

TE Vwgh Erkenntnis 1983/3/23 82/13/0063

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 23.03.1983

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

61/01 Familienlastenausgleich;

Norm

EStG 1972 §25;

EStG 1972 §47 Abs3;

FamLAG 1967 §5 Abs1;

1. EStG 1972 § 25 gültig von 18.07.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 25 gültig von 01.07.1985 bis 30.06.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 351/1984
3. EStG 1972 § 25 gültig von 27.06.1985 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 251/1985
4. EStG 1972 § 25 gültig von 17.12.1983 bis 26.06.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 612/1983
5. EStG 1972 § 25 gültig von 31.12.1981 bis 16.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
6. EStG 1972 § 25 gültig von 01.01.1981 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 545/1980
7. EStG 1972 § 25 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.1980

1. EStG 1972 § 47 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Iro, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Fürnsinn als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Sperlich, über die Beschwerde des Dr. PB in S, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 12. Jänner 1982, Zl. GA 5- 2280/81, betreffend Gewährung von Familienbeihilfe, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.400,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist der Vater des Mag. HB und hat für diesen bis einschließlich Juli 1981 Familienbeihilfe bezogen. Unbestritten ist, daß Mag. HB am 27. Juli 1981 die Gerichtspraxis als Rechtspraktikant angetreten hat und daß ihm ab diesem Zeitpunkt vom Präsidenten des Oberlandesgerichtes Wien ein Unterstützungsbeitrag von monatlich 70 % des jeweiligen Gehaltes eines Richteramtsanwärters (das waren damals S 8.775,--) zuzüglich allfälliger

Haushaltszulage und zuzüglich von Sonderzuwendungen in der Höhe von 50 % des jeweiligen Monatsbetrages nach je dreimonatiger Gerichtspraxis, bewilligt wurde. Unbestritten ist auch, daß durch die Tätigkeit als Rechtspraktikant keinerlei Rechtsanspruch auf irgendeine Entschädigung gegen die Republik Österreich begründet wurde, worauf der Sohn des Beschwerdeführers bereits vor seinem Dienstantritt hingewiesen wurde.

Das Finanzamt hat den Antrag des Beschwerdeführers, ihm für die Zeit ab dem 1. August 1981 die Familienbeihilfe für seinen Sohn H weiter zu gewähren, mit der Begründung abgewiesen, daß in den Unterstützungsbeiträgen für Rechtspraktikanten steuerpflichtige Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1972 zu erblicken seien, weil der Entlohnungscharakter dieser Beiträge schwerlich geleugnet werden könne. Die Tatsache der grundsätzlichen Steuerpflicht dieser Beiträge sei auch Voraussetzung dafür gewesen, daß diese Unterstützungsbeiträge bis zur EStG-Novelle 1978 (BGBl. Nr. 571/1978) im Rahmen des § 3 Z. 5 EStG 1972 als steuerfrei behandelt worden seien. Das Finanzamt hat den Antrag des Beschwerdeführers, ihm für die Zeit ab dem 1. August 1981 die Familienbeihilfe für seinen Sohn H weiter zu gewähren, mit der Begründung abgewiesen, daß in den Unterstützungsbeiträgen für Rechtspraktikanten steuerpflichtige Einkünfte im Sinne des Paragraph 2, Absatz 3, EStG 1972 zu erblicken seien, weil der Entlohnungscharakter dieser Beiträge schwerlich geleugnet werden könne. Die Tatsache der grundsätzlichen Steuerpflicht dieser Beiträge sei auch Voraussetzung dafür gewesen, daß diese Unterstützungsbeiträge bis zur EStG-Novelle 1978 Bundesgesetzblatt Nr. 571 aus 1978,) im Rahmen des Paragraph 3, Ziffer 5, EStG 1972 als steuerfrei behandelt worden seien.

In seiner gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung führte der Beschwerdeführer im wesentlichen aus, daß ihm dann, wenn sich der seinem Sohn gewährte Unterstützungsbeitrag begrifflich nicht unter eine der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 EStG 1972 subsumieren lasse, trotz § 5 Abs. 1 des Familienlastenausgleichsgesetzes (FLAG) Familienbeihilfe zustehe, ohne daß die Befreiungsbestimmung des § 3 Z. 5 EStG-1972 näher untersucht werden müsse. In § 3 EStG 1972 seien zwar "grundsätzlich" steuerpflichtige Bezüge von der Steuerpflicht befreit, doch sei der Befreiungstatbestand gelegentlich auch weiter formuliert als die taxativ aufgezählten Einkunftsarten. In seiner gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung führte der Beschwerdeführer im wesentlichen aus, daß ihm dann, wenn sich der seinem Sohn gewährte Unterstützungsbeitrag begrifflich nicht unter eine der Einkunftsarten des Paragraph 2, Absatz 3, EStG 1972 subsumieren lasse, trotz Paragraph 5, Absatz eins, des Familienlastenausgleichsgesetzes (FLAG) Familienbeihilfe zustehe, ohne daß die Befreiungsbestimmung des Paragraph 3, Ziffer 5, EStG-1972 näher untersucht werden müsse. In Paragraph 3, EStG 1972 seien zwar "grundsätzlich" steuerpflichtige Bezüge von der Steuerpflicht befreit, doch sei der Befreiungstatbestand gelegentlich auch weiter formuliert als die taxativ aufgezählten Einkunftsarten.

