

TE Vwgh Erkenntnis 1987/6/30 87/14/0041

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 30.06.1987

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
62 Arbeitsmarktverwaltung;
68/02 Sonstiges Sozialrecht;

Norm

AMFG §35 Abs1 lita;
AMFG §36 Abs4 lita;
EStG 1972 §20 Abs2;
EStG 1972 §3 Z4;
KStG 1966 §17 impl;

1. AMFG § 35 heute
2. AMFG § 35 gültig ab 01.07.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1994
3. AMFG § 35 gültig von 01.07.1976 bis 30.06.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 388/1976
1. AMFG § 36 gültig von 01.01.1992 bis 30.06.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 314/1994
1. EStG 1972 § 20 gültig von 31.12.1981 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 20 gültig von 31.12.1975 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
3. EStG 1972 § 20 gültig von 13.12.1972 bis 30.12.1975
1. EStG 1972 § 3 gültig von 23.12.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 3 gültig von 21.12.1985 bis 22.12.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
3. EStG 1972 § 3 gültig von 22.12.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
4. EStG 1972 § 3 gültig von 17.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 612/1983
5. EStG 1972 § 3 gültig von 14.12.1983 bis 16.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
6. EStG 1972 § 3 gültig von 27.11.1982 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
7. EStG 1972 § 3 gültig von 31.12.1981 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
8. EStG 1972 § 3 gültig von 01.01.1981 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 545/1980
9. EStG 1972 § 3 gültig von 20.12.1980 bis 31.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
10. EStG 1972 § 3 gültig von 01.01.1980 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 550/1979
11. EStG 1972 § 3 gültig von 01.12.1978 bis 31.12.1979 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 571/1978
12. EStG 1972 § 3 gültig von 16.04.1976 bis 30.11.1978 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 143/1976
13. EStG 1972 § 3 gültig von 09.08.1974 bis 15.04.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
14. EStG 1972 § 3 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Hnatek, Dr. Pokorny und Dr. Karger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Rat Dr. Papierer, über die Beschwerde des KG in E, vertreten durch DDr. Sven D. Fenz, Rechtsanwalt in Graz, Tummelplatz 6/II, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 15. Oktober 1986, Zl. B 183-3/86, betreffend Einkommensteuer 1982 und 1983, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer beschäftigte in seinem Malermeisterbetrieb in den Jahren 1982 und 1983 einen behinderten Dienstnehmer. Mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid setzte die belangte Behörde im Instanzenzug die Einkommensteuer des Beschwerdeführers für die erwähnten beiden Kalenderjahre fest, wobei sie bei Ermittlung der Bemessungsgrundlagen entgegen dem Standpunkt des Beschwerdeführers die Lohnaufwendungen um die dem Beschwerdeführer für den behinderten Dienstnehmer vom Arbeitsamt gemäß § 35 Abs. 1 lit. a in Verbindung mit § 36 Abs. 4 lit. a Arbeitsmarktförderungsgesetz (in der Folge: AMFG) gewährten Beihilfen mit der Begründung kürzte, diese Anteile an den Lohnaufwendungen stünden gemäß § 20 Abs. 2 EStG in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit den gemäß § 3 Z. 4 EStG einkommensteuerfreien Beihilfen. Der Beschwerdeführer beschäftigte in seinem Malermeisterbetrieb in den Jahren 1982 und 1983 einen behinderten Dienstnehmer. Mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid setzte die belangte Behörde im Instanzenzug die Einkommensteuer des Beschwerdeführers für die erwähnten beiden Kalenderjahre fest, wobei sie bei Ermittlung der Bemessungsgrundlagen entgegen dem Standpunkt des Beschwerdeführers die Lohnaufwendungen um die dem Beschwerdeführer für den behinderten Dienstnehmer vom Arbeitsamt gemäß Paragraph 35, Absatz eins, Litera a, in Verbindung mit Paragraph 36, Absatz 4, Litera a, Arbeitsmarktförderungsgesetz (in der Folge: AMFG) gewährten Beihilfen mit der Begründung kürzte, diese Anteile an den Lohnaufwendungen stünden gemäß Paragraph 20, Absatz 2, EStG in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit den gemäß Paragraph 3, Ziffer 4, EStG einkommensteuerfreien Beihilfen.

Der Verfassungsgerichtshof lehnte mit Beschluß vom 28. Februar 1987, B 1204/86-4, die Behandlung der Beschwerde ab und trat sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab.

