

TE Vwgh Erkenntnis 2009/2/18 2008/08/0162

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 18.02.2009

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
66/02 Andere Sozialversicherungsgesetze;

Norm

EStG 1988 §2 Abs3;
EStG 1988 §24;
EStG 1988 §37 Abs2 Z1;
GSVG 1978 §25 Abs1;
GSVG 1978 §25 Abs2 Z3;
GSVG 1978 §25 Abs3;
GSVG 1978 §25;

VwRallg;

1. EStG 1988 § 2 heute
2. EStG 1988 § 2 gültig ab 29.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
3. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
4. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
5. EStG 1988 § 2 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
6. EStG 1988 § 2 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
8. EStG 1988 § 2 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 2 gültig von 01.07.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
11. EStG 1988 § 2 gültig von 18.06.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
12. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
13. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
14. EStG 1988 § 2 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
15. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
16. EStG 1988 § 2 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
17. EStG 1988 § 2 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
19. EStG 1988 § 2 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999

20. EStG 1988 § 2 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. EStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
22. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 2 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989
 1. EStG 1988 § 24 heute
 2. EStG 1988 § 24 gültig ab 20.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
 3. EStG 1988 § 24 gültig von 22.07.2023 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
 4. EStG 1988 § 24 gültig von 01.04.2012 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
 5. EStG 1988 § 24 gültig von 27.06.2008 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
 6. EStG 1988 § 24 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
 7. EStG 1988 § 24 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 8. EStG 1988 § 24 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
 9. EStG 1988 § 24 gültig von 27.06.2001 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
 10. EStG 1988 § 24 gültig von 01.05.1996 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
 11. EStG 1988 § 24 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
 12. EStG 1988 § 24 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
 13. EStG 1988 § 24 gültig von 30.07.1988 bis 30.12.1991
 1. EStG 1988 § 37 heute
 2. EStG 1988 § 37 gültig ab 19.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2026
 3. EStG 1988 § 37 gültig von 22.07.2023 bis 18.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
 4. EStG 1988 § 37 gültig von 20.07.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
 5. EStG 1988 § 37 gültig von 25.07.2020 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
 6. EStG 1988 § 37 gültig von 30.12.2014 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
 7. EStG 1988 § 37 gültig von 15.12.2012 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
 8. EStG 1988 § 37 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
 9. EStG 1988 § 37 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
 10. EStG 1988 § 37 gültig von 27.06.2008 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
 11. EStG 1988 § 37 gültig von 08.05.2008 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
 12. EStG 1988 § 37 gültig von 03.08.2006 bis 07.05.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2006
 13. EStG 1988 § 37 gültig von 27.06.2006 bis 02.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2006
 14. EStG 1988 § 37 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
 15. EStG 1988 § 37 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 16. EStG 1988 § 37 gültig von 27.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 80/2003
 17. EStG 1988 § 37 gültig von 21.08.2003 bis 26.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
 18. EStG 1988 § 37 gültig von 25.05.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
 19. EStG 1988 § 37 gültig von 19.12.2001 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
 20. EStG 1988 § 37 gültig von 06.01.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
 21. EStG 1988 § 37 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
 22. EStG 1988 § 37 gültig von 01.06.2000 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
 23. EStG 1988 § 37 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
 24. EStG 1988 § 37 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
 25. EStG 1988 § 37 gültig von 31.12.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
 26. EStG 1988 § 37 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
 27. EStG 1988 § 37 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
 28. EStG 1988 § 37 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
 29. EStG 1988 § 37 gültig von 30.07.1988 bis 31.08.1993

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Müller und die Hofräte Dr. Strohmayer, Dr. Moritz, Dr. Lehofer und Dr. Doblinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Marzi, über die Beschwerde des K in S, vertreten durch Mag. Stefan Weiskopf und Dr. Rainer-Michael Kappacher, Rechtsanwälte in 6500 Landeck,

Malser Straße 34, gegen den Bescheid des Landeshauptmannes von Tirol vom 14. April 2008, Zl. Vd-SV-1006-1-156/3/Ko, betreffend Beitragsgrundlagen und Beiträge nach dem GSVG (mitbeteiligte Partei:

Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft, 1050 Wien, Wiedner Hauptstraße 84-86), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund (Bundesminister für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz) Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Bescheid vom 13. Juli 2007 stellte die mitbeteiligte Sozialversicherungsanstalt fest, dass die monatliche Beitragsgrundlage des Beschwerdeführers im Jahr 2004 EUR 4.025,-- und im Jahr 2005 EUR 4.235,-- betrage und er verpflichtet sei, für diese Kalenderjahre näher aufgelistete monatliche Beiträge zu entrichten. In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, auf Grund der Gewerbeberechtigungen "Gastgewerbe" und "Beförderung mit Personenkraftfahrzeugen" sei der Beschwerdeführer vom 1. November 1985 bis 31. Mai 2003 gemäß § 2 Abs. 1 Z. 1 GSVG der Pflichtversicherung in der Pensions- und in der Krankenversicherung unterlegen. Seit dem Jahr 1977 übe er eine Tätigkeit als Schilehrer aus. Für die Jahre 1998 und 1999 sei gemäß § 276 Abs. 9 GSVG die Ausnahme von der Pflichtversicherung beantragt worden, weshalb ab 1. Jänner 2000 Pflichtversicherung gemäß § 2 Abs. 1 Z. 4 GSVG bestehe. Im Zeitraum vom 1. Mai 2003 bis 18. Jänner 2004 habe der Beschwerdeführer das Ruhen seiner Tätigkeit als Schilehrer angezeigt. Ab dem 19. Jänner 2004 sei er auf Grund seiner Tätigkeit als Schilehrer gemäß § 2 Abs. 1 Z. 4 GSVG pflichtversichert, weshalb die in den Einkünften aus selbständiger Arbeit enthaltenen Veräußerungsgewinne nicht herauszurechnen, sondern sämtliche selbständigen Einkünfte der Bemessung zugrunde zu legen seien. Laut Mitteilung des Steuerberaters des Beschwerdeführers seien in den selbständigen Einkünften 2004 und 2005 Veräußerungsgewinne enthalten, die steuertechnisch auf drei Jahre verteilt worden seien. Da der Beschwerdeführer in den Jahren 2004 und 2005 eine selbständige Erwerbstätigkeit als Schilehrer ausgeübt habe, seien sämtliche Einkünfte (sowohl aus Gewerbebetrieb als auch aus selbständiger Arbeit) der Bemessung der Beiträge zugrunde zu legen. Mit Bescheid vom 13. Juli 2007 stellte die mitbeteiligte Sozialversicherungsanstalt fest, dass die monatliche Beitragsgrundlage des Beschwerdeführers im Jahr 2004 EUR 4.025,-- und im Jahr 2005 EUR 4.235,-- betrage und er verpflichtet sei, für diese Kalenderjahre näher aufgelistete monatliche Beiträge zu entrichten. In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, auf Grund der Gewerbeberechtigungen "Gastgewerbe" und "Beförderung mit Personenkraftfahrzeugen" sei der Beschwerdeführer vom 1. November 1985 bis 31. Mai 2003 gemäß Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer eins, GSVG der Pflichtversicherung in der Pensions- und in der Krankenversicherung unterlegen. Seit dem Jahr 1977 übe er eine Tätigkeit als Schilehrer aus. Für die Jahre 1998 und 1999 sei gemäß Paragraph 276, Absatz 9, GSVG die Ausnahme von der Pflichtversicherung beantragt worden, weshalb ab 1. Jänner 2000 Pflichtversicherung gemäß Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer 4, GSVG bestehe. Im Zeitraum vom 1. Mai 2003 bis 18. Jänner 2004 habe der Beschwerdeführer das Ruhen seiner Tätigkeit als Schilehrer angezeigt. Ab dem 19. Jänner 2004 sei er auf Grund seiner Tätigkeit als Schilehrer gemäß Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer 4, GSVG pflichtversichert, weshalb die in den Einkünften aus selbständiger Arbeit enthaltenen Veräußerungsgewinne nicht herauszurechnen, sondern sämtliche selbständigen Einkünfte der Bemessung zugrunde zu legen seien. Laut Mitteilung des Steuerberaters des Beschwerdeführers seien in den selbständigen Einkünften 2004 und 2005 Veräußerungsgewinne enthalten, die steuertechnisch auf drei Jahre verteilt worden seien. Da der Beschwerdeführer in den Jahren 2004 und 2005 eine selbständige Erwerbstätigkeit als Schilehrer ausgeübt habe, seien sämtliche Einkünfte (sowohl aus Gewerbebetrieb als auch aus selbständiger Arbeit) der Bemessung der Beiträge zugrunde zu legen.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer Einspruch. Darin führte er im Wesentlichen aus, dass die verteilten Veräußerungsgewinne nicht den selbständigen Schilehrereinkünften zuzurechnen seien. Die Pflichtversicherung gemäß § 2 Abs. 1 Z. 1 GSVG habe unstrittig im Jahr 2003 geendet und der Veräußerungsgewinn sei noch im Kalenderjahr 2003 zugeflossen. Für die Jahre 2004 und 2005 seien somit die Anknüpfungspunkte gemäß § 2 Abs. 1 Z. 1 GSVG (Kammerzugehörigkeit) und auch des § 2 Abs. 1 Z. 4 GSVG (Erwerbstätigkeit aus der ehemaligen betrieblichen Tätigkeit) nicht gegeben. Eine Zuordnung zu den Einkünften gemäß § 2 Abs. 1 Z. 4 GSVG scheide aus. Für die beiden "Veräußerungsdrittel" 2004 und 2005 lägen somit weder Erwerbseinkünfte vor noch könnten sie der Tätigkeit als "neuer Selbständiger" zugeordnet werden. Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer Einspruch.

