

TE Vwgh Erkenntnis 2015/9/1 Ro 2014/15/0002

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 01.09.2015

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

32/08 Sonstiges Steuerrecht;

Norm

EStG 1988 §4 Abs12 Z1;

EStG 1988 §4 Abs12 Z3;

EStG 1988 §4 Abs12;

EStG 1988 §4 Abs4;

KStG 1988 §8 Abs1;

UmgrStG 1991 Art3;

1. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
28. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
29. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
30. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
33. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
34. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
35. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
36. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
38. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
39. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
40. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
41. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
42. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
43. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
44. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
46. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
47. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
48. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
51. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
53. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014

21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
28. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
29. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
30. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
33. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
34. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
35. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
36. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
38. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
39. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
40. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
41. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
42. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
43. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
44. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
46. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
47. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
48. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
51. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
53. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015

19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
28. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
29. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
30. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
33. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
34. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
35. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
36. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
38. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
39. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
40. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
41. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
42. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
43. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
44. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
46. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
47. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
48. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
51. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
53. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015

17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
28. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
29. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
30. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
33. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
34. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
35. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
36. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
38. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
39. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
40. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
41. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
42. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
43. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
44. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
46. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
47. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
48. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
51. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
53. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. KStG 1988 § 8 heute
2. KStG 1988 § 8 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2021 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
4. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2017 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
5. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
7. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
8. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 160/2015
9. KStG 1988 § 8 gültig von 30.12.2014 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
10. KStG 1988 § 8 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
11. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2009 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 151/2009
12. KStG 1988 § 8 gültig von 24.05.2007 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
13. KStG 1988 § 8 gültig von 05.06.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
14. KStG 1988 § 8 gültig von 25.11.1994 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 922/1994

15. KStG 1988 § 8 gültig von 01.12.1993 bis 24.11.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
16. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
17. KStG 1988 § 8 gültig von 30.07.1988 bis 30.12.1991

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Tanzer, über die Revision der D GmbH in L, vertreten durch Mag. Dr. Josef Vergeiner, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 9900 Lienz, Tiroler Straße 30, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, vom 20. November 2013, Zl. RV/0506-I/11, betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Die Revisionswerberin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

DI W übte die Tätigkeit als Ziviltechniker - Ingenieurkonsulent in der Rechtsform eines Einzelunternehmens aus. Mit Einbringungsvertrag vom 25. September 2007 wurde das nicht protokollierte Einzelunternehmen nach Art. III UmgrStG in die Revisionswerberin eingebracht. Vertraglich wurde festgehalten, dass die Voraussetzung des § 19 Abs. 2 Z 5 UmgrStG (Unterbleiben der Gewährung neuer Anteile) vorliege, weil der Einbringende (DI W) Alleingesellschafter der Revisionswerberin sei. Weiters wurde festgehalten, dass der Wert des Einbringungsvermögens einer Kapitalrücklage zugeführt werde. In der Einbringungsbilanz zum 1. Jänner 2007 "nach Steuerrecht" wird das Eigenkapital mit 1.992,09 EUR ausgewiesen. In der Einbringungsbilanz zum 1. Jänner 2007 "nach Handelsrecht" wird das Eigenkapital mit 291.255,19 EUR ausgewiesen. Im Anlagevermögen ist in dieser Einbringungsbilanz ein Firmenwert in Höhe von 300.000 EUR ausgewiesen (weitere Sachanlagen geringfügig anders bewertet). DI W übte die Tätigkeit als Ziviltechniker - Ingenieurkonsulent in der Rechtsform eines Einzelunternehmens aus. Mit Einbringungsvertrag vom 25. September 2007 wurde das nicht protokollierte Einzelunternehmen nach Artikel römisch drei, UmgrStG in die Revisionswerberin eingebracht. Vertraglich wurde festgehalten, dass die Voraussetzung des Paragraph 19, Absatz 2, Ziffer 5, UmgrStG (Unterbleiben der Gewährung neuer Anteile) vorliege, weil der Einbringende (DI W) Alleingesellschafter der Revisionswerberin sei. Weiters wurde festgehalten, dass der Wert des Einbringungsvermögens einer Kapitalrücklage zugeführt werde. In der Einbringungsbilanz zum 1. Jänner 2007 "nach Steuerrecht" wird das Eigenkapital mit 1.992,09 EUR ausgewiesen. In der Einbringungsbilanz zum 1. Jänner 2007 "nach Handelsrecht" wird das Eigenkapital mit 291.255,19 EUR ausgewiesen. Im Anlagevermögen ist in dieser Einbringungsbilanz ein Firmenwert in Höhe von 300.000 EUR ausgewiesen (weitere Sachanlagen geringfügig anders bewertet).

