

TE Vwgh Erkenntnis 2013/9/18 2009/13/0189

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 18.09.2013

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

DurchschnittssatzV Gewinnermittlung 2005/II/258 §13 Abs2;

EStG 1988 §16;

EStG 1988 §17;

EStG 1988 §25 Abs1 Z3 litd;

EStG 1988 §4 Abs4;

EStG 1988 §41 Abs1 Z3;

EStG 1988 §69 Abs5;

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 § 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 § 41 heute
2. EStG 1988 § 41 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 41 gültig von 01.01.2026 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 41 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
5. EStG 1988 § 41 gültig von 01.01.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
6. EStG 1988 § 41 gültig von 01.01.2025 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
7. EStG 1988 § 41 gültig von 01.01.2025 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2024
8. EStG 1988 § 41 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
9. EStG 1988 § 41 gültig von 20.07.2024 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
10. EStG 1988 § 41 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023
11. EStG 1988 § 41 gültig von 01.01.2024 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
12. EStG 1988 § 41 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
13. EStG 1988 § 41 gültig von 01.01.2024 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
14. EStG 1988 § 41 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2021
15. EStG 1988 § 41 gültig von 22.07.2023 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
16. EStG 1988 § 41 gültig von 20.07.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
17. EStG 1988 § 41 gültig von 26.03.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2021
18. EStG 1988 § 41 gültig von 08.01.2021 bis 25.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
19. EStG 1988 § 41 gültig von 01.01.2019 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
20. EStG 1988 § 41 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
21. EStG 1988 § 41 gültig von 31.12.2016 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
22. EStG 1988 § 41 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
23. EStG 1988 § 41 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
24. EStG 1988 § 41 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
25. EStG 1988 § 41 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
26. EStG 1988 § 41 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
27. EStG 1988 § 41 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
28. EStG 1988 § 41 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
29. EStG 1988 § 41 gültig von 16.07.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 61/2009
30. EStG 1988 § 41 gültig von 18.06.2009 bis 15.07.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
31. EStG 1988 § 41 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
32. EStG 1988 § 41 gültig von 29.12.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
33. EStG 1988 § 41 gültig von 01.01.2006 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2005
34. EStG 1988 § 41 gültig von 01.01.2006 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 45/2005
35. EStG 1988 § 41 gültig von 20.08.2005 bis 31.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2005

36. EStG 1988 § 41 gültig von 05.06.2004 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 41 gültig von 20.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
38. EStG 1988 § 41 gültig von 27.06.2001 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
39. EStG 1988 § 41 gültig von 30.12.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
40. EStG 1988 § 41 gültig von 13.01.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
41. EStG 1988 § 41 gültig von 01.05.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
42. EStG 1988 § 41 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
43. EStG 1988 § 41 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
44. EStG 1988 § 41 gültig von 13.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
45. EStG 1988 § 41 gültig von 30.12.1989 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
46. EStG 1988 § 41 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 69 heute
2. EStG 1988 § 69 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 69 gültig von 08.01.2021 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
4. EStG 1988 § 69 gültig von 01.01.2021 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
5. EStG 1988 § 69 gültig von 01.01.2020 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2018
6. EStG 1988 § 69 gültig von 19.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 30/2017
7. EStG 1988 § 69 gültig von 15.08.2015 bis 18.01.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. EStG 1988 § 69 gültig von 01.07.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
9. EStG 1988 § 69 gültig von 01.03.2014 bis 30.06.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
10. EStG 1988 § 69 gültig von 02.08.2011 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
11. EStG 1988 § 69 gültig von 01.07.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
12. EStG 1988 § 69 gültig von 31.12.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 151/2009
13. EStG 1988 § 69 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
14. EStG 1988 § 69 gültig von 01.07.2008 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 82/2008
15. EStG 1988 § 69 gültig von 01.01.2006 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2005
16. EStG 1988 § 69 gültig von 01.01.2006 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 45/2005
17. EStG 1988 § 69 gültig von 31.12.2005 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
18. EStG 1988 § 69 gültig von 20.08.2005 bis 31.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2005
19. EStG 1988 § 69 gültig von 21.08.2003 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
20. EStG 1988 § 69 gültig von 25.05.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
21. EStG 1988 § 69 gültig von 19.12.2001 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
22. EStG 1988 § 69 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
23. EStG 1988 § 69 gültig von 30.12.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
24. EStG 1988 § 69 gültig von 13.01.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
25. EStG 1988 § 69 gültig von 01.07.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 417/1996
26. EStG 1988 § 69 gültig von 01.12.1993 bis 30.06.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
27. EStG 1988 § 69 gültig von 13.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
28. EStG 1988 § 69 gültig von 19.01.1991 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 28/1991
29. EStG 1988 § 69 gültig von 30.12.1989 bis 18.01.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 69 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger sowie den Senatspräsidenten Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerde des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt in 2700 Wiener Neustadt, Grazer Straße 95, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 26. August 2009, GZ. RV/0161-W/09, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 (mitbeteiligte Partei: S in H), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung des Mitbeteiligten für das Jahr 2007 kamen im Einkommensteuerbescheid bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit u.a. von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern rückerstattete (und in einem entsprechenden Lohnzettel ausgewiesene) Pflichtbeiträge zum Ansatz (zum laufenden Tarif zu besteuernde Einkünfte in Höhe von 1.035,52 EUR und "sonstige Bezüge" in Höhe von 172,58 EUR).