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid in seinem Recht darauf verletzt, daß die Einkommensteuer für die erwähnten Abgabengjahre unter Zugrundelegung der vollen Aufwendungen des Beschwerdeführers für Löhne des behinderten Dienstnehmers festgesetzt werde. Er behauptet inhaltliche Rechtswidrigkeit, allenfalls Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und beantragt deshalb, den angefochtenen Bescheid aufzuheben.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der sie beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 2 EStG dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden. Gemäß Paragraph 20, Absatz 2, EStG dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

Der Verwaltungsgerichtshof versteht diese Bestimmung seit seinem Erkenntnis VwSlg. 5258 F/1978 als allgemeinen Ausdruck des steuerlichen Rechtsgrundsatzes, wonach fehlender Steuerpflicht auf der einen das Abzugsverbot auf der anderen Seite gegenübersteht. Denn ebenso wie Aufwendungen ertragsteuerlich unbeachtlich bleiben, die mit Einnahmen im Zusammenhang stehen, welche keiner Einkunftsart zuzuordnen sind, haben bei der Ermittlung der Einkünfte auch Ausgaben außer Ansatz zu bleiben, die mit objektiv steuerfreien Einnahmen in einem klar

abgrenzbaren, objektiven Zusammenhang stehen (vgl. Erkenntnis vom 10. Februar 1987, Zl. 86/14/0028, und die darin zitierte Vorjudikatur). Für die Verknüpfung von Ausgaben und Einnahmen hat der Gesetzgeber auf den "unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang" abgestellt. Dieser Begriff ist nicht nur im Sinne einer finalen Verknüpfung zu verstehen - somit solcher Art, daß die Ausgaben getätigt werden, um dadurch nicht steuerpflichtige Einnahmen zu erzielen, - sondern es genügt bereits ein klar abgrenzbarer, objektiver Zusammenhang zwischen beiden Größen (vgl. das Erkenntnis vom 16. Dezember 1986, Zl. 84/14/0127). Der Verwaltungsgerichtshof versteht diese Bestimmung seit seinem Erkenntnis VwSlg. 5258 F/1978 als allgemeinen Ausdruck des steuerlichen Rechtsgrundsatzes, wonach fehlender Steuerpflicht auf der einen das Abzugsverbot auf der anderen Seite gegenübersteht. Denn ebenso wie Aufwendungen ertragsteuerlich unbeachtlich bleiben, die mit Einnahmen im Zusammenhang stehen, welche keiner Einkunftsart zuzuordnen sind, haben bei der Ermittlung der Einkünfte auch Ausgaben außer Ansatz zu bleiben, die mit objektiv steuerfreien Einnahmen in einem klar abgrenzbaren, objektiven Zusammenhang stehen (vergleiche, Erkenntnis vom 10. Februar 1987, Zl. 86/14/0028, und die darin zitierte Vorjudikatur). Für die Verknüpfung von Ausgaben und Einnahmen hat der Gesetzgeber auf den "unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang" abgestellt. Dieser Begriff ist nicht nur im Sinne einer finalen Verknüpfung zu verstehen - somit solcher Art, daß die Ausgaben getätigt werden, um dadurch nicht steuerpflichtige Einnahmen zu erzielen, - sondern es genügt bereits ein klar abgrenzbarer, objektiver Zusammenhang zwischen beiden Größen (vergleiche, das Erkenntnis vom 16. Dezember 1986, Zl. 84/14/0127).

Die vom Beschwerdeführer auch unter Hinweis auf Äußerungen in der Literatur (Krieger, ÖStZ 1981, S. 110 ff; Wiedek, SWK 1985 Al 359 ff) an dieser Rechtsprechung geäußerte Kritik überzeugt den Verwaltungsgerichtshof nicht. Steuerbefreiungen verlieren durch die vom Verwaltungsgerichtshof vorgenommene Auslegung des Gesetzes ihren Sinn nicht. Auch verkennt die erwähnte Judikatur keineswegs die Richtung der im § 20 EStG zum Ausdruck kommenden Kausalität. Die vom Beschwerdeführer auch unter Hinweis auf Äußerungen in der Literatur (Krieger, ÖStZ 1981, S. 110 ff; Wiedek, SWK 1985 Al 359 ff) an dieser Rechtsprechung geäußerte Kritik überzeugt den Verwaltungsgerichtshof nicht. Steuerbefreiungen verlieren durch die vom Verwaltungsgerichtshof vorgenommene Auslegung des Gesetzes ihren Sinn nicht. Auch verkennt die erwähnte Judikatur keineswegs die Richtung der im Paragraph 20, EStG zum Ausdruck kommenden Kausalität.

