiträge und Lohnsteuer - einbehalten, um (insbesondere) Regressforderungen des Arbeitsmarktservice begleichen zu können. Das Arbeitsmarktservice habe erstmals im November 2013 der Pensionsversicherungsanstalt unter Hinweis auf Paragraph 23, Absatz 6, AIVG bekannt gegeben, dass der Mitbeteiligte eine Leistung aus der Arbeitslosenversicherung als Vorschuss auf eine Pension erhalte, den exakten Betrag der an den Mitbeteiligten gewährten Leistungen der Pensionsversicherungsanstalt erst im Jahr 2018 mitgeteilt. Nach Überweisung des bekanntgegebenen Betrages an das Arbeitsmarktservice - sowie eines weiteren Betrages an die Ehegattin des Mitbeteiligten - sei der Restbetrag an den Mitbeteiligten überwiesen worden.

15

Hinsichtlich des Jahres 2017 sei lediglich die Frage der Berücksichtigung des an das Arbeitsmarktservice überwiesenen Betrages dem Grunde nach (als Werbungskosten) bzw. in zeitlicher Hinsicht strittig.

16

In rechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht - wie bereits im erstangefochtenen Erkenntnis - aus, die Einkünfte aus der nachträglich bescheidmäßig zuerkannten Berufsunfähigkeitspension würden gemäß § 19 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 in dem Kalenderjahr als zugeflossen gelten, für das der Anspruch bestehe. Eine Besteuerung der Nachzahlung gemäß § 67 Abs. 8 lit. a und c EStG 1988 scheide dabei aus. In rechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht - wie bereits im erstangefochtenen Erkenntnis - aus, die Einkünfte aus der nachträglich bescheidmäßig zuerkannten Berufsunfähigkeitspension würden gemäß Paragraph 19, Absatz eins, Ziffer 2, EStG 1988 in dem Kalenderjahr als zugeflossen gelten, für das der Anspruch bestehe. Eine Besteuerung der Nachzahlung gemäß Paragraph 67, Absatz 8, Litera a, und c EStG 1988 scheide dabei aus.

17

Werde eine steuerpflichtige Leistung zuerkannt, würden gemäß § 23 Abs. 1 AIVG die bis dahin vom Arbeitsmarktservice bezogenen Leistungen als Vorschuss auf diese - nachträglich gewährten - steuerpflichtigen Leistungen gelten, zumal diese steuerpflichtigen Leistungen auch für jenen Zeitraum gewährt würden, für den zunächst die Leistung des Arbeitsmarktservice gebührt habe. In weiterer Folge habe das Arbeitsmarktservice einen Rückzahlungsanspruch aufgrund einer in § 23 Abs. 6 AIVG geregelten Legalzession, womit der Empfänger der Leistungen des Arbeitsmarktservice und nunmehrige Empfänger der steuerpflichtigen Leistung (z.B. Rehabilitationsgeld) die Bevorschussung zurückzahlen müsse. Diese Grundsätze würden auch für die verfahrensgegenständliche Berufsunfähigkeitspension gelten. Die Rückzahlung der vom Arbeitsmarktservice gewährten Vorschüsse sei daher - entsprechend dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Dezember 2018, Ro 2017/15/0025 - als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 2 EStG 1988 anzusehen. Werde eine steuerpflichtige Leistung zuerkannt, würden gemäß Paragraph 23, Absatz eins, AIVG die bis dahin vom Arbeitsmarktservice bezogenen Leistungen als Vorschuss auf diese - nachträglich gewährten - steuerpflichtigen Leistungen gelten, zumal diese steuerpflichtigen Leistungen auch

für jenen Zeitraum gewährt würden, für den zunächst die Leistung des Arbeitsmarktservice gebührt habe. In weiterer Folge habe das Arbeitsmarktservice einen Rückzahlungsanspruch aufgrund einer in Paragraph 23, Absatz 6, AIVG geregelten Legalzession, womit der Empfänger der Leistungen des Arbeitsmarktservice und nunmehrige Empfänger der steuerpflichtigen Leistung (z.B. Rehabilitationsgeld) die Bevorschussung zurückzahlen müsse. Diese Grundsätze würden auch für die verfahrensgegenständliche Berufsunfähigkeitspension gelten. Die Rückzahlung der vom Arbeitsmarktservice gewährten Vorschüsse sei daher - entsprechend dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Dezember 2018, Ro 2017/15/0025 - als Werbungskosten gemäß Paragraph 16, Absatz 2, EStG 1988 anzusehen.