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 erhob der Mitbeteiligte Berufung. Die Arbeitnehmerveranlagung sei deshalb durchgeführt worden, weil er im Jahr 2007 von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern Pflichtbeiträge rückerstattet bekommen habe. Er habe im Jahr 2007 aus seiner nichtselbständigen Tätigkeit bei der C. GmbH Bezüge erhalten, die über der sozialversicherungsrechtlichen Höchstbeitragsgrundlage gelegen seien. Daneben habe er noch einen landwirtschaftlichen Betrieb mit einem Einheitswert von rd. 4.000 EUR bewirtschaftet. Er sei nicht darauf aufmerksam gemacht worden, dass er an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern nur mehr Beiträge zur Unfallversicherung zu entrichten gehabt hätte. Die an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern entrichteten Beiträge zur Pensions- und Krankenversicherung seien daher von ihm zurückgefordert und gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit besteuert worden. Aus der beiliegenden Gewinnermittlung für pauschalierte Landwirte sei zu entnehmen, dass er die an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern bezahlten Beiträge nicht als Betriebsausgaben geltend gemacht habe. Den mit "12/14 der an die SVB einbezahlten Beiträge" angesetzten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit stünden Werbungskosten im Ausmaß der gesamten an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern bezahlten Beiträge gegenüber ("hätte ich die Beiträge nicht einbezahlt, hätte ich auch keine Rückerstattung erhalten und daher auch keine Einkünfte im Ausmaß von 1.035,52 Euro bezogen").Gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 erhob der Mitbeteiligte Berufung. Die Arbeitnehmerveranlagung sei deshalb durchgeführt worden, weil er im Jahr 2007 von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern Pflichtbeiträge rückerstattet bekommen habe. Er habe im Jahr 2007 aus seiner nichtselbständigen Tätigkeit bei der C. GmbH Bezüge erhalten, die über der sozialversicherungsrechtlichen Höchstbeitragsgrundlage gelegen seien. Daneben habe er noch einen landwirtschaftlichen Betrieb mit einem Einheitswert von rd. 4.000 EUR bewirtschaftet. Er sei nicht darauf aufmerksam gemacht worden, dass er an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern nur mehr Beiträge zur Unfallversicherung zu entrichten gehabt hätte. Die an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern entrichteten Beiträge zur Pensions- und Krankenversicherung seien daher von ihm zurückgefordert und gemäß Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, Litera d, EStG 1988 als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit besteuert worden. Aus der beiliegenden Gewinnermittlung für pauschalierte Landwirte sei zu entnehmen, dass er die an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern bezahlten Beiträge nicht als Betriebsausgaben geltend gemacht habe. Den mit "12/14 der an die SVB einbezahlten Beiträge" angesetzten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit stünden Werbungskosten im Ausmaß der gesamten an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern bezahlten Beiträge gegenüber ("hätte ich die Beiträge nicht einbezahlt, hätte ich auch keine Rückerstattung erhalten und daher auch keine Einkünfte im Ausmaß von 1.035,52 Euro bezogen").

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung im Instanzenzug nach Durchführung einer Berufungsverhandlung teilweise Folge. Nach dem unbestrittenen Sachverhalt - so die belangte Behörde im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides - übe der Mitbeteiligte einerseits eine nichtselbständige Tätigkeit aus, aus der er über der Höchstbeitragsgrundlage (§ 108 Abs. 3 ASVG) gelegene Einkünfte erzielt habe, andererseits führe er einen landwirtschaftlichen Betrieb mit einem maßgeblichen Einheitswert für die pauschale Gewinnermittlung von rd. 4.000 EUR.Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung im Instanzenzug nach Durchführung einer Berufungsverhandlung teilweise Folge. Nach dem unbestrittenen Sachverhalt - so die belangte Behörde im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides - übe der Mitbeteiligte einerseits eine nichtselbständige Tätigkeit aus, aus der er über der Höchstbeitragsgrundlage (Paragraph 108, Absatz 3, ASVG) gelegene Einkünfte erzielt habe, andererseits führe er einen landwirtschaftlichen Betrieb mit einem maßgeblichen Einheitswert für die pauschale Gewinnermittlung von rd. 4.000 EUR.