Die vom Beschwerdeführer zum Nachweis dafür vorgetragenen Rechenbeispiele, daß das vom Verwaltungsgerichtshof vertretene Verständnis des Gesetzes zu gleichheitswidrigen Ergebnissen führe, erbringen diesen Nachweis nicht. Die Prämisse in einem Beispiel, für den Fall nicht widmungsgemäßer Verwendung von Beihilfen sei eine Rückerstattung nicht vorgesehen, geht an der Realität von Beihilfenordnungen vorbei. In einem anderen Beispiel wird einerseits übersehen, daß gleiche Bruttobezüge des behinderten Dienstnehmers angenommen werden müßten, um dem von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid angestellten Vergleich mit der Beihilfenleistung durch das Arbeitsamt an den Dienstnehmer zu begegnen, was zu einer wesentlichen Annäherung der vom Beschwerdeführer errechneten Nettoerträge der verglichenen Unternehmer führte, andererseits, daß das danach verbleibende ungleiche Ergebnis nicht in der Auslegung des § 20 Abs. 2 EStG seinen Sitz hat, sondern in dem vom Beschwerdeführer angenommenen gleichen Prozentsatz der "Dienstgeber-Lohnnebenkosten". Die vom Beschwerdeführer zum Nachweis dafür vorgetragenen Rechenbeispiele, daß das vom Verwaltungsgerichtshof vertretene Verständnis des Gesetzes zu gleichheitswidrigen Ergebnissen führe, erbringen diesen Nachweis nicht. Die Prämisse in einem Beispiel, für den Fall nicht widmungsgemäßer Verwendung von Beihilfen sei eine Rückerstattung nicht vorgesehen, geht an der Realität von Beihilfenordnungen vorbei. In einem anderen Beispiel wird einerseits übersehen, daß gleiche Bruttobezüge des behinderten Dienstnehmers angenommen werden müßten, um dem von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid angestellten Vergleich mit der Beihilfenleistung durch das Arbeitsamt an den Dienstnehmer zu begegnen, was zu einer wesentlichen Annäherung der vom Beschwerdeführer errechneten Nettoerträge der verglichenen Unternehmer führte, andererseits, daß das danach verbleibende ungleiche Ergebnis nicht in der Auslegung des Paragraph 20, Absatz 2, EStG seinen Sitz hat, sondern in dem vom Beschwerdeführer angenommenen gleichen Prozentsatz der "Dienstgeber-Lohnnebenkosten".

Gemäß § 3 Z. 4 EStG sind u.a. Beihilfen nach dem AMFG von der Einkommensteuer befreit. Im Beschwerdefall handelte es sich um eine Beihilfe gemäß § 35 Abs. 1 lit. a AMFG, die gemäß § 36 Abs. 4 lit. a AMFG als Zuschuß zum Ausgleich des Minderertrages einer produktiven Tätigkeit zur Sicherung der Beschäftigung von Personen im Sinne des § 16 leg. cit. gewährt wurde. Zu diesen Personen zählen u.a. solche, deren Vermittlung am Arbeitsmarkt im Hinblick auf ihre

Behinderung erschwert ist. Gemäß Paragraph 3, Ziffer 4, EStG sind u.a. Beihilfen nach dem AMFG von der Einkommensteuer befreit. Im Beschwerdefall handelte es sich um eine Beihilfe gemäß Paragraph 35, Absatz eins, Litera a, AMFG, die gemäß Paragraph 36, Absatz 4, Litera a, AMFG als Zuschuß zum Ausgleich des Minderertrages einer produktiven Tätigkeit zur Sicherung der Beschäftigung von Personen im Sinne des Paragraph 16, leg. cit. gewährt wurde. Zu diesen Personen zählen u.a. solche, deren Vermittlung am Arbeitsmarkt im Hinblick auf ihre Behinderung erschwert ist.

Im Beschwerdefall ist daher die Frage zu beantworten, ob die Aufwendungen des Beschwerdeführers für Löhne seines behinderten Dienstnehmers, für den ihm der Zuschuß gewährt wurde, im Ausmaß der Beihilfe in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit dieser stand.