Darin führte er im Wesentlichen aus, dass die verteilten Veräußerungsgewinne nicht den selbständigen Schilereinkünften zuzurechnen seien. Die Pflichtversicherung gemäß Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer eins, GSVG habe unstrittig im Jahr 2003 geendet und der Veräußerungsgewinn sei noch im Kalenderjahr 2003 zugeflossen. Für die Jahre 2004 und 2005 seien somit die Anknüpfungspunkte gemäß Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer eins, GSVG (Kammerzugehörigkeit) und auch des Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer 4, GSVG (Erwerbstätigkeit aus der ehemaligen betrieblichen Tätigkeit) nicht gegeben. Eine Zuordnung zu den Einkünften gemäß Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer 4, GSVG scheide aus. Für die beiden "Veräußerungsdritteln" 2004 und 2005 lägen somit weder Erwerbseinkünfte vor noch könnten sie der Tätigkeit als "neuer Selbständiger" zugeordnet werden.

Mit dem in Beschwerde gezogenen Bescheid wurde der Einspruch des Beschwerdeführers als unbegründet abgewiesen. In der Bescheidbegründung bejahte die belangte Behörde zunächst die Vorfrage, dass der Beschwerdeführer im verfahrensgegenständlichen Zeitraum gemäß § 2 Abs. 1 Z. 4 GSVG pflichtversichert gewesen ist. Grundsätzlich sei der Veräußerungsgewinn auf Grund des § 25 Abs. 3 GSVG der Beitragsgrundlage zuzurechnen. Die Ausnahmebestimmung, dass der Veräußerungsgewinn dem Sachanlagevermögen eines Betriebes des Beschwerdeführers oder einer GmbH, an der dieser beteiligt sei, zugeschlagen worden sei, sei hier nicht erfüllt. Dem Einspruchswerber sei nicht zu folgen, dass der auf drei Kalenderjahre aufgeteilte Veräußerungsgewinn nur auf der Grundlage der im Jahr 2003 ausgeübten Tätigkeit, die eine Versicherung gemäß § 2 Abs. 1 Z. 1 GSVG zur Folge gehabt habe, zu beurteilen sei. Wenn eine betriebliche Tätigkeit vorliege, dann seien alle Einkünfte, die der Pflichtversicherung nach § 2 Abs. 1 GSVG unterlägen, als Beitragsgrundlage heranzuziehen. Der Veräußerungsgewinn erhöhe die Beitragsgrundlage, weil die genannten Ausnahmen gemäß § 25 Abs. 2 Z. 3 GSVG nicht gegeben seien. Es fließe, wenngleich auf Grund der steuerlichen Begünstigung nur fiktiv, das Einkommen aus der Veräußerung jedes Jahr jeweils zu einem Drittel dem Gesamteinkommen des Beschwerdeführers zu. Das Einkommen erhöhe sich im betreffenden Jahr nur im Umfang eines "Veräußerungsdrittels", "damit dies steuerlich begünstigend" wirke. Das bedeute aber in der Folge, dass auch sozialversicherungspflichtiges Einkommen über drei Jahre hindurch entstehe. Mit dem in Beschwerde gezogenen Bescheid wurde der Einspruch des Beschwerdeführers als unbegründet abgewiesen. In der Bescheidbegründung bejahte die belangte Behörde zunächst die Vorfrage, dass der Beschwerdeführer im verfahrensgegenständlichen Zeitraum gemäß Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer 4, GSVG pflichtversichert gewesen ist. Grundsätzlich sei der Veräußerungsgewinn auf Grund des Paragraph 25, Absatz 3, GSVG der Beitragsgrundlage zuzurechnen. Die Ausnahmebestimmung, dass der Veräußerungsgewinn dem Sachanlagevermögen eines Betriebes des Beschwerdeführers oder einer GmbH, an der dieser beteiligt sei, zugeschlagen worden sei, sei hier nicht erfüllt. Dem Einspruchswerber sei nicht zu folgen, dass der auf drei Kalenderjahre aufgeteilte Veräußerungsgewinn nur auf der Grundlage der im Jahr 2003 ausgeübten Tätigkeit, die eine Versicherung gemäß Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer eins, GSVG zur Folge gehabt habe, zu beurteilen sei. Wenn eine betriebliche Tätigkeit vorliege, dann seien alle Einkünfte, die der Pflichtversicherung nach Paragraph 2, Absatz eins, GSVG unterlägen, als Beitragsgrundlage heranzuziehen. Der Veräußerungsgewinn erhöhe die Beitragsgrundlage, weil die genannten Ausnahmen gemäß Paragraph 25, Absatz 2, Ziffer 3, GSVG nicht gegeben seien. Es fließe, wenngleich auf Grund der steuerlichen Begünstigung nur fiktiv, das Einkommen aus der Veräußerung jedes Jahr jeweils zu einem Drittel dem Gesamteinkommen des Beschwerdeführers zu. Das Einkommen erhöhe sich im betreffenden Jahr nur im Umfang eines "Veräußerungsdrittels", "damit dies steuerlich begünstigend" wirke. Das bedeute aber in der Folge, dass auch sozialversicherungspflichtiges Einkommen über drei Jahre hindurch entstehe.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer Beschwerde vor dem Verfassungsgerichtshof, der deren Behandlung mit Beschluss vom 19. Juni 2008, Zl. B 1003/08-3, ablehnte und die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abtrat.