Strittig sei die Rechtsfrage, wie die an den Mitbeteiligten rückbezahlten Sozialversicherungsbeiträge, die mittels Lohnzettel dem Finanzamt mitgeteilt worden seien, einkommensteuerrechtlich zu erfassen seien "und ob die (zu viel) bezahlten Sozialversicherungsbeiträge betreffend die Krankenversicherung und die Pensionsversicherung als Werbungskosten bei den nichtselbständigen Einkünften gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG abgezogen werden können".Strittig sei die Rechtsfrage, wie die an den Mitbeteiligten rückbezahlten Sozialversicherungsbeiträge, die mittels Lohnzettel dem Finanzamt mitgeteilt worden seien, einkommensteuerrechtlich zu erfassen seien "und ob die

(zu viel) bezahlten Sozialversicherungsbeiträge betreffend die Krankenversicherung und die Pensionsversicherung als Werbungskosten bei den nichtselbständigen Einkünften gemäß Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, Litera d, EStG abgezogen werden können".

Nach der Wiedergabe steuerrechtlicher und sozialversicherungsrechtlicher Bestimmungen hielt die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid fest, dass erstattete Pflichtbeiträge grundsätzlich als rückgängig gemachte Werbungskosten oder Betriebsausgaben steuerpflichtige Einkünfte darstellten. Sofern diese Pflichtbeiträge (auch teilweise) auf Grund des Vorliegens von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zurückzuzahlen seien, seien die erstatteten (rückgezahlten) Beiträge auf Grund des auszustellenden Lohnzettels im Rahmen der Veranlagung zur Gänze kraft gesetzlicher Regelung als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen. Würden von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern Pflichtbeiträge zurückbezahlt, weil ein Nebenerwerbslandwirt auf Grund seiner nichtselbständigen Bezüge die Höchstbeitragsgrundlage überschritten habe, stellten die von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern rückgezahlten Pflichtbeiträge Einkünfte im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988, also Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, dar. Nach der Wiedergabe steuerrechtlicher und sozialversicherungsrechtlicher Bestimmungen hielt die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid fest, dass erstattete Pflichtbeiträge grundsätzlich als rückgängig gemachte Werbungskosten oder Betriebsausgaben steuerpflichtige Einkünfte darstellten. Sofern diese Pflichtbeiträge (auch teilweise) auf Grund des Vorliegens von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zurückzuzahlen seien, seien die erstatteten (rückgezahlten) Beiträge auf Grund des auszustellenden Lohnzettels im Rahmen der Veranlagung zur Gänze kraft gesetzlicher Regelung als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen. Würden von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern Pflichtbeiträge zurückbezahlt, weil ein Nebenerwerbslandwirt auf Grund seiner nichtselbständigen Bezüge die Höchstbeitragsgrundlage überschritten habe, stellten die von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern rückgezahlten Pflichtbeiträge Einkünfte im Sinne des Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, Litera d, EStG 1988, also Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, dar.

Dass die strittigen Beiträge an die Sozialversicherungsanstalt geleistet worden seien, stehe außer Streit. Der Umstand, dass der Mitbeteiligte die strittigen Beträge in seiner Erklärung zur Einkünftefeststellung aus Land- und Forstwirtschaft ("Formular E1") nicht als Betriebsausgaben geltend gemacht habe, ändere nichts am grundsätzlichen Betriebsausgabencharakter der Sozialversicherungsbeiträge im Zusammenhang mit der Führung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes. Die volle Geltendmachung der ursprünglich bezahlten Sozialversicherungsbeiträge hätte im Beschwerdefall bei der pauschalen Gewinnermittlung der Land- und Forstwirtschaft keine steuerlichen Auswirkungen gehabt, weil auf Grund der pauschalen Gewinnermittlung sich der vorläufige Verlust nur erhöht hätte, aber gemäß § 13 der Pauschalierungsverordnung zur Berechnung der Einkommensteuer die Einkünfte nur mit "EUR 0,00" anzusetzen gewesen wären. Rechtlich sei der Umstand, "ob und in welchem Umfang die rückerstatteten Beträge tatsächlich als Werbungskosten oder Betriebsausgaben die Besteuerungsgrundlage vermindert haben, für die Beurteilung der Einnahmen ohne Bedeutung" (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 14. Dezember 2006, 2005/14/0099, VwSlg 8186/F). Dass die geleisteten Beiträge an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern als Betriebsausgaben einkommensmindernd hätten berücksichtigt werden können, stehe außer Streit. Sie hätten auch von Amts wegen angesetzt werden müssen, wenngleich daraus "keine Änderung der mit EUR 0 zu ermittelnden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft eintritt". Dass die strittigen Beiträge an die Sozialversicherungsanstalt geleistet worden seien, stehe außer Streit. Der Umstand, dass der Mitbeteiligte die strittigen Beträge in seiner Erklärung zur Einkünftefeststellung aus Land- und Forstwirtschaft ("Formular E1") nicht als Betriebsausgaben geltend gemacht habe, ändere nichts am grundsätzlichen Betriebsausgabencharakter der Sozialversicherungsbeiträge im Zusammenhang mit der Führung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes. Die volle Geltendmachung der ursprünglich bezahlten Sozialversicherungsbeiträge hätte im Beschwerdefall bei der pauschalen Gewinnermittlung der Land- und Forstwirtschaft keine steuerlichen Auswirkungen gehabt, weil auf Grund der pauschalen Gewinnermittlung sich der vorläufige Verlust nur erhöht hätte, aber gemäß Paragraph 13, der Pauschalierungsverordnung zur Berechnung der Einkommensteuer die Einkünfte nur mit "EUR 0,00" anzusetzen gewesen wären. Rechtlich sei der Umstand, "ob und in welchem Umfang die rückerstatteten Beträge tatsächlich als Werbungskosten oder Betriebsausgaben die Besteuerungsgrundlage vermindert haben, für die Beurteilung der Einnahmen ohne Bedeutung" (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 14. Dezember 2006, 2005/14/0099, VwSlg 8186/F). Dass die geleisteten Beiträge an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern als Betriebsausgaben einkommensmindernd hätten berücksichtigt werden können, stehe außer Streit. Sie hätten auch von Amts wegen angesetzt werden müssen, wenngleich daraus "keine