Gegen diesen Zusammenhang spricht entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers die aus § 36 Abs. 4 lit. a AMFG zu entnehmende Widmung des Zuschusses ("zum Ausgleich des Minderertrages einer produktiven Tätigkeit zur Sicherung der Beschäftigung von Personen im Sinne des § 16") nicht. Dem Beschwerdeführer ist wohl darin beizupflichten, daß der von § 20 Abs. 2 EStG geforderte unmittelbare wirtschaftliche Zusammenhang wohl bei Beihilfen zu verneinen wäre, die allgemein zur Verlustabdeckung gewährt werden (so nach Ansicht der EStR 1984 die Beihilfen nach § 39a AMFG idF des Art. I Z. 1 der Nov BGBl 1982/638). Um eine solche Beihilfe handelt es sich jedoch nach der Aktenlage (vgl. das in den Verwaltungsakten erliegende Schreiben des Arbeitsamtes vom 21. Juli 1982) nicht. Gegen diesen Zusammenhang spricht entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers die aus Paragraph 36, Absatz 4, Litera a, AMFG zu entnehmende Widmung des Zuschusses ("zum Ausgleich des Minderertrages einer produktiven Tätigkeit zur Sicherung der Beschäftigung von Personen im Sinne des Paragraph 16,") nicht. Dem Beschwerdeführer ist wohl darin beizupflichten, daß der von Paragraph 20, Absatz 2, EStG geforderte unmittelbare wirtschaftliche Zusammenhang wohl bei Beihilfen zu verneinen wäre, die allgemein zur Verlustabdeckung gewährt werden (so nach Ansicht der EStR 1984 die Beihilfen nach Paragraph 39 a, AMFG in der Fassung des Artikel römisch eins, Ziffer eins, der Nov BGBl 1982/638). Um eine solche Beihilfe handelt es sich jedoch nach der Aktenlage vergleiche , das in den Verwaltungsakten erliegende Schreiben des Arbeitsamtes vom 21. Juli 1982) nicht.

Mit dem Zuschuß gemäß § 36 Abs. 4 lit. a AMFG soll nämlich nicht allgemein ein Verlust des Dienstgebers abgedeckt werden, sondern der Minderertrag der produktiven Tätigkeit zur Sicherung der Beschäftigung des Behinderten. Dieser Minderertrag findet seinen Ausdruck in der Differenz zwischen dem Lohn eines Unbehinderten und dem Lohn, den ein wirtschaftlich denkender Dienstgeber dem Behinderten unter Berücksichtigung der mit seiner Beschäftigung verbundenen Erschwernisse zu zahlen bereit ist. Diese Differenz entspricht einerseits dem Minderertrag, andererseits der Beihilfe. Zwischen der erwähnten Lohntangente und der Beihilfe besteht daher jener objektive, abgrenzbare unmittelbare wirtschaftliche Zusammenhang, den § 20 Abs. 2 EStG im Auge hat. Der vom Beschwerdeführer vermißten Klärung der Frage, zur Abdeckung welcher Kosten vom Arbeitsamt der Zuschuß gewährt wurde, bedurfte es deshalb nicht. Mit dem Zuschuß gemäß Paragraph 36, Absatz 4, Litera a, AMFG soll nämlich nicht allgemein ein Verlust des Dienstgebers abgedeckt werden, sondern der Minderertrag der produktiven Tätigkeit zur Sicherung der Beschäftigung des Behinderten. Dieser Minderertrag findet seinen Ausdruck in der Differenz zwischen dem Lohn eines Unbehinderten und dem Lohn, den ein wirtschaftlich denkender Dienstgeber dem Behinderten unter Berücksichtigung der mit seiner Beschäftigung verbundenen Erschwernisse zu zahlen bereit ist. Diese Differenz entspricht einerseits dem Minderertrag, andererseits der Beihilfe. Zwischen der erwähnten Lohntangente und der Beihilfe besteht daher jener objektive, abgrenzbare unmittelbare wirtschaftliche Zusammenhang, den Paragraph 20, Absatz 2, EStG im Auge hat. Der vom Beschwerdeführer vermißten Klärung der Frage, zur Abdeckung welcher Kosten vom Arbeitsamt der Zuschuß gewährt wurde, bedurfte es deshalb nicht.

Da dem angefochtenen Bescheid somit weder inhaltliche Rechtswidrigkeit noch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften anhaftet, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Da dem angefochtenen Bescheid somit weder inhaltliche Rechtswidrigkeit noch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften anhaftet, war die Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, BGBl. 1985/243. Die Entscheidung über Aufwandersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, BGBl. 1985/243.

Wien, am 30. Juni 1987

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1987:1987140041.X00

Im RIS seit

30.06.1987

Zuletzt aktualisiert am

24.09.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at