In seiner auftragsgemäß ergänzten Beschwerde begehrt der Beschwerdeführer die kostenpflichtige Aufhebung des in Beschwerde gezogenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet mit dem Antrag, die Beschwerde kostenpflichtig als unbegründet abzuweisen.

Die mitbeteiligte Partei hat sich am verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht beteiligt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 2 GSVG in der hier zeitraumbezogen maßgebenden Fassung BGBl. I Nr. 139/1998 hat auszugsweise folgenden Wortlaut: Paragraph 2, GSVG in der hier zeitraumbezogen maßgebenden Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 139 aus 1998, hat auszugsweise folgenden Wortlaut:

§ 2. (1) Auf Grund dieses Bundesgesetzes sind, soweit es sich um natürliche Personen handelt, in der Krankenversicherung und in der Pensionsversicherung nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen pflichtversichert: Paragraph 2, (1) Auf Grund dieses Bundesgesetzes sind, soweit es sich um natürliche Personen handelt, in der Krankenversicherung und in der Pensionsversicherung nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen pflichtversichert:

1. die Mitglieder der Kammern der gewerblichen Wirtschaft

...

4. selbständig erwerbstätige Personen, die auf Grund einer betrieblichen Tätigkeit Einkünfte im Sinne der §§ 22 Z 1 bis 3 und 5 und (oder) 23 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988), BGBl. Nr. 400, erzielen, wenn auf Grund dieser betrieblichen Tätigkeit nicht bereits Pflichtversicherung nach diesem Bundesgesetz oder einem anderen Bundesgesetz in dem (den) entsprechenden Versicherungszweig(en) eingetreten ist. Solange ein rechtskräftiger Einkommensteuerbescheid oder ein sonstiger maßgeblicher Einkommensnachweis nicht vorliegt, ist die Pflichtversicherung nur dann festzustellen, wenn der Versicherte erklärt, dass seine Einkünfte aus sämtlichen der Pflichtversicherung nach diesem Bundesgesetz unterliegenden Tätigkeiten im Kalenderjahr die in Betracht kommende Versicherungsgrenze (§ 4 Abs. 1 Z 5 oder Z 6) übersteigen werden. In allen anderen Fällen ist der Eintritt der Pflichtversicherung erst nach Vorliegen des rechtskräftigen Einkommensteuerbescheides oder eines sonstigen maßgeblichen Einkommensnachweises im nachhinein festzustellen. 4. selbständig erwerbstätige Personen, die auf Grund einer betrieblichen Tätigkeit Einkünfte im Sinne der Paragraphen 22, Ziffer eins bis 3 und 5 und (oder) 23 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988), Bundesgesetzblatt , Nr. 400, erzielen, wenn auf Grund dieser betrieblichen Tätigkeit nicht bereits Pflichtversicherung nach diesem Bundesgesetz oder einem anderen Bundesgesetz in dem (den) entsprechenden Versicherungszweig(en) eingetreten ist. Solange ein rechtskräftiger Einkommensteuerbescheid oder ein sonstiger maßgeblicher Einkommensnachweis nicht vorliegt, ist die Pflichtversicherung nur dann festzustellen, wenn der Versicherte erklärt, dass seine Einkünfte aus sämtlichen der Pflichtversicherung nach diesem Bundesgesetz unterliegenden Tätigkeiten im Kalenderjahr die in Betracht kommende Versicherungsgrenze (Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 5, oder Ziffer 6,) übersteigen werden. In allen anderen Fällen ist der Eintritt der Pflichtversicherung erst nach Vorliegen des rechtskräftigen Einkommensteuerbescheides oder eines sonstigen maßgeblichen Einkommensnachweises im nachhinein festzustellen.