Es sei daher zu untersuchen, ob der dem Sohn des Beschwerdeführers gewährte Unterstützungsbeitrag unter eine der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 EStG 1972 subsumiert werden könne, wofür nur die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie die sonstigen Einkünfte in Betracht kämen. Rechtspraktikanten stünden jedoch weder in einem privat- noch öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnis zum Bund, ein Entgelt werde den Rechtspraktikanten ohne gesetzliche Grundlage auf freiwilliger Basis gewährt, das Wesen der Gerichtspraxis sei in einem Ausbildungs- und nicht in einem Dienstverhältnis zu erblicken. Auch aus den dienst- und gehaltsrechtlichen Vorschriften sei abzuleiten, daß die Tätigkeit eines Rechtspraktikanten kein Dienstverhältnis begründe, womit allen Versuchen, unter Zugrundelegung einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise ein steuerrechtlich relevantes Dienstverhältnis zu begründen, der Boden entzogen sei. Auch sei noch darauf zu verweisen, daß der Sohn des Beschwerdeführers keine Wohnungsbeihilfe erhalte, auf welche jedoch alle Personen Anspruch hätten, die auf Grund eines Dienst- oder Lehrverhältnisses Anspruch auf Entgelt hätten. Bei den Unterstützungsbeiträgen der Rechtspraktikanten handle es sich auch nicht um sonstige Einkünfte gemäß § 29 EStG 1972, insbesondere auch nicht um solche aus wiederkehrenden Bezügen im Sinne der Z. 1 dieses Paragraphen, weil diese nach dem Gesetz dann, wenn sie freiwillig geleistet würden, dem Empfänger nicht zuzurechnen seien. Es sei daher zu untersuchen, ob der dem Sohn des Beschwerdeführers gewährte Unterstützungsbeitrag unter eine der Einkunftsarten des Paragraph 2, Absatz 3, EStG 1972 subsumiert werden könne, wofür nur die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie die sonstigen Einkünfte in Betracht kämen. Rechtspraktikanten stünden jedoch weder in einem privat- noch öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnis zum Bund, ein Entgelt werde den Rechtspraktikanten ohne gesetzliche Grundlage auf freiwilliger Basis gewährt, das Wesen der Gerichtspraxis sei in einem Ausbildungs- und nicht in einem Dienstverhältnis zu erblicken. Auch aus den dienst- und gehaltsrechtlichen Vorschriften sei abzuleiten, daß die Tätigkeit eines Rechtspraktikanten kein Dienstverhältnis