18

Seien die Einnahmen bei richtiger rechtlicher Beurteilung steuerpflichtig gewesen, aber als nicht steuerpflichtig behandelt worden, führe die Rückzahlung dieser Einnahmen zu Werbungskosten, wobei im Rückzahlungsjahr die unrichtige rechtliche Beurteilung eines Vorjahres nicht berichtigt werden könne. Auch die Erstattung steuerlich zu Unrecht nicht erfasster oder wegen Verjährung nicht mehr erfassbarer, aber steuerpflichtiger Einnahmen führe zu Werbungskosten.

19

Zum Zeitpunkt des Abflusses der an das Arbeitsmarktservice überwiesenen Beträge führte das Bundesfinanzgericht aus, eine Ausgabe liege erst vor, wenn der geleistete Betrag aus der wirtschaftlichen Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen ausgeschieden sei. Eine Zession lasse die wirtschaftliche Verfügungsmacht des Zedenten grundsätzlich unberührt. Ihm fließe die Einnahme (erst) mit Zugang beim Zessionar zu. Bei einer erfüllungshalber (zahlungshalber) abgegebenen Forderung erfolge der Zufluss und ebenso der Abfluss erst dann, wenn die Forderung beim Zessionar eingehe.

20

Im vorliegenden Fall sei die Pensionsversicherungsanstalt Schuldner der Berufsunfähigkeitspension. Der Zuflusszeitpunkt dieser Berufsunfähigkeitspension liege gemäß § 19 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 in jenem Kalenderjahr, für das der Anspruch bestehe. Ohne diese Bestimmung, wäre die Berufsunfähigkeitspension (Nachzahlung) für die Jahre 2013 bis 2016 und für das Jahr 2017 erst im Sommer 2018 zugeflossen. Im vorliegenden Fall sei die Pensionsversicherungsanstalt Schuldner der Berufsunfähigkeitspension. Der Zuflusszeitpunkt dieser Berufsunfähigkeitspension liege gemäß Paragraph 19, Absatz eins, Ziffer 2, EStG 1988 in jenem Kalenderjahr, für das der Anspruch bestehe. Ohne diese Bestimmung, wäre die Berufsunfähigkeitspension (Nachzahlung) für die Jahre 2013 bis 2016 und für das Jahr 2017 erst im Sommer 2018 zugeflossen.

21

Die Legalzession des § 23 Abs. 6 AIVG - bei der es sich nicht um eine Zession an Zahlungs statt handle - sei von einem Tätigwerden des Arbeitsmarktservice als Zessionar abhängig. Der Anspruch des Mitbeteiligten als Gläubiger der Pensionsversicherungsanstalt gehe mit der Geltendmachung gegenüber der Pensionsversicherungsanstalt auf das Arbeitsmarktservice über. Das Arbeitsmarktservice bestimme somit den Zeitpunkt und die Höhe des Anspruchs, der übergehen soll. Die Legalzession des Paragraph 23, Absatz 6, AIVG - bei der es sich nicht um eine Zession an Zahlungs statt handle - sei von einem Tätigwerden des Arbeitsmarktservice als Zessionar abhängig. Der Anspruch des Mitbeteiligten als Gläubiger der Pensionsversicherungsanstalt gehe mit der Geltendmachung gegenüber der Pensionsversicherungsanstalt auf das Arbeitsmarktservice über. Das Arbeitsmarktservice bestimme somit den Zeitpunkt und die Höhe des Anspruchs, der übergehen soll.

22

Inhalt dieser Legalzession sei, dass eine Forderung, die der Empfänger des Nachzahlungsbetrages gegen die auszahlende Stelle habe, ihm nicht in voller Höhe ausbezahlt werde, sondern abzüglich jenes Teils, den der Empfänger des Nachzahlungsbetrages einer anderen Stelle - dem Arbeitsmarktservice - schulde. Die Verbindlichkeit gegenüber der anderen Stelle sei aus dem Nachzahlungsbetrag zu leisten. Damit könne der Abflusszeitpunkt erst nach dem Zuflusszeitpunkt liegen.

23

Das Arbeitsmarktservice habe zwar erstmals im Jahr 2013 die Pensionsversicherungsanstalt davon in Kenntnis gesetzt, dass Vorschusszahlungen erbracht worden seien, der Gesamtbetrag der Forderung könne jedoch nicht bereits im Jahr 2013 auf das Arbeitsmarktservice übergegangen sein, weil in den Folgejahren weitere Leistungen erbracht worden seien. Tatsächlich habe das Arbeitsmarktservice erst im Jahr 2018 den konkreten Betrag der Pensionsversicherungsanstalt bekannt gegeben.