..."

Die Beitragsgrundlage nach § 25 GSVG ist grundsätzlich nach der Rechtslage zu ermitteln, die in dem Zeitraum in Geltung stand, für den die Beitragsgrundlage ermittelt werden soll (vgl. das hg. Erkenntnis vom 16. März 1993, ZI. 92/08/0115, mwN). Die Beitragsgrundlage nach Paragraph 25, GSVG ist grundsätzlich nach der Rechtslage zu ermitteln, die in dem Zeitraum in Geltung stand, für den die Beitragsgrundlage ermittelt werden soll vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 16. März 1993, ZI. 92/08/0115, mwN).

§ 25 GSVG in den hier zeitraumbezogen maßgebenden Fassungen, BGBl. I Nr. 145/2003, 105/2004 und II Nr. 531/2004 hat auszugsweise folgenden (in allen Fassungen wortgleichen) Wortlaut: Paragraph 25, GSVG in den hier zeitraumbezogen maßgebenden Fassungen, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 145 aus 2003,, 105 aus 2004, und römisch zwei Nr. 531 aus 2004, hat auszugsweise folgenden (in allen Fassungen wortgleichen) Wortlaut:

"§ 25. (1) Für die Ermittlung der Beitragsgrundlage für Pflichtversicherte gemäß § 2 Abs. 1 sind, soweit im folgenden nichts anderes bestimmt wird, die im jeweiligen Kalenderjahr auf einen Kalendermonat der Erwerbstätigkeit im Durchschnitt entfallenden Einkünfte aus einer oder mehreren Erwerbstätigkeiten, die der Pflichtversicherung nach diesem Bundesgesetz, unbeschadet einer Ausnahme gemäß § 4 Abs. 1 Z 5 und 6, unterliegen, heranzuziehen; als Einkünfte gelten die Einkünfte im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988. Als Einkünfte aus einer die Pflichtversicherung begründenden Erwerbstätigkeit gelten auch die Einkünfte als Geschäftsführer und die Einkünfte des zu einem Geschäftsführer bestellten Gesellschafters der Gesellschaft mit beschränkter Haftung." § 25. (1) Für die Ermittlung der Beitragsgrundlage für Pflichtversicherte gemäß Paragraph 2, Absatz eins, sind, soweit im folgenden nichts anderes bestimmt wird, die im jeweiligen Kalenderjahr auf einen Kalendermonat der Erwerbstätigkeit im

Durchschnitt entfallenden Einkünfte aus einer oder mehreren Erwerbstätigkeiten, die der Pflichtversicherung nach diesem Bundesgesetz, unbeschadet einer Ausnahme gemäß Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 5 und 6, unterliegen, heranzuziehen; als Einkünfte gelten die Einkünfte im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988. Als Einkünfte aus einer die Pflichtversicherung begründenden Erwerbstätigkeit gelten auch die Einkünfte als Geschäftsführer und die Einkünfte des zu einem Geschäftsführer bestellten Gesellschafters der Gesellschaft mit beschränkter Haftung.

1. (2) Absatz 2, Beitragsgrundlage ist der gemäß Abs. 1 ermittelte Betrag. Beitragsgrundlage ist der gemäß Absatz eins, ermittelte Betrag.

...