Änderung der mit EUR 0 zu ermittelnden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft eintritt".

Nach der Sonderregelung des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d iVm § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 seien rückerstattete Beiträge, bei denen das Überschreiten des sozialversicherungsrechtlichen Höchstbeitragsgrundlage auf das Vorliegen von zumindest einer nichtselbständigen Einkunftsquelle zurückzuführen sei, nicht den betrieblichen Einkünften zuzurechnen, sondern den nichtselbständigen Einkünften. Damit könnten sie auch nicht bei der pauschalen Gewinnermittlung der Land- und Forstwirtschaft erfasst werden. Dass es sich - auf Grund des Überschreitens der Höchstbeitragsgrundlage - letztendlich "um quasi 'irrtümlich' einbehaltene Pflichtbeiträge gehandelt hatte, die quasi 'freiwillig' bezahlt worden waren", sei entgegen der Rechtsauffassung des Mitbeteiligten für die Beurteilung des gegenständlichen Sachverhaltes nicht relevant. Nach der Sonderregelung des Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, Litera d, in Verbindung mit Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer eins, Litera a, EStG 1988 seien rückerstattete Beiträge, bei denen das Überschreiten des sozialversicherungsrechtlichen Höchstbeitragsgrundlage auf das Vorliegen von zumindest einer nichtselbständigen Einkunftsquelle zurückzuführen sei, nicht den betrieblichen Einkünften zuzurechnen, sondern den nichtselbständigen Einkünften. Damit könnten sie auch nicht bei der pauschalen Gewinnermittlung der Land- und Forstwirtschaft erfasst werden. Dass es sich - auf Grund des Überschreitens der Höchstbeitragsgrundlage - letztendlich "um quasi 'irrtümlich' einbehaltene Pflichtbeiträge gehandelt hatte, die quasi 'freiwillig' bezahlt worden waren", sei entgegen der Rechtsauffassung des Mitbeteiligten für die Beurteilung des gegenständlichen Sachverhaltes nicht relevant.

Allerdings sei die belangte Behörde der Auffassung, dass die "irrtümlich freiwillige" Zahlung hinsichtlich der Geltendmachung von Werbungskosten von Bedeutung sei. In "wirtschaftlicher Betrachtungsweise (§ 21 BAO)" habe der Mitbeteiligte Beiträge entrichtet, deren Zahlung bei Kenntnis der maßgebenden Umstände nicht erforderlich gewesen wäre, und diese zuviel entrichteten Beiträge auch rückerstattet erhalten. Insoweit habe die Rückzahlung bewirkt, dass der Vermögensstand des Mitbeteiligten nicht mehr vermindert, aber auch nicht erhöht worden sei. Im Regelfall seien Sozialversicherungsbeiträge als Pflichtbeiträge an die gesetzlichen Sozialversicherungsträger als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den einzelnen Einkunftsarten abzuziehen (Hinweis u.a. auf "§ 4 Abs. 4 Z 1 bzw. § 16 Abs. 1 Z 4 EStG"). Allerdings sei die belangte Behörde der Auffassung, dass die "irrtümlich freiwillige" Zahlung hinsichtlich der Geltendmachung von Werbungskosten von Bedeutung sei. In "wirtschaftlicher Betrachtungsweise (Paragraph 21, BAO)" habe der Mitbeteiligte Beiträge entrichtet, deren Zahlung bei Kenntnis der maßgebenden Umstände nicht erforderlich gewesen wäre, und diese zuviel entrichteten Beiträge auch rückerstattet erhalten. Insoweit habe die Rückzahlung bewirkt, dass der Vermögensstand des Mitbeteiligten nicht mehr vermindert, aber auch nicht erhöht worden sei. Im Regelfall seien Sozialversicherungsbeiträge als Pflichtbeiträge an die gesetzlichen Sozialversicherungsträger als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den einzelnen Einkunftsarten abzuziehen (Hinweis u.a. auf "§ 4 Absatz 4, Ziffer eins, bzw. Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 4, EStG").