Mit Gesellschafterbeschluss vom 9. März 2009 wurde der ausgewiesene Bilanzgewinn des Jahres 2008 in Höhe von 566.589,10 EUR genehmigt. Ferner wurde folgender Umlaufbeschluss gefällt:

"Aus dem Bilanzgewinn des Geschäftsjahres 2008 wird ein Betrag von EUR 291.255,19 an die Gesellschafter ausgeschüttet, der Restbetrag in Höhe von EUR 275.333,91 wird auf neue Rechnung vorgetragen. In der Gewinnausschüttung ist eine Einlagenrückzahlung gemäß § 4 Z 12 EStG in Höhe von EUR 291.255,19 enthalten." "Aus dem Bilanzgewinn des Geschäftsjahres 2008 wird ein Betrag von EUR 291.255,19 an die Gesellschafter ausgeschüttet, der Restbetrag in Höhe von EUR 275.333,91 wird auf neue Rechnung vorgetragen. In der Gewinnausschüttung ist eine Einlagenrückzahlung gemäß Paragraph 4, Ziffer 12, EStG in Höhe von EUR 291.255,19 enthalten."

Am 9. März 2009 wurde dem Finanzamt eine Kapitalertragsteuer-Anmeldung übermittelt. Darin wurden Kapitalerträge von 291.255,19 EUR ausgewiesen, die keinem KESt-Abzug unterliegen würden. Begründend wurde ausgeführt, es sei eine Einlagenrückzahlung gemäß § 4 Abs. 12 EStG 1988 vorgenommen worden. Am 9. März 2009 wurde dem Finanzamt eine Kapitalertragsteuer-Anmeldung übermittelt. Darin wurden Kapitalerträge von 291.255,19 EUR ausgewiesen, die keinem KESt-Abzug unterliegen würden. Begründend wurde ausgeführt, es sei eine Einlagenrückzahlung gemäß Paragraph 4, Absatz 12, EStG 1988 vorgenommen worden.

Nach Durchführung einer Außenprüfung erließ das Finanzamt am 16. Juni 2011 einen Haftungsbescheid; der

Revisionswerberin wurde Kapitalertragsteuer in Höhe von 72.315,78 EUR (25 % von 289.263,10 EUR) vorgeschrieben. Nach Ansicht der Finanzbehörde handle es sich bei der Rückzahlung der Kapitalrücklage im Wege der Ausschüttung um steuerabzugspflichtige Kapitalerträge gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988. Eine Befreiung vom Kapitalertragsteuerabzug trete nur hinsichtlich jenes Teiles ein, der anlässlich der Umgründung dem Kapitalrücklagensubkonto zuzuweisen gewesen sei (1.992,09 EUR). Die unternehmensrechtlich durch den Umgründungsvorgang mit Einstellung des Firmenwertes generierte Kapitalrücklage sei einer steuerfreien Einlagenrückzahlung gemäß § 4 Abs. 12 EStG 1988 nicht zugänglich. Vielmehr sehe § 235 Z 3 UGB eine Ausschüttungsbeschränkung derartiger ungebundener Kapitalrücklagen vor bzw. beschränke sich deren Verwendung auf eine Verrechnung mit Verlusten. Nach Durchführung einer Außenprüfung erließ das Finanzamt am 16. Juni 2011 einen Haftungsbescheid; der Revisionswerberin wurde Kapitalertragsteuer in Höhe von 72.315,78 EUR (25 % von 289.263,10 EUR) vorgeschrieben. Nach Ansicht der Finanzbehörde handle es sich bei der Rückzahlung der Kapitalrücklage im Wege der Ausschüttung um steuerabzugspflichtige Kapitalerträge gemäß Paragraph 93, Absatz 2, Ziffer eins, Litera a, EStG 1988. Eine Befreiung vom Kapitalertragsteuerabzug trete nur hinsichtlich jenes Teiles ein, der anlässlich der Umgründung dem Kapitalrücklagensubkonto zuzuweisen gewesen sei (1.992,09 EUR). Die unternehmensrechtlich durch den Umgründungsvorgang mit Einstellung des Firmenwertes generierte Kapitalrücklage sei einer steuerfreien Einlagenrückzahlung gemäß Paragraph 4, Absatz 12, EStG 1988 nicht zugänglich. Vielmehr sehe Paragraph 235, Ziffer 3, UGB eine Ausschüttungsbeschränkung derartiger ungebundener Kapitalrücklagen vor bzw. beschränke sich deren Verwendung auf eine Verrechnung mit Verlusten.