begründe, womit allen Versuchen, unter Zugrundelegung einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise ein steuerrechtlich relevantes Dienstverhältnis zu begründen, der Boden entzogen sei. Auch sei noch darauf zu verweisen, daß der Sohn des Beschwerdeführers keine Wohnungsbeihilfe erhalte, auf welche jedoch alle Personen Anspruch hätten, die auf Grund eines Dienst- oder Lehrverhältnisses Anspruch auf Entgelt hätten. Bei den Unterstützungsbeiträgen der Rechtspraktikanten handle es sich auch nicht um sonstige Einkünfte gemäß Paragraph 29, EStG 1972, insbesondere auch nicht um solche aus wiederkehrenden Bezügen im Sinne der Ziffer eins, dieses Paragraphen, weil diese nach dem Gesetz dann, wenn sie freiwillig geleistet würden, dem Empfänger nicht zuzurechnen seien.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung des Beschwerdeführers als unbegründet ab und begründete diese Entscheidung im wesentlichen damit, daß im Beschwerdefall unbestritten sei, daß das anspruchsvermittelnde Kind des Beschwerdeführers die im § 2 FLAG normierten allgemeinen Anspruchsvoraussetzungen für die Gewährung der Familienbeihilfe erfülle. Strittig sei nur, ob mit Rücksicht auf die Freigrenze gemäß § 5 Abs. 1 FLAG übersteigenden, dem Sohn des Beschwerdeführers als Rechtspraktikanten gewährten Unterstützungsbeiträge der Ausschließungsgrund nach dieser Gesetzesstelle zum Tragen komme. Dies sei aber deshalb der Fall, weil diese Beiträge als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 25 EStG 1972 anzusehen seien. Der Begriff "Bezüge" und "Vorteile" nach dieser Gesetzesstelle sei weit auszulegen, wobei es nach § 25 Abs. 2 unmaßgeblich sei, ob es sich um einmalige oder laufende Einnahmen handle, ob ein Rechtsanspruch auf sie bestehe und ob sie dem zunächst Bezugsberechtigten oder seinem Rechtsnachfolger zufließen. Ob ein Dienstverhältnis im Sinne dieser Bestimmung vorliege, sei nach § 47 Abs. 3 EStG 1972 zu beurteilen, wobei sich dann, wenn der Sachverhalt sowohl Elemente, die für ein Dienstverhältnis, als auch solche, die dagegen sprächen, enthalte, die Beurteilung nach dem Gesamtbild zu richten habe, wofür gemäß § 21 BAO der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform maßgeblich sei. Selbst wenn der Ausbildungszweck beim Rechtspraktikanten unbestritten gegeben sei, überwögen doch die Elemente, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprächen. Eine Prüfung, ob die Unterstützungsbeiträge in § 29 EStG 1972 eingeordnet werden könnten, erübrige sich mit Rücksicht auf die Subsidiarität der dort aufgezählten Einkünfte. Mit den Hinweisen auf § 3 Z. 5 EStG 1972 und die zu dieser Gesetzesstelle in der Fassung vor der EStG-Novelle 1978 ergangenen Entscheidungen könne die Berufung ebenfalls nichts gewinnen, denn die mit der EStG-Novelle 1978 bewirkte Eliminierung der Worte "der Erziehung und Ausbildung" aus § 3 Z. 5 habe nicht nur eine Einschränkung der bisherigen Steuerbefreiung zur Folge gehabt, sondern habe auch der bisherigen Rechtsprechung zu den Unterstützungsbeiträgen der Rechtspraktikanten den Boden entzogen. Rechtspraktikanten seien, wie der Beschwerdeführer selbst ausführe, auf Schriftführer- und ähnliche Hilfstätigkeiten beschränkt; die selbständige Vornahme richterlicher Geschäfte dürfe ihnen nicht übertragen werden. Gerade dieser Umstand spreche trotz des nicht zu leugnenden Ausbildungszweckes für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses und dafür, daß die Rechtspraktikanten für die Ausübung dieser Tätigkeit den sogenannten Unterstützungsbeitrag erhielten. Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung des Beschwerdeführers als unbegründet ab und begründete diese Entscheidung im wesentlichen damit, daß im Beschwerdefall unbestritten sei, daß das anspruchsvermittelnde Kind des Beschwerdeführers die im Paragraph 2, FLAG normierten allgemeinen Anspruchsvoraussetzungen für die Gewährung der Familienbeihilfe erfülle. Strittig sei nur, ob mit Rücksicht auf die Freigrenze gemäß Paragraph 5, Absatz eins, FLAG übersteigenden, dem Sohn des Beschwerdeführers als Rechtspraktikanten gewährten Unterstützungsbeiträge der Ausschließungsgrund nach dieser Gesetzesstelle zum Tragen komme. Dies sei aber deshalb der Fall, weil diese Beiträge als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des Paragraph 25, EStG 1972 anzusehen seien. Der Begriff "Bezüge" und "Vorteile" nach dieser Gesetzesstelle sei weit auszulegen, wobei es nach Paragraph 25, Absatz 2, unmaßgeblich sei, ob es sich um einmalige oder laufende Einnahmen handle, ob ein Rechtsanspruch auf sie bestehe und ob sie dem zunächst Bezugsberechtigten oder seinem Rechtsnachfolger zufließen. Ob ein Dienstverhältnis im Sinne dieser Bestimmung vorliege, sei nach Paragraph 47, Absatz 3, EStG 1972 zu beurteilen, wobei sich dann, wenn der Sachverhalt sowohl Elemente, die für ein Dienstverhältnis, als auch solche, die dagegen sprächen, enthalte, die Beurteilung nach dem Gesamtbild zu richten habe, wofür gemäß Paragraph 21, BAO der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform maßgeblich sei. Selbst wenn der Ausbildungszweck beim Rechtspraktikanten unbestritten gegeben sei, überwögen doch die Elemente, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprächen. Eine Prüfung, ob die Unterstützungsbeiträge in Paragraph 29, EStG 1972 eingeordnet werden könnten, erübrige sich mit Rücksicht auf die Subsidiarität der dort aufgezählten Einkünfte. Mit den Hinweisen auf Paragraph 3, Ziffer 5, EStG 1972 und die zu dieser Gesetzesstelle in der Fassung vor der EStG-Novelle 1978 ergangenen Entscheidungen könne die Berufung ebenfalls