Richtig sei, dass der Mitbeteiligte ohne die Zahlung dieser Beiträge keine Rückzahlung erhalten und folglich keine steuerpflichtigen Einkünfte im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 gehabt hätte. Entsprechend dem Sachlichkeitsgebot müssten Ausgaben, die zu steuerpflichtigen Einnahmen führten, auch steuerlich berücksichtigt werden. Der Gesetzgeber sehe vor, dass Sozialversicherungsbeiträge als Pflichtbeiträge von den damit zusammenhängenden Einnahmen abzuziehen seien. Im Beschwerdefall habe - rückblickend betrachtet - keine Verpflichtung des Mitbeteiligten zur Zahlung von Beiträgen hinsichtlich der Kranken- und Pensionsversicherung an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern bestanden. Durch die Qualifikation der rückbezahlten Pflichtversicherungsbeiträge als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit durch den Gesetzgeber sei nach Ansicht der belangten Behörde von einer "Änderung des Veranlassungszusammenhanges der bezahlten Pflichtversicherungsbeiträge mit einer Einkunftsart auszugehen". Der "engere Zusammenhang" dieser Beiträge bestehe auf Grund der Rückzahlung nicht mehr mit der Einkunftsart, welcher die Ausgaben ursprünglich im Zeitpunkt der Zahlung zuzuordnen gewesen seien, sondern mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, als welche die Rückzahlung steuerlich zu erfassen sei. Im Fall einer Rückzahlung von Pflichtversicherungsbeiträgen im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 lägen daher im Umfang der Rückzahlung jedenfalls Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit vor. Mit der Rückzahlung habe sich die ursprüngliche Qualifikation der nunmehr rückgezahlten Pflichtversicherungsbeiträge - wie hier als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft - dahingehend geändert, dass im Fall des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 jedenfalls Werbungskosten vorlägen. Richtig sei, dass der Mitbeteiligte ohne die Zahlung dieser Beiträge keine Rückzahlung erhalten und folglich

keine steuerpflichtigen Einkünfte im Sinne des Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, Litera d, EStG 1988 gehabt hätte. Entsprechend dem Sachlichkeitsgebot müssten Ausgaben, die zu steuerpflichtigen Einnahmen führten, auch steuerlich berücksichtigt werden. Der Gesetzgeber sehe vor, dass Sozialversicherungsbeiträge als Pflichtbeiträge von den damit zusammenhängenden Einnahmen abzuziehen seien. Im Beschwerdefall habe - rückblickend betrachtet - keine Verpflichtung des Mitbeteiligten zur Zahlung von Beiträgen hinsichtlich der Kranken- und Pensionsversicherung an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern bestanden. Durch die Qualifikation der rückbezahlten Pflichtversicherungsbeiträge als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit durch den Gesetzgeber sei nach Ansicht der belangten Behörde von einer "Änderung des Veranlassungszusammenhanges der bezahlten Pflichtversicherungsbeiträge mit einer Einkunftsart auszugehen". Der "engere Zusammenhang" dieser Beiträge bestehe auf Grund der Rückzahlung nicht mehr mit der Einkunftsart, welcher die Ausgaben ursprünglich im Zeitpunkt der Zahlung zuzuordnen gewesen seien, sondern mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, als welche die Rückzahlung steuerlich zu erfassen sei. Im Fall einer Rückzahlung von Pflichtversicherungsbeiträgen im Sinne des Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, Litera d, EStG 1988 lägen daher im Umfang der Rückzahlung jedenfalls Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit vor. Mit der Rückzahlung habe sich die ursprüngliche Qualifikation der nunmehr rückgezahlten Pflichtversicherungsbeiträge - wie hier als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft - dahingehend geändert, dass im Fall des Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, Litera d, EStG 1988 jedenfalls Werbungskosten vorlägen.