3. vermindert um die auf einen Sanierungsgewinn oder auf Veräußerungsgewinne nach den Vorschriften des EStG 1988 entfallenden Beträge im Durchschnitt der Monate der Erwerbstätigkeit; diese Minderung tritt jedoch nur dann ein, wenn der Versicherte es beantragt und bezüglich der Berücksichtigung von Veräußerungsgewinnen überdies nur soweit, als der auf derartige Gewinne entfallende Betrag dem Sachanlagevermögen eines Betriebes des Versicherten oder einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, an der der Versicherte mit mehr als 25 % beteiligt ist, zugeführt worden ist; diese Minderung ist bei der Feststellung der Ausnahme von der Pflichtversicherung gemäß § 4 Abs. 1 Z 5 und 6 nicht zu berücksichtigen; ein Antrag auf Minderung ist binnen einem Jahr ab dem Zeitpunkt des Eintritts der Fälligkeit des ersten Teilbetrags (§ 35 Abs. 3) der endgültigen Beiträge für jenen Zeitraum, für den eine Verminderung um den Veräußerungsgewinn oder Sanierungsgewinn begehrt wird, zu stellen. 3. vermindert um die auf einen Sanierungsgewinn oder auf Veräußerungsgewinne nach den Vorschriften des EStG 1988 entfallenden Beträge im Durchschnitt der Monate der Erwerbstätigkeit; diese Minderung tritt jedoch nur dann ein, wenn der Versicherte es beantragt und bezüglich der Berücksichtigung von Veräußerungsgewinnen überdies nur soweit, als der auf derartige Gewinne entfallende Betrag dem Sachanlagevermögen eines Betriebes des Versicherten oder einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, an der der Versicherte mit mehr als 25 % beteiligt ist, zugeführt worden ist; diese Minderung ist bei der Feststellung der Ausnahme von der Pflichtversicherung gemäß Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 5 und 6 nicht zu berücksichtigen; ein Antrag auf Minderung ist binnen einem Jahr ab dem Zeitpunkt des Eintritts der Fälligkeit des ersten Teilbetrags (Paragraph 35, Absatz 3,) der endgültigen Beiträge für jenen Zeitraum, für den eine Verminderung um den Veräußerungsgewinn oder Sanierungsgewinn begehrt wird, zu stellen.

1. (3) Absatz 3, Hat der Pflichtversicherte Einkünfte aus mehreren die Pflichtversicherung nach diesem Bundesgesetz begründenden Erwerbstätigkeit, so ist die Summe der Einkünfte aus diesen Erwerbstätigkeiten für die Ermittlung der Beitragsgrundlage heranzuziehen.

..."

Für die Feststellung der Beitragsgrundlagen nach § 25 GSVG ist eine Bindung an das Einkommensteuerrecht in der Weise normiert, dass die für die Bemessung der Einkommensteuer maßgeblichen Einkünfte des Pflichtversicherten heranzuziehen sind. Daher ist für die Beurteilung, welche Beträge die Einkünfte nach § 25 Abs. 1 GSVG bilden, das Einkommensteuerrecht maßgebend (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 14. September 2005, Zl. 2003/08/0146, mwN). Die mit einem rechtskräftigen Einkommensteuerbescheid getroffene Zuordnung der Einkünfte zu den Einkunftsarten gemäß § 2 Abs. 3 EStG 1988 bindet auch die mitbeteiligte Sozialversicherungsanstalt (vgl. das soeben zitierte hg. Erkenntnis vom 14. September 2005). Für die Feststellung der Beitragsgrundlagen nach Paragraph 25, GSVG ist eine Bindung an das Einkommensteuerrecht in der Weise normiert, dass die für die Bemessung der Einkommensteuer maßgeblichen Einkünfte des Pflichtversicherten heranzuziehen sind. Daher ist für die Beurteilung, welche Beträge die Einkünfte nach Paragraph 25, Absatz eins, GSVG bilden, das Einkommensteuerrecht maßgebend vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 14. September 2005, Zl. 2003/08/0146, mwN). Die mit einem rechtskräftigen Einkommensteuerbescheid getroffene Zuordnung der Einkünfte zu den Einkunftsarten gemäß Paragraph 2, Absatz 3, EStG 1988 bindet auch die mitbeteiligte Sozialversicherungsanstalt vergleiche , das soeben zitierte hg. Erkenntnis vom 14. September 2005).

Ein Veräußerungsgewinn zählt - unabhängig davon, ob es sich um "real erwirtschaftetes Einkommen handelt", und ungeachtet der gesonderten steuerrechtlichen Behandlung - zu den für die Bemessung der Einkommensteuer maßgebenden Einkünften und ist daher, sofern die sonstigen Voraussetzungen des § 25 GSVG vorliegen, nach dieser Bestimmung für die Ermittlung der Beitragsgrundlage heranzuziehen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 25. September 1990, Zl. 88/08/0296, vom 24. November 1992, Zl. 88/08/0284, vom 21. März 1995, Zl. 93/08/0277, vom

8. April 1997, Zl. 96/08/0318, und vom 23. Februar 2000, Zl. 97/08/0046). Ein Veräußerungsgewinn zählt - unabhängig davon, ob es sich um "real erwirtschaftetes Einkommen handelt", und ungeachtet der gesonderten steuerrechtlichen Behandlung - zu den für die Bemessung der Einkommensteuer maßgebenden Einkünften und ist daher, sofern die sonstigen Voraussetzungen des Paragraph 25, GSVG vorliegen, nach dieser Bestimmung für die Ermittlung der Beitragsgrundlage heranzuziehen vergleiche, die hg. Erkenntnisse vom 25. September 1990, Zl. 88/08/0296, vom 24. November 1992, Zl. 88/08/0284, vom 21. März 1995, Zl. 93/08/0277, vom 8. April 1997, Zl. 96/08/0318, und vom 23. Februar 2000, Zl. 97/08/0046).