Die Revisionswerberin erhob gegen diesen Bescheid Berufung.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Die belangte Behörde führte - nach Schilderung des Verfahrensganges - zusammengefasst aus, nach Meinung der Finanzverwaltung richte sich die Bewertung von Einlagen nach den steuerlichen Bewertungsvorschriften, wobei Einlagen im Anwendungsbereich des UmgrStG mit den umgründungssteuerrechtlichen Werten anzusetzen seien. Der unternehmensrechtliche Sacheinlagewert sei hingegen unmaßgeblich. In der Literatur würden hiezu - wie sodann näher ausgeführt wurde -

unterschiedliche Auffassungen vertreten.

Zutreffend möge sein, dass § 4 Abs. 12 Z 1 EStG 1988 dem Wortlaut nach an den unternehmensrechtlichen Begriff der Kapitaleinlagen anknüpfe. Das Ertragsteuerrecht sei vom Grundsatz der Maßgeblichkeit der Unternehmensbilanz für die Steuerbilanz geprägt. Hinsichtlich der Bewertung gehe allerdings die steuerliche Bewertung vor. Dies bedeute, dass die steuerliche Bewertung der Einlagen nach den Bestimmungen des UmgrStG zu erfolgen habe. Die belangte Behörde komme zum Ergebnis, dass der Stand der rückzahlbaren Einlagen iSd § 4 Abs. 12 EStG 1988 nach den steuerlichen Bewertungsvorschriften zu ermitteln sei. Die belangte Behörde schließe sich weiter der im jüngeren Schrifttum verbreiteten Meinung an, wonach gemäß § 235 Z 3 UGB eine Ausschüttungssperre auf Erträge aus der Auflösung von Kapitalrücklagen bestehe, die im Zuge von Umgründungen mit Buchwertfortführung dotiert worden seien. Voraussetzung dabei sei, dass solche Buchwertumgründungen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise mit dem beizulegenden Wert bewertet worden seien. Zutreffend möge sein, dass Paragraph 4, Absatz 12, Ziffer eins, EStG 1988 dem Wortlaut nach an den unternehmensrechtlichen Begriff der Kapitaleinlagen anknüpfe. Das Ertragsteuerrecht sei vom Grundsatz der Maßgeblichkeit der Unternehmensbilanz für die Steuerbilanz geprägt. Hinsichtlich der Bewertung gehe allerdings die steuerliche Bewertung vor. Dies bedeute, dass die steuerliche Bewertung der Einlagen nach den Bestimmungen des UmgrStG zu erfolgen habe. Die belangte Behörde komme zum Ergebnis, dass der Stand der rückzahlbaren Einlagen iSd Paragraph 4, Absatz 12, EStG 1988 nach den steuerlichen Bewertungsvorschriften zu ermitteln sei. Die belangte Behörde schließe sich weiter der im jüngeren Schrifttum verbreiteten Meinung an, wonach gemäß Paragraph 235, Ziffer 3, UGB eine Ausschüttungssperre auf Erträge aus der Auflösung von Kapitalrücklagen bestehe, die im Zuge von Umgründungen mit Buchwertfortführung dotiert worden seien. Voraussetzung dabei sei, dass solche Buchwertumgründungen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise mit dem beizulegenden Wert bewertet worden seien.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Revision, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Akten des Verwaltungsverfahrens und Erstattung einer Gegenschrift durch das Bundesfinanzgericht erwogen hat:

Gemäß § 8 Abs. 1 KStG 1988 bleiben bei der Ermittlung des Einkommens Einlagen und Beiträge jeder Art insoweit

außer Ansatz, als sie von Personen in ihrer Eigenschaft als Gesellschafter, Mitglieder oder in ähnlicher Eigenschaft geleistet werden. Gemäß Paragraph 8, Absatz eins, KStG 1988 bleiben bei der Ermittlung des Einkommens Einlagen und Beiträge jeder Art insoweit außer Ansatz, als sie von Personen in ihrer Eigenschaft als Gesellschafter, Mitglieder oder in ähnlicher Eigenschaft geleistet werden.