Von der Frage der Qualifikation der Ausgaben als Betriebsausgaben oder Werbungskosten sei die Frage zu unterscheiden, in welchem Zeitraum der Abfluss der Ausgaben steuerlich zum Tragen komme. Mangels Abflusses im Sinne des § 19 EStG 1988 im Jahr 2007 könnten die im Jahr 2006 geleisteten Pflichtversicherungsbeiträge steuerlich nicht im Jahr 2007 als Werbungskosten berücksichtigt werden. Allerdings liege durch die Rückzahlung der Pflichtversicherungsbeiträge und die damit verbundene Änderung der Ausgabenqualifikation als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nach Ansicht der belangten Behörde ein Ereignis vor, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit im Sinne des § 295a BAO entfalte, sodass diesbezüglich eine Änderung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2006 vorzunehmen sein werde. Die ("vom Bw. ohnehin nicht als Betriebsausgaben abgesetzten") Pflichtversicherungsbeiträge "verlieren im Umfang der Rückzahlung rückwirkend ihre Eigenschaft als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft der Jahre 2006 und 2007 und sind gleichzeitig als (hinsichtlich des Jahres 2006: vorweggenommene) Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit" zu berücksichtigen. Insofern mache der Mitbeteiligte diese Ausgaben auch nicht mehrfach geltend. Die Zahlungen an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern seien "als Werbungskosten im Zusammenhang mit der Rückzahlung" anzuerkennen. Der Höhe nach könnten allerdings lediglich die im Jahr 2007 geleisteten (und im Rückzahlungsbetrag enthaltenen) Sozialversicherungsbeiträge abgezogen werden. Für das "nicht berufungsgegenständliche Jahr 2006" sei darauf zu verweisen, dass nach der dargelegten Ansicht der belangten Behörde in der Rückzahlung der Versicherungsbeiträge ein Ereignis im Sinne des § 295a BAO mit Wirkung für das Jahr 2006 zu erblicken sei. Eine Änderung des Einkommensteuerbescheides 2006 könne durch das Finanzamt von Amts wegen oder auf Grund eines Antrages des Mitbeteiligten nach § 295a BAO erfolgen. Eine Änderung des Einkommensteuerbescheides 2006 durch die belangte Behörde in dem die Einkommensteuer 2007 betreffenden Berufungsverfahren sei nicht möglich. Von der Frage der Qualifikation der Ausgaben als Betriebsausgaben oder Werbungskosten sei die Frage zu unterscheiden, in welchem Zeitraum der Abfluss der Ausgaben steuerlich zum Tragen komme. Mangels Abflusses im Sinne des Paragraph 19, EStG 1988 im Jahr 2007 könnten die im Jahr 2006 geleisteten Pflichtversicherungsbeiträge steuerlich nicht im Jahr 2007 als Werbungskosten berücksichtigt werden. Allerdings liege durch die Rückzahlung der Pflichtversicherungsbeiträge und die damit verbundene Änderung der Ausgabenqualifikation als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nach Ansicht der belangten Behörde ein Ereignis vor, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit im Sinne des Paragraph 295 a, BAO entfalte, sodass diesbezüglich eine Änderung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2006 vorzunehmen sein werde. Die ("vom Bw. ohnehin nicht als Betriebsausgaben abgesetzten") Pflichtversicherungsbeiträge "verlieren im Umfang der Rückzahlung rückwirkend ihre Eigenschaft als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft der Jahre 2006 und 2007 und sind gleichzeitig als (hinsichtlich des Jahres 2006: vorweggenommene) Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit" zu berücksichtigen. Insofern mache der Mitbeteiligte diese Ausgaben auch nicht mehrfach geltend. Die Zahlungen an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern seien "als Werbungskosten im Zusammenhang mit der Rückzahlung" anzuerkennen. Der Höhe nach könnten

allerdings lediglich die im Jahr 2007 geleisteten (und im Rückzahlungsbetrag enthaltenen) Sozialversicherungsbeiträge abgezogen werden. Für das "nicht berufsgegenständliche Jahr 2006" sei darauf zu verweisen, dass nach der dargelegten Ansicht der belangten Behörde in der Rückzahlung der Versicherungsbeiträge ein Ereignis im Sinne des Paragraph 295 a, BAO mit Wirkung für das Jahr 2006 zu erblicken sei. Eine Änderung des Einkommensteuerbescheides 2006 könne durch das Finanzamt von Amts wegen oder auf Grund eines Antrages des Mitbeteiligten nach Paragraph 295 a, BAO erfolgen. Eine Änderung des Einkommensteuerbescheides 2006 durch die belangte Behörde in dem die Einkommensteuer 2007 betreffenden Berufungsverfahren sei nicht möglich.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen vom Finanzamt gemäß § 292 BAO erhobene Beschwerde nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen: Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen vom Finanzamt gemäß Paragraph 292, BAO erhobene Beschwerde nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Mit dem AbgÄG 1998, BGBl. I Nr. 28/1999, wurde dem § 25 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 die lit. d angefügt. Nach dieser durch das AbgÄG 2002, BGBl. I Nr. 84/2002, novellierten Bestimmung werden Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen, sofern diese ganz oder teilweise auf Grund des Vorliegens von Einkünften im Sinne der Z 1 leg. cit. einbehalten oder zurückbezahlt wurden, den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nach § 25 Abs. 1 EStG 1988 zugeordnet. Mit dem AbgÄG 1998, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 28 aus 1999,, wurde dem Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, EStG 1988 die Litera d, angefügt. Nach dieser durch das AbgÄG 2002, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 84 aus 2002,, novellierten Bestimmung werden Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen, sofern diese ganz oder teilweise auf Grund des Vorliegens von Einkünften im Sinne der Ziffer eins, leg. cit. einbehalten oder zurückbezahlt wurden, den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nach Paragraph 25, Absatz eins, EStG 1988 zugeordnet.