Die sozialversicherungsrechtliche Behandlung der Einkünfte für die Zwecke der Beitragsbemessung folgt daher jeweils der steuerlichen, sofern nicht im Gesetz anderes, dh zB die Hinzurechnung nicht zu den Einkünften zählender (und daher im Einkommensteuerbescheid nicht berücksichtigter) Beträge zur Beitragsgrundlage angeordnet ist.

Unter den für die Bemessung der Einkommensteuer maßgeblichen "Einkünften" (zu denen nach § 2 Abs. 3 Z. 3 EStG 1988 auch jene aus Gewerbebetrieb zählen) ist nach § 2 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 unter anderem bei der eben genannten Einkunftsart der Gewinn (§§ 4 bis 14 EStG 1988) zu verstehen. Einkommen ist nach § 2 Abs. 2 EStG 1988 hingegen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 bezeichneten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988), der außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35 EStG 1988) sowie der Freibeträge nach den §§ 104 und 105. Unter den für die Bemessung der Einkommensteuer maßgeblichen "Einkünften" (zu denen nach Paragraph 2, Absatz 3, Ziffer 3, EStG 1988 auch jene aus Gewerbebetrieb zählen) ist nach Paragraph 2, Absatz 4, Ziffer eins, EStG 1988 unter anderem bei der eben genannten Einkunftsart der Gewinn (Paragraphen 4 bis 14 EStG 1988) zu verstehen. Einkommen ist nach Paragraph 2, Absatz 2, EStG 1988 hingegen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Absatz 3, bezeichneten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (Paragraph 18, EStG 1988), der außergewöhnlichen Belastungen (Paragraphen 34 und 35 EStG 1988) sowie der Freibeträge nach den Paragraphen 104 und 105,

Zu den Einkünften zählt nach den §§ 21 Abs. 2 Z. 3, 22 Z. 5 und 23 Z. 3 EStG 1988 bei den Einkunftsarten Land- und Forstwirtschaft, Selbständige Arbeit und Gewerbebetrieb der Veräußerungsgewinn "nach § 24 EStG". Durch die Gesamtverweisung auf "§ 24 EStG" (und nicht etwa nur auf den Berechnungsmodus des § 24 Abs. 1 bis 3 EStG 1988) ist klargestellt, dass der Veräußerungsgewinn nur im Ausmaß seiner Steuerpflicht zu den Einkünften zählt, dh unter Berücksichtigung des Freibetrages des § 24 Abs. 4 EStG 1988. Dieser Freibetrag gebührt jedoch nur insoweit, als der Steuerpflichtige nicht die Progressionsermäßigung nach § 37 Abs. 2 oder 3 EStG 1988 in Anspruch nimmt. Nach § 37 Abs. 2 Z. 1 EStG 1988 sind Veräußerungsgewinne unter bestimmten Voraussetzungen gleichmäßig verteilt auf drei Jahre anzusetzen. Diese Progressionsbegünstigung stellt nach der Systematik des EStG - wie das Fehlen des § 37 EStG 1988 in den Verweisen des § 2 Abs. 2 EStG 1988 zeigt - Zu den Einkünften zählt nach den Paragraphen 21, Absatz 2, Ziffer 3, 22, Ziffer 5 und 23 Ziffer 3, EStG 1988 bei den Einkunftsarten Land- und Forstwirtschaft, Selbständige Arbeit und Gewerbebetrieb der Veräußerungsgewinn "nach Paragraph 24, EStG". Durch die Gesamtverweisung auf "§ 24 EStG" (und nicht etwa nur auf den Berechnungsmodus des Paragraph 24, Absatz eins bis 3 EStG 1988) ist klargestellt, dass der Veräußerungsgewinn nur im Ausmaß seiner Steuerpflicht zu den Einkünften zählt, dh unter Berücksichtigung des Freibetrages des Paragraph 24, Absatz 4, EStG 1988. Dieser Freibetrag gebührt jedoch nur insoweit, als der Steuerpflichtige nicht die Progressionsermäßigung nach Paragraph 37, Absatz 2, oder 3 EStG 1988 in Anspruch nimmt. Nach Paragraph 37, Absatz 2, Ziffer eins, EStG 1988 sind Veräußerungsgewinne unter bestimmten Voraussetzungen gleichmäßig verteilt auf drei Jahre anzusetzen. Diese Progressionsbegünstigung stellt nach der Systematik des EStG - wie das Fehlen des Paragraph 37, EStG 1988 in den Verweisen des Paragraph 2, Absatz 2, EStG 1988 zeigt -

einen Teil der Ermittlung der Einkünfte und nicht des steuerpflichtigen Einkommens dar.