§ 4 Abs. 12 EStG 1988 in der im Streitjahr geltenden Fassung (BGBl. Nr. 797/1996) lautet: Paragraph 4, Absatz 12, EStG 1988 in der im Streitjahr geltenden Fassung Bundesgesetzblatt Nr. 797 aus 1996,) lautet:

1. "(12) Absatz 12, Die Einlagenrückzahlung von Körperschaften gilt, auch wenn sie im Wege einer Einkommensverwendung erfolgt, als Veräußerung einer Beteiligung und führt beim Anteilsinhaber (Beteiligten) sowohl bei einem Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs. 1, § 5) als auch bei einer Einnahmen - Ausgabenrechnung (§ 4 Abs. 3) nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen zu einer Minderung und Erhöhung von Aktivposten des Betriebsvermögens: Die Einlagenrückzahlung von Körperschaften gilt, auch wenn sie im Wege einer Einkommensverwendung erfolgt, als Veräußerung einer Beteiligung und führt beim Anteilsinhaber (Beteiligten) sowohl bei einem Betriebsvermögensvergleich (Paragraph 4, Absatz eins,, Paragraph 5,) als auch bei einer Einnahmen - Ausgabenrechnung (Paragraph 4, Absatz 3,) nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen zu einer Minderung und Erhöhung von Aktivposten des Betriebsvermögens:

1. Einlagen im Sinne dieser Vorschrift sind das aufgebrachte Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapital und sonstige Einlagen und Zuwendungen, die als Kapitalrücklage auszuweisen sind oder bei Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften auszuweisen waren einschließlich eines Partizipations- und Genußrechtskapitals im Sinne des § 8 Abs. 3 Z 1 des Körperschaftsteuergesetzes 1988, sowie jene Verbindlichkeiten denen abgabenrechtlich die Eigenschaft eines verdeckten Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapitals zukommt. 1. Einlagen im Sinne dieser Vorschrift sind das aufgebrachte Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapital und sonstige Einlagen und Zuwendungen, die als Kapitalrücklage auszuweisen sind oder bei Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften auszuweisen waren einschließlich eines Partizipations- und Genußrechtskapitals im Sinne des Paragraph 8, Absatz 3, Ziffer eins, des Körperschaftsteuergesetzes 1988, sowie jene Verbindlichkeiten denen abgabenrechtlich die Eigenschaft eines verdeckten Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapitals zukommt.

2. Nicht zu den Einlagen gehören Beträge, die unter § 32 Z 3 fallen oder die infolge einer Umgründung im Sinne des Umgründungssteuergesetzes die Eigenschaft einer Gewinnrücklage oder eines Bilanzgewinnes verloren haben. 2. Nicht zu den Einlagen gehören Beträge, die unter Paragraph 32, Ziffer 3, fallen oder die infolge einer Umgründung im Sinne des Umgründungssteuergesetzes die Eigenschaft einer Gewinnrücklage oder eines Bilanzgewinnes verloren haben.

3. Die Körperschaft hat den Stand der Einlagen im Sinne dieser Vorschrift im Wege eines Evidenzkontos zu erfassen und seine Erhöhungen durch weitere Einlagen und Zuwendungen und Verminderungen durch Ausschüttungen oder sonstige Verwendungen laufend fortzuschreiben. Das Evidenzkonto ist in geeigneter Form der jährlichen Steuererklärung anzuschließen."