Nach § 69 Abs. 5 EStG 1988 hat die auszahlende Stelle bei Auszahlung von Bezügen im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d leg. cit. bis 31. Jänner des folgenden Kalenderjahres einen Lohnzettel (§ 84) zur Berücksichtigung dieser Bezüge im Veranlagungsverfahren auszustellen und an das Finanzamt der Betriebsstätte zu übermitteln. In diesem Lohnzettel sind ein Siebentel der ausgezahlten Bezüge als sonstiger Bezug nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 auszuweisen. Ein vorläufiger Lohnsteuerabzug hat zu unterbleiben. Nach Paragraph 69, Absatz 5, EStG 1988 hat die auszahlende Stelle bei Auszahlung von Bezügen im Sinne des Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, Litera d, leg. cit. bis 31. Jänner des folgenden Kalenderjahres einen Lohnzettel (Paragraph 84,) zur Berücksichtigung dieser Bezüge im Veranlagungsverfahren auszustellen und an das Finanzamt der Betriebsstätte zu übermitteln. In diesem Lohnzettel sind ein Siebentel der ausgezahlten Bezüge als sonstiger Bezug nach Paragraph 67, Absatz eins, EStG 1988 auszuweisen. Ein vorläufiger Lohnsteuerabzug hat zu unterbleiben.

Mit der Zuordnung der Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen nach § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit sollten (iVm dem besonderen Lohnsteuerabzug nach § 69 Abs. 5 leg. cit. und dem zusätzlichen Pflichtveranlagungstatbestand in § 41 Abs. 1 Z 3 leg. cit.) "bei der steuerlichen Erfassung der Rückzahlung von SV-Pflichtbeiträgen" administrative Erleichterungen geschaffen werden (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 23. September 2010, 2007/15/0206, und vom 20. November 2012, 2008/13/0248, mit Hinweis auf die Gesetzesmaterialien 1471 BlgNR 20. GP). Werden beispielsweise von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern Pflichtbeiträge zurückgezahlt, weil der Nebenerwerbslandwirt auf Grund seiner nichtselbständigen Bezüge die Höchstbeitragsgrundlage überschritten hat, stellen die von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern rückgezählten Pflichtbeiträge Einkünfte im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 dar (vgl. z.B. Doralt, EStG12, § 25 Tz 64/1). Mit der Zuordnung der Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen nach Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, Litera d, EStG 1988 zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit sollten in Verbindung mit dem besonderen Lohnsteuerabzug nach Paragraph 69, Absatz 5, leg. cit. und dem zusätzlichen Pflichtveranlagungstatbestand in Paragraph 41, Absatz eins, Ziffer 3, leg. cit.) "bei der steuerlichen Erfassung der Rückzahlung von SV-Pflichtbeiträgen" administrative Erleichterungen geschaffen werden vergleiche , die hg. Erkenntnisse vom 23. September 2010, 2007/15/0206, und vom 20. November 2012, 2008/13/0248, mit Hinweis auf die Gesetzesmaterialien 1471 BlgNR 20. Gesetzgebungsperiode Werden beispielsweise von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern Pflichtbeiträge zurückgezahlt, weil der Nebenerwerbslandwirt auf Grund seiner nichtselbständigen Bezüge die Höchstbeitragsgrundlage überschritten hat, stellen die von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern rückgezählten Pflichtbeiträge Einkünfte im Sinne des Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, Litera d, EStG 1988 dar vergleiche , z.B. Doralt, EStG12, Paragraph 25, Tz 64/1).