24

Im Jahr 2017 habe die Pensionsversicherungsanstalt den Mitbeteiligten über die Einbehaltung des Nachzahlungsbetrags in Kenntnis gesetzt. Dieser habe somit über diesen Anspruch nicht frei verfügen können. Er habe zu diesem Zeitpunkt weder gewusst, welchen Betrag das Arbeitsmarktservice als Rückforderungsbetrag geltend machen werde, noch habe er wissen können, ob bzw. welche seiner Gläubiger Exekution führen würden und die Pensionsversicherungsanstalt deshalb nicht schuldbefreiend an den Mitbeteiligten hätte leisten können. Letztlich habe auch eine Gläubigerin Exekution geführt. Erst im Jahr 2018 sei sodann die Auszahlung - unter anderem an das Arbeitsmarktservice - erfolgt. Von einem Verlust der wirtschaftlichen Verfügungsmacht im Jahr 2017 könne daher nicht ausgegangen werden, womit im Jahr 2017 keine Werbungskosten hinsichtlich des Rückzahlungsbetrages vorliegen würden.

25

Die im Jahr 2017 vom Mitbeteiligten bezogenen Leistungen des Arbeitsmarktservice wurden vom Bundesfinanzgericht unverändert als steuerfrei behandelt.

26

Das Bundesfinanzgericht erklärte die Revision für zulässig, weil eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage des Verlustes der wirtschaftlichen Verfügungsmacht bei Legalzessionen nicht ersichtlich sei. Auch sei die Frage, ob die Rechtsprechung zu den Rehabilitationsgeldern auf Berufsunfähigkeitspensionen anzuwenden sei, nicht höchstgerichtlich geklärt.

27

Gegen diese Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichts richten sich die beiden Amtsrevisionen, die der Verwaltungsgerichtshof auf Grund ihres sachlichen und persönlichen Zusammenhangs zur gemeinsamen Beschlussfassung verbunden hat.

28

Das Finanzamt bringt zur Zulässigkeit der beiden Revisionen ergänzend vor, es sei insbesondere die Frage der Steuerpflicht der als Vorschuss gewährten Leistungen des Arbeitsmarktservice - entsprechend dem zur steuerlichen Behandlung von Vorschüssen auf Rehabilitationsgeld ergangenen Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Dezember 2018, Ro 2017/15/0025 - nicht höchstgerichtlich geklärt.

29

Nach Einleitung des Vorverfahrens betreffend das erstangefochtene Erkenntnis hat der Mitbeteiligte eine Revisionsbeantwortung eingebracht.

30

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

31

Die Revisionen sind zulässig und begründet.

32

Gemäß § 23 Abs. 1 AIVG kann Arbeitslosen, die die Zuerkennung näher genannter Leistungen aus der Pensionsversicherung beantragt haben, bis zur Entscheidung über ihren Antrag auf diese Leistungen als Vorschuss auf die Leistung Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe gewährt werden. Gemäß Paragraph 23, Absatz eins, AIVG kann Arbeitslosen, die die Zuerkennung näher genannter Leistungen aus der Pensionsversicherung beantragt haben, bis zur Entscheidung über ihren Antrag auf diese Leistungen als Vorschuss auf die Leistung Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe gewährt werden.

33

Wird die beantragte Leistung aus der Pensionsversicherung nicht zuerkannt, so gilt der Vorschuss gemäß § 23 Abs. 8 AIVG als Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe. Wird die beantragte Leistung hingegen zuerkannt, ist die gewährte Leistung des Arbeitsmarktservice als steuerpflichtiger Vorschuss auf die beantragte - und zuerkannte - Leistung aus der Pensionsversicherung zu beurteilen (vgl. VwGH 19.12.2018, Ro 2017/15/0025). Dies gilt für alle in § 23 Abs. 1 AIVG genannten Leistungen. Wird die beantragte Leistung aus der Pensionsversicherung nicht zuerkannt, so gilt der Vorschuss gemäß Paragraph 23, Absatz 8, AIVG als Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe. Wird die beantragte Leistung hingegen zuerkannt, ist die gewährte Leistung des Arbeitsmarktservice als steuerpflichtiger Vorschuss auf die beantragte - und zuerkannte - Leistung aus der Pensionsversicherung zu beurteilen vergleiche , VwGH 19.12.2018, Ro 2017/15/0025). Dies gilt für alle in Paragraph 23, Absatz eins, AIVG genannten Leistungen.