Diese Bestimmung wurde mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl. Nr. 201/1996 eingefügt (und mit dem Abgabenänderungsgesetz 1996, BGBl. Nr. 797/1996 im ersten Satz geändert). In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (72 und Zu 72 BlgNR 20. GP, 257) wurde hiezu u.a. ausgeführt: Diese Bestimmung wurde mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996, Bundesgesetzblatt Nr. 201 aus 1996, eingefügt (und mit dem Abgabenänderungsgesetz 1996, Bundesgesetzblatt Nr. 797 aus 1996, im ersten Satz geändert). In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (72 und Zu 72 BlgNR 20. GP, 257) wurde hiezu u.a. ausgeführt:

"Mit der gesetzlichen Verankerung der Steuerneutralität der Einlagenrückzahlung soll den Entwicklungen im Abgabenrecht Rechnung getragen werden. Im Gegensatz zu der seinerzeitigen Judikatur zum KStG 1966 entsprechenden Behandlung sämtlicher Ausschüttungserträge als Beteiligungserträge unabhängig von ihrer Herkunft hat sich die Judikatur inzwischen zur Behandlung der Einlagenrückgewähr als logisches Gegenstück zur Einlage hinentwickelt. Die vorgesehene gesetzliche Verankerung der Einlagenrückzahlung stellt damit im wesentlichen eine Klarstellung dar und ersetzt die bisherige Teilregelung in § 31 Abs. 2 Z 2." Mit der gesetzlichen Verankerung der Steuerneutralität der Einlagenrückzahlung soll den Entwicklungen im Abgabenrecht Rechnung getragen werden. Im Gegensatz zu der seinerzeitigen Judikatur zum KStG 1966 entsprechenden Behandlung sämtlicher Ausschüttungserträge als Beteiligungserträge unabhängig von ihrer Herkunft hat sich die Judikatur inzwischen zur

Behandlung der Einlagenrückgewähr als logisches Gegenstück zur Einlage hinentwickelt. Die vorgesehene gesetzliche Verankerung der Einlagenrückzahlung stellt damit im wesentlichen eine Klarstellung dar und ersetzt die bisherige Teilregelung in Paragraph 31, Absatz 2, Ziffer 2,

Der Begriff der Einlagenrückzahlung ist ein steuerlicher nicht mit dem handelsrechtlichen Begriff der Einlagenrückgewähr übereinstimmender Terminus. Der für eine Rückzahlung in Betracht kommende Einlagentatbestand soll auf die Positionen beschränkt werden, die in den Jahresabschlüssen unter das Eigenkapital fallen sowie mit dem Partizipations- und dem Substanzgenußrechtskapital jenes Surrogatkapital einschließen, das abgabenrechtlich die Eigenschaft eines Eigenkapitals annimmt. Als rückzahlungsfähiges Eigenkapital soll auch verdecktes Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapital gelten, das nach Lehre und Rechtsprechung dann vorliegt, wenn Anteilsinhaberdarlehen bzw. -kredite unter bestimmten Voraussetzungen die Eigenschaft als Fremdkapital verlieren und auf Anteilsinhaberebene zu einer Zuschreibung der Forderung zu den Anschaffungskosten oder dem Buchwert der Beteiligung führen. Die Beschränkung des Einlagenrückzahlungstatbestandes auf die im Gesetz genannten Formen hat zur Folge, daß andere handelsrechtlich unter den Begriff der (unzulässigen) Einlagenrückgewähr fallende Zuwendungen der Körperschaft an ihre Anteilsinhaber unverändert als verdeckte Ausschüttungen im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988 zu erfassen sind. Vom Einlagentatbestand ausgenommen sind jene Nennkapitalteile, die infolge einer Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln - soweit sie aus Gewinnrücklagen stammen - zehn Jahre steuerhängig im Sinne des § 32 Z 3 EStG 1988 sind, und jene Kapitalrücklagenteile, die aus Umgründungen entstanden sind und vor der Umgründung Gewinnbestandteile waren. Der Begriff der Einlagenrückzahlung ist ein steuerlicher nicht mit dem handelsrechtlichen Begriff der Einlagenrückgewähr übereinstimmender Terminus. Der für eine Rückzahlung in Betracht kommende Einlagentatbestand soll auf die Positionen beschränkt werden, die in den Jahresabschlüssen unter das Eigenkapital fallen sowie mit dem Partizipations- und dem Substanzgenußrechtskapital jenes Surrogatkapital einschließen, das abgabenrechtlich die Eigenschaft eines Eigenkapitals annimmt. Als rückzahlungsfähiges Eigenkapital soll auch verdecktes Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapital gelten, das nach Lehre und Rechtsprechung dann vorliegt, wenn Anteilsinhaberdarlehen bzw. -kredite unter bestimmten Voraussetzungen die Eigenschaft als Fremdkapital verlieren und auf Anteilsinhaberebene zu einer Zuschreibung der Forderung zu den Anschaffungskosten oder dem Buchwert der Beteiligung führen. Die Beschränkung des Einlagenrückzahlungstatbestandes auf die im Gesetz genannten Formen hat zur Folge, daß andere handelsrechtlich unter den Begriff der (unzulässigen) Einlagenrückgewähr fallende Zuwendungen der Körperschaft an ihre Anteilsinhaber unverändert als verdeckte Ausschüttungen im Sinne des Paragraph 8, Absatz 2, KStG 1988 zu erfassen sind. Vom Einlagentatbestand ausgenommen sind jene Nennkapitalteile, die infolge einer Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln - soweit sie aus Gewinnrücklagen stammen - zehn Jahre steuerhängig im Sinne des Paragraph 32, Ziffer 3, EStG 1988 sind, und jene Kapitalrücklagenteile, die aus Umgründungen entstanden sind und vor der Umgründung Gewinnbestandteile waren.