Demnach käme die Einbeziehung eines in einem Kalenderjahr steuerlich nicht erfassten Teils des Veräußerungsgewinns in die Berechnung der Beitragsgrundlage nur dann in Betracht, wenn der Gesetzgeber insoweit eine Hinzurechnung solcher Beträge (und - zur Vermeidung einer doppelten Erfassung - dementsprechend eine Außerachtlassung in späteren Jahren der steuerlichen Berücksichtigung) angeordnet hätte. Eine solche Hinzurechnung für steuerlich nicht berücksichtigte Veräußerungsgewinne ist aber im Gesetz nicht angeordnet: Der Gesetzgeber räumt nur unter der Voraussetzung ihrer Zuführung an das Sachanlagevermögen eines anderen Betriebes des Versicherten die Möglichkeit ein, Veräußerungsgewinne insoweit ungeachtet ihrer steuerlichen Relevanz bei der Berechnung der

Beitragsgrundlage außer Betracht zu lassen, dh vor Ermittlung der Beitragsgrundlage von den Einkünften in Abzug zu bringen (§ 25 Abs. 2 Z. 3 GSVG). Daraus ergibt sich aber im Gegenschluss, dass andernfalls die sozialversicherungsrechtliche Behandlung des Veräußerungsgewinns der steuerlichen Behandlung folgt. Soweit diese nicht den gesamten Veräußerungsgewinn in die Summe der steuerpflichtigen Einkünfte mit einbezieht, ist dem daher auch bei Anwendung des § 25 GSVG zu folgen. Demnach käme die Einbeziehung eines in einem Kalenderjahr steuerlich nicht erfassten Teils des Veräußerungsgewinns in die Berechnung der Beitragsgrundlage nur dann in Betracht, wenn der Gesetzgeber insoweit eine Hinzurechnung solcher Beträge (und - zur Vermeidung einer doppelten Erfassung - dementsprechend eine Außerachtlassung in späteren Jahren der steuerlichen Berücksichtigung) angeordnet hätte. Eine solche Hinzurechnung für steuerlich nicht berücksichtigte Veräußerungsgewinne ist aber im Gesetz nicht angeordnet: Der Gesetzgeber räumt nur unter der Voraussetzung ihrer Zuführung an das Sachanlagevermögen eines anderen Betriebes des Versicherten die Möglichkeit ein, Veräußerungsgewinne insoweit ungeachtet ihrer steuerlichen Relevanz bei der Berechnung der Beitragsgrundlage außer Betracht zu lassen, dh vor Ermittlung der Beitragsgrundlage von den Einkünften in Abzug zu bringen (Paragraph 25, Absatz 2, Ziffer 3, GSVG). Daraus ergibt sich aber im Gegenschluss, dass andernfalls die sozialversicherungsrechtliche Behandlung des Veräußerungsgewinns der steuerlichen Behandlung folgt. Soweit diese nicht den gesamten Veräußerungsgewinn in die Summe der steuerpflichtigen Einkünfte mit einbezieht, ist dem daher auch bei Anwendung des Paragraph 25, GSVG zu folgen.

Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, die Veräußerungsgewinne seien nicht den Schilehrereinkünften zuzurechnen, ist zu entgegnen, dass die Anknüpfung an Erwerbstätigkeiten gemäß § 25 Abs. 1 und 3 GSVG nicht nur auf Einkünfte aus derselben oder einer gleichartigen Erwerbstätigkeit zu beziehen ist (vgl. das zu § 25 Abs. 1 GSVG idF BGBl. Nr. 412/1996 ergangene hg. Erkenntnis vom 23. Februar 2000, Zl. 97/08/0046, mwN). Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, die Veräußerungsgewinne seien nicht den Schilehrereinkünften zuzurechnen, ist zu entgegnen, dass die Anknüpfung an Erwerbstätigkeiten gemäß Paragraph 25, Absatz eins und 3 GSVG nicht nur auf Einkünfte aus derselben oder einer gleichartigen Erwerbstätigkeit zu beziehen ist vergleiche , das zu Paragraph 25, Absatz eins, GSVG in der Fassung Bundesgesetzblatt Nr. 412 aus 1996, ergangene hg. Erkenntnis vom 23. Februar 2000, Zl. 97/08/0046, mwN).

Aus den dargestellten Gründen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Aus den dargestellten Gründen war die Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Entscheidung über den Aufwandersatz beruht auf den Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 18. Februar 2009

Schlagworte

Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2008080162.X00

Im RIS seit

08.04.2009

Zuletzt aktualisiert am

18.01.2012

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