34

Zugleich stellt die Rückzahlung der erhaltenen Vorschüsse an das Arbeitsmarktservice - im Wege der Legalzession gemäß § 23 Abs. 6 AIVG - eine als Werbungskosten - im Abflusszeitpunkt - zu berücksichtigende Erstattung von Einnahmen gemäß § 16 Abs. 2 EStG 1988 dar (vgl. erneut VwGH 19.12.2018, Ro 2017/15/0025). Zugleich stellt die Rückzahlung der erhaltenen Vorschüsse an das Arbeitsmarktservice - im Wege der Legalzession gemäß Paragraph 23, Absatz 6, AIVG - eine als Werbungskosten - im Abflusszeitpunkt - zu berücksichtigende Erstattung von Einnahmen gemäß Paragraph 16, Absatz 2, EStG 1988 dar vergleiche , erneut VwGH 19.12.2018, Ro 2017/15/0025).

35

Daraus ergibt sich, dass die Einstufung der vom Arbeitsmarktservice gewährten Vorschüsse als (endgültig) steuerfreie Leistungen gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 (Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe) oder als steuerpflichtige Vorschüsse auf eine - zu einem späteren Zeitpunkt, wenn auch allenfalls rückwirkend - zuerkannte (steuerpflichtige) Pensionsleistung erst erfolgen kann, wenn über den Antrag des Leistungsbeziehers auf Zuerkennung der nämlichen Pensionsleistung (rechtskräftig) abgesprochen worden ist. Daraus ergibt sich, dass die Einstufung der vom Arbeitsmarktservice gewährten Vorschüsse als (endgültig) steuerfreie Leistungen gemäß Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 5, Litera a, EStG 1988 (Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe) oder als steuerpflichtige Vorschüsse auf eine - zu einem späteren Zeitpunkt, wenn auch allenfalls rückwirkend - zuerkannte (steuerpflichtige) Pensionsleistung erst erfolgen kann, wenn über den Antrag des Leistungsbeziehers auf Zuerkennung der nämlichen Pensionsleistung (rechtskräftig) abgesprochen worden ist.

36

Wird die beantragte Pensionsleistung zuerkannt, sind daher die vom Arbeitsmarktservice gewährten Vorschüsse nachträglich als steuerpflichtige Bezüge zu erfassen. Wird - wie im vorliegenden Revisionsfall - die beantragte Pensionsleistung nicht im selben Jahr, in dem die vom Arbeitsmarktservice gewährten Vorschüsse bezogen wurden, sondern in einem späteren Jahr zuerkannt, hat die Erfassung der Vorschüsse als steuerpflichtige Einkünfte in den jeweiligen Jahren, in denen sie bezogen worden sind, zu erfolgen. Sind für die betreffenden Jahre bereits Einkommensteuerbescheide ergangen, müssen diese daher - im Rahmen verfahrensrechtlicher Möglichkeiten - entsprechend abgeändert werden.

37

Im vorliegenden Revisionsfall hat das revisionswerbende Finanzamt die Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2013 bis 2016 gemäß § 303 BAO wiederaufgenommen und für diese Jahre geänderte Einkommensteuerbescheide erlassen sowie die Einkommensteuer für das Jahr 2017 erstmalig festgesetzt. Das Bundesfinanzgericht hätte daher mit den angefochtenen Entscheidungen die - nunmehr steuerpflichtigen - Vorschüsse neben den gemäß § 19 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 auf die jeweiligen Kalenderjahre zu verteilende Pensionsnachzahlung erfassen und die entsprechende Einkommensteuer festsetzen müssen. Im vorliegenden Revisionsfall hat das revisionswerbende Finanzamt die Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2013 bis 2016 gemäß Paragraph 303, BAO wiederaufgenommen und für diese Jahre geänderte Einkommensteuerbescheide erlassen sowie die Einkommensteuer für das Jahr 2017 erstmalig festgesetzt. Das Bundesfinanzgericht hätte daher mit den angefochtenen Entscheidungen die - nunmehr steuerpflichtigen - Vorschüsse neben den gemäß Paragraph 19, Absatz eins, Ziffer 2, EStG 1988 auf die jeweiligen Kalenderjahre zu verteilende Pensionsnachzahlung erfassen und die entsprechende Einkommensteuer festsetzen müssen.

38

Die angefochtenen Erkenntnisse erweisen sich somit als mit Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes belastet und waren daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Die angefochtenen Erkenntnisse erweisen sich somit als mit Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes belastet und waren daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Wien, am 14. Dezember 2023

Schlagworte

Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2023:RO2021130013.J00

Im RIS seit

16.01.2024

Zuletzt aktualisiert am

19.02.2024

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at