(...)

Zwecks Erfassung und Evidenthaltung soll die Körperschaft verpflichtet werden, außerbilanzmäßig ein steuerliches Evidenzkonto einzurichten und laufend weiterzuführen. Im Normalfall wird das Evidenzkonto der Summe von Nennkapital und Kapitalrücklagen entsprechen. Sollte ein Kapitalrücklagenteil ertragswirksam aufgelöst werden und damit im Bilanzgewinnkonto Eingang finden, ohne daß er durch Saldierung mit einem Jahresfehlbetrag oder einem Bilanzverlust des Vorjahres untergeht, muß er weiterhin in Evidenz gehalten werden, bis er durch spätere Verwendung im Wege der Verrechnung gegen einen künftigen Jahresfehlbetrag oder einer offenen Ausschüttung untergeht. Es soll der Disposition der Körperschaft und ihrer Vertreter überlassen bleiben, ob dabei primär Gewinnteile oder Kapitalrücklagenteile als verwendet gelten."

Was einer Kapitalgesellschaft im Wege einer Einlage, also societatis causa zugewendet wird, führt bei ihr nicht zur Ertragsbesteuerung, beim Gesellschafter aber zu Anschaffungskosten auf die Beteiligung. Einlagenrückzahlungen sind das Gegenstück, der contrarius actus, zu Einlageleistungen der Gesellschafter. Kapitalrückzahlungen sind bei der Gesellschaft nichtsteuerbare Vermögensabflüsse und bewirken beim Gesellschafter eine Minderung der auf die Beteiligung aktivierten Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten (vgl. das Erkenntnis vom 22. März 2000, 96/13/0175, VwSlg. 7488/F). Was einer Kapitalgesellschaft im Wege einer Einlage, also societatis causa zugewendet wird, führt bei ihr nicht zur Ertragsbesteuerung, beim Gesellschafter aber zu Anschaffungskosten auf die Beteiligung. Einlagenrückzahlungen sind das Gegenstück, der contrarius actus, zu Einlageleistungen der Gesellschafter.

Kapitalrückzahlungen sind bei der Gesellschaft nichtsteuerbare Vermögensabflüsse und bewirken beim Gesellschafter eine Minderung der auf die Beteiligung aktivierten Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten vergleiche , das Erkenntnis vom 22. März 2000, 96/13/0175, VwSlg. 7488/F).