In der vorliegenden Beschwerde teilt das beschwerdeführende Finanzamt zwar die von der belangten Behörde

vorgenommene Zuordnung der in Rede stehenden Rückzahlung von Pflichtbeiträgen von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern an den Mitbeteiligten zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988, wendet sich allerdings gegen die von der belangten Behörde vertretene Ansicht, die "Pflichtversicherungsbeiträge würden im Umfang der Rückzahlung rückwirkend ihre Eigenschaft als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft der Jahre 2006 und 2007 verlieren und seien gleichzeitig als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit" zu berücksichtigen. Das Finanzamt könne diesen "Bruch" des Kausalitätszusammenhanges nicht nachvollziehen. In der vorliegenden Beschwerde teilt das beschwerdeführende Finanzamt zwar die von der belangten Behörde vorgenommene Zuordnung der in Rede stehenden Rückzahlung von Pflichtbeiträgen von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern an den Mitbeteiligten zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gemäß Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, Litera d, EStG 1988, wendet sich allerdings gegen die von der belangten Behörde vertretene Ansicht, die "Pflichtversicherungsbeiträge würden im Umfang der Rückzahlung rückwirkend ihre Eigenschaft als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft der Jahre 2006 und 2007 verlieren und seien gleichzeitig als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit" zu berücksichtigen. Das Finanzamt könne diesen "Bruch" des Kausalitätszusammenhanges nicht nachvollziehen.

Mit diesem Vorbringen ist das beschwerdeführende Finanzamt im Recht.

Auszugehen ist davon, dass § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 nur eine Fiktion in Bezug auf die Zuordnung rückgezahlter Pflichtbeiträge zu den nichtselbständigen Einkünften auf der Einnahmenseite schafft, den im Zeitpunkt ihrer Bezahlung bestehenden Veranlassungszusammenhang (etwa nach § 4 Abs. 4 EStG 1988) mit einer Einkunftsquelle aber unberührt lässt. Schon deshalb hat die von der belangten Behörde rückwirkend vorgenommene "Änderung der Ausgabenqualifikation als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit" keine Grundlage im Gesetz. Eine andere Beurteilung ergibt sich auch nicht - wie dies die belangte Behörde insbesondere in der Gegenschrift anspricht - dadurch, dass die Beiträge in den Jahren der Beitragszahlung tatsächlich nicht einkommensmindernd berücksichtigt worden seien. Mit der Inanspruchnahme einer Durchschnittssatz Gewinnermittlung begibt sich der Steuerpflichtige u.a. des Rechts, seine tatsächlichen Betriebsausgaben geltend zu machen (vgl. z.B. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 17 Tz 8, sowie Fellner in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, 54. Lfg. (März 2013), § 17 Tz 11, mwN). Damit ist es auch nicht von Bedeutung (im Sinne der Ausführungen in der Gegenschrift auch nicht dem "Sachlichkeitsgebot widerstreitend"), dass im Rahmen der Gewinnermittlung für Land- und Forstwirtschaft nach Durchschnittssätzen gemäß der zu § 17 Abs. 4 und 5 EStG 1988 ergangenen Verordnung BGBl. II Nr. 258/2005 (u.a.) durch die Berücksichtigung von Beiträgen, die an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern entrichtet wurden, kein Verlust entstehen durfte (§ 13 Abs. 2 der zitierten Verordnung). Auszugehen ist davon, dass Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, Litera d, EStG 1988 nur eine Fiktion in Bezug auf die Zuordnung rückgezahlter Pflichtbeiträge zu den nichtselbständigen Einkünften auf der Einnahmenseite schafft, den im Zeitpunkt ihrer Bezahlung bestehenden Veranlassungszusammenhang (etwa nach Paragraph 4, Absatz 4, EStG 1988) mit einer Einkunftsquelle aber unberührt lässt. Schon deshalb hat die von der belangten Behörde rückwirkend vorgenommene "Änderung der Ausgabenqualifikation als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit" keine Grundlage im Gesetz. Eine andere Beurteilung ergibt sich auch nicht - wie dies die belangte Behörde insbesondere in der Gegenschrift anspricht - dadurch, dass die Beiträge in den Jahren der Beitragszahlung tatsächlich nicht einkommensmindernd berücksichtigt worden seien. Mit der Inanspruchnahme einer Durchschnittssatz Gewinnermittlung begibt sich der Steuerpflichtige u.a. des Rechts, seine tatsächlichen Betriebsausgaben geltend zu machen vergleiche , z.B. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Paragraph 17, Tz 8, sowie Fellner in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, 54. Lfg. (März 2013), Paragraph 17, Tz 11, mwN). Damit ist es auch nicht von Bedeutung (im Sinne der Ausführungen in der Gegenschrift auch nicht dem "Sachlichkeitsgebot widerstreitend"), dass im Rahmen der Gewinnermittlung für Land- und Forstwirtschaft nach Durchschnittssätzen gemäß der zu Paragraph 17, Absatz 4 und 5 EStG 1988 ergangenen Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 258 aus 2005, (u.a.) durch die Berücksichtigung von Beiträgen, die an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern entrichtet wurden, kein Verlust entstehen durfte (Paragraph 13, Absatz 2, der zitierten Verordnung).

Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Wien, am 18. September 2013

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2013:2009130189.X00

Im RIS seit

25.10.2013

Zuletzt aktualisiert am

05.10.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at