Der Begriff der Einlagenrückzahlung ist - wie auch in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage ausgeführt - ein steuerlicher, nicht handelsrechtlicher Terminus. Wenn auch in § 4 Abs. 12 Z 1 EStG 1988 zum Teil Begriffe verwendet werden, die aus dem Handelsrecht (Unternehmensrecht) stammen (worauf auch die Erläuterungen verweisen, wenn sie sich auf "Positionen", die in den "Jahresabschlüssen unter das Eigenkapital fallen" beziehen), so sind aber nach dem klaren Wortlaut des Gesetzes darüber hinaus auch Positionen zu berücksichtigen, denen bloß abgabenrechtlich die Eigenschaft eines (verdeckten) Eigenkapitals zukommt. Schon daraus ist - entgegen dem Revisionsvorbringen - ableitbar, dass es sich hier um steuerrechtlich, und nicht unternehmensrechtlich definierte Einlagen (Eigenkapital) handelt. Auch der Umstand, dass nach § 4 Abs. 12 Z 3 EStG 1988 die Körperschaft den Stand der Einlagen im Sinne dieser Vorschrift im Wege eines Evidenzkontos zu erfassen hat (nach den Erläuterungen: "außerbilanzmäßig"), deutet darauf hin, dass die Bewertung der Einlagen nach steuerrechtlichen (und nicht unternehmensrechtlichen) Normen zu erfolgen hat. Der Begriff der Einlagenrückzahlung ist - wie auch in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage ausgeführt - ein steuerlicher, nicht handelsrechtlicher Terminus. Wenn auch in Paragraph 4, Absatz 12, Ziffer eins, EStG 1988 zum Teil Begriffe verwendet werden, die aus dem Handelsrecht (Unternehmensrecht) stammen (worauf auch die Erläuterungen verweisen, wenn sie sich auf "Positionen", die in den "Jahresabschlüssen unter das Eigenkapital fallen" beziehen), so sind aber nach dem klaren Wortlaut des Gesetzes darüber hinaus auch Positionen zu berücksichtigen, denen bloß abgabenrechtlich die Eigenschaft eines (verdeckten) Eigenkapitals zukommt. Schon daraus ist - entgegen dem Revisionsvorbringen - ableitbar, dass es sich hier um steuerrechtlich, und nicht unternehmensrechtlich definierte Einlagen (Eigenkapital) handelt. Auch der Umstand, dass nach Paragraph 4, Absatz 12, Ziffer 3, EStG 1988 die Körperschaft den Stand der Einlagen im Sinne dieser Vorschrift im Wege eines Evidenzkontos zu erfassen hat (nach den Erläuterungen: "außerbilanzmäßig"), deutet darauf hin, dass die Bewertung der Einlagen nach steuerrechtlichen (und nicht unternehmensrechtlichen) Normen zu erfolgen hat.

Damit ist aber - entgegen Hugel in Hugel/Mühlehner/Hirschler, Umgründungssteuergesetz, § 18 Tz 46 sowie § 3 Tz 55; und Rabel in Helbich/Wiesner/Brucker, Handbuch Umgründungen, § 18 Tz 40 - schon nach dem Wortlaut des § 4 Abs. 12 EStG 1988 abzuleiten, dass die Einlagen steuerrechtlich definiert und zu bewerten sind (dass ein derartiges Ergebnis "steuersystematisch sinnvoll" ist, räumt auch Hugel, aaO, ein). Damit ist aber - entgegen Hugel in Hugel/Mühlehner/Hirschler, Umgründungssteuergesetz, Paragraph 18, Tz 46 sowie Paragraph 3, Tz 55; und Rabel in Helbich/Wiesner/Brucker, Handbuch Umgründungen, Paragraph 18, Tz 40 - schon nach dem Wortlaut des Paragraph 4, Absatz 12, EStG 1988 abzuleiten, dass die Einlagen steuerrechtlich definiert und zu bewerten sind (dass ein derartiges Ergebnis "steuersystematisch sinnvoll" ist, räumt auch Hugel, aaO, ein).

Die Bewertung der Einlage erfolgt sohin nach steuerlichen Bestimmungen (vgl. auch Doralt, EStG11, § 4 Tz 453). Auch bei einer Buchwerteinbringung nach Art. III UmgrStG (dass die Voraussetzungen für eine derartige Einbringung im vorliegenden Fall erfüllt sind, ist im Revisionsverfahren nicht strittig) ist das steuerliche Einbringungskapital entscheidend, das unternehmensrechtliche Einbringungskapital ist hingegen ohne Bedeutung (vgl. Huber in Wundsam/Zöchling/Huber/Khun, Umgründungssteuergesetz4, § 18 Tz 61 ff; Jakom/Marschner EStG, 2015, § 4 Tz 499). Die Bewertung der Einlage erfolgt sohin nach steuerlichen Bestimmungen vergleiche , auch Doralt, EStG11, Paragraph 4, Tz 453). Auch bei einer Buchwerteinbringung nach Artikel römisch drei, UmgrStG (dass die Voraussetzungen für eine derartige Einbringung im vorliegenden Fall erfüllt sind, ist im Revisionsverfahren nicht strittig) ist das steuerliche Einbringungskapital entscheidend, das unternehmensrechtliche Einbringungskapital ist hingegen ohne Bedeutung vergleiche , Huber in Wundsam/Zöchling/Huber/Khun, Umgründungssteuergesetz4, Paragraph 18, Tz 61 ff; Jakom/Marschner EStG, 2015, Paragraph 4, Tz 499).

Ob einer Ausschüttung des handelsrechtlichen (unternehmensrechtlichen) umgründungsbedingten Unterschiedsbetrages auch eine unternehmensrechtliche Ausschüttungsbeschränkung (§ 235 Z 3 UGB; vgl. nunmehr § 235 Abs. 1 UGB idF des Rechnungslegungs-Änderungsgesetzes 2014, BGBl. I Nr. 22/2015, und hiezu die Erläuterungen zur Regierungsvorlage 367 BlgNR 25. GP, 11 f) entgegensteht, muss im vorliegenden Fall nicht geprüft werden. Es ist nicht ausgeschlossen, dass auch eine allenfalls (unternehmensrechtlich) widerrechtliche Rückgewähr von Einlagen eine Einlagenrückzahlung iSd § 4 Abs. 12 EStG 1988 darstellen kann (Marschner, aaO, § 4 Tz 489, unter Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 19. Februar 1991, 87/14/0136, VwSlg. 6582/F). Ob einer Ausschüttung des

handelsrechtlichen (unternehmensrechtlichen) umgründungsbedingten Unterschiedsbetrages auch eine unternehmensrechtliche Ausschüttungsbeschränkung (Paragraph 235, Ziffer 3, UGB; vergleiche , nunmehr Paragraph 235, Absatz eins, UGB in der Fassung , des Rechnungslegungs-Änderungsgesetzes 2014, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 22 aus 2015,, und hiezu die Erläuterungen zur Regierungsvorlage 367 BlgNR 25. GP, 11 f) entgegensteht, muss im vorliegenden Fall nicht geprüft werden. Es ist nicht ausgeschlossen, dass auch eine allenfalls (unternehmensrechtlich) widerrechtliche Rückgewähr von Einlagen eine Einlagenrückzahlung iSd Paragraph 4, Absatz 12, EStG 1988 darstellen kann (Marschner, aaO, Paragraph 4, Tz 489, unter Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 19. Februar 1991, 87/14/0136, VwSlg. 6582/F).

Entgegen den Ausführungen in der Revision ist die Bestimmung des § 4 Abs. 12 EStG 1988 auch iSd Art. 18 Abs. 1 B-VG ausreichend determiniert, sodass sich der Verwaltungsgerichtshof nicht veranlasst sieht, ein Normprüfungsverfahren einzuleiten. Entgegen den Ausführungen in der Revision ist die Bestimmung des Paragraph 4, Absatz 12, EStG 1988 auch iSd Artikel 18, Absatz eins, B-VG ausreichend determiniert, sodass sich der Verwaltungsgerichtshof nicht veranlasst sieht, ein Normprüfungsverfahren einzuleiten.

Der Revision gelingt es schließlich auch nicht, einen relevanten Verfahrensmangel darzulegen, da es nicht darauf ankommt, ob die Sacheinlage (Firmenwert) zukünftigen steuerlichen Gewinnen entspricht.

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

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

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 4 Abs. 5 vorletzter Satz VwGbk-ÜG - mit der dort angeführten Maßgabe - iVm § 28 Abs. 5 BFGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 4, Absatz 5, vorletzter Satz VwGbk-ÜG - mit der dort angeführten Maßgabe - in Verbindung mit , Paragraph 28, Absatz 5, BFGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 1. September 2015

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:RO2014150002.J00

Im RIS seit

07.10.2015

Zuletzt aktualisiert am

04.11.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at