nichts gewinnen, denn die mit der EStG-Novelle 1978 bewirkte Eliminierung der Worte "der Erziehung und Ausbildung" aus Paragraph 3, Ziffer 5, habe nicht nur eine Einschränkung der bisherigen Steuerbefreiung zur Folge gehabt, sondern habe auch der bisherigen Rechtsprechung zu den Unterstützungsbeiträgen der Rechtspraktikanten den Boden entzogen. Rechtspraktikanten seien, wie der Beschwerdeführer selbst ausführe, auf Schriftführer- und ähnliche Hilfstätigkeiten beschränkt; die selbständige Vornahme richterlicher Geschäfte dürfe ihnen nicht übertragen werden. Gerade dieser Umstand spreche trotz des nicht zu leugnenden Ausbildungszweckes für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses und dafür, daß die Rechtspraktikanten für die Ausübung dieser Tätigkeit den sogenannten Unterstützungsbeitrag erhielten.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes erhobene Beschwerde. Der Beschwerdeführer hält darin seine bereits im Verwaltungsverfahren vertretene Rechtsansicht aufrecht und führt sie unter Bezugnahme auf die im angefochtenen Bescheid enthaltene Begründung näher aus.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 5 Abs. 1 FLAG besteht kein Anspruch auf Familienbeihilfe für Kinder, die das 18. Lebensjahr vollendet haben und selbst Einkünfte gemäß § 2 Abs. 3 EStG 1972 in einem S 2.500,-- (vor der Novelle BGBl. Nr. 296/1982 S 1.500,--) monatlich übersteigenden Betrag beziehen. Bei der Ermittlung der Einkünfte des Kindes bleiben nach dieser Gesetzesstelle u.a. die durch Gesetz als einkommensteuerfrei erklärten Bezüge außer Betracht. Gemäß Paragraph 5, Absatz eins, FLAG besteht kein Anspruch auf Familienbeihilfe für Kinder, die das 18. Lebensjahr vollendet haben und selbst Einkünfte gemäß Paragraph 2, Absatz 3, EStG 1972 in einem S 2.500,-- (vor der Novelle Bundesgesetzblatt Nr. 296 aus 1982, S 1.500,--) monatlich übersteigenden Betrag beziehen. Bei der Ermittlung der Einkünfte des Kindes bleiben nach dieser Gesetzesstelle u.a. die durch Gesetz als einkommensteuerfrei erklärten Bezüge außer Betracht.

Hinsichtlich des im vorliegenden Beschwerdefall zu prüfenden Anspruches des Beschwerdeführers auf Gewährung von Familienbeihilfe für seinen Sohn H ist ausschließlich die Frage strittig, ob letzterer ab dem 27. Juli 1981 infolge seiner Tätigkeit als Rechtspraktikant gemäß § 2 Abs. 3 EStG 1972 bezogen hat. Dafür kommen, wie die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens zutreffend erkannt haben, in erster Linie (und bejahendenfalls ausschließlich) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Betracht. Hinsichtlich des im vorliegenden Beschwerdefall zu prüfenden Anspruches des Beschwerdeführers auf Gewährung von Familienbeihilfe für seinen Sohn H ist ausschließlich die Frage strittig, ob letzterer ab dem 27. Juli 1981 infolge seiner Tätigkeit als Rechtspraktikant gemäß Paragraph 2, Absatz 3, EStG 1972 bezogen hat. Dafür kommen, wie die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens zutreffend erkannt haben, in erster Linie (und bejahendenfalls ausschließlich) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Betracht.

Der Prüfung der Frage, ob der Sohn des Beschwerdeführers als Rechtspraktikant steuerpflichtige Einkünfte bezogen hat, ist vor auszuschicken, daß diese Frage so lange ohne Bedeutung war, als die den Rechtspraktikanten gewährten Unterstützungsbeiträge als "Beihilfen für Zwecke der Erziehung oder Ausbildung" vom Gesetz (zuletzt im § 3 Z. 5 EStG 1972 idF vor der Novelle 1978, BGBl. Nr. 571) von der Einkommensteuer befreit waren. Mit Rücksicht auf diese Steuerbefreiung hat der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 3. Oktober 1952, Zl. 756/50 = Slg. Nr. 633/F, die Frage, ob diese Unterstützungsbeiträge Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit oder sonstige Einkünfte nach dem EStG seien, offen gelassen. Bei dieser Auffassung ist der Gerichtshof auch in der Folge (vgl. Erkenntnisse vom 22. September 1976, Zl. 995/76 = Slg. Nr. 5013/F, und vom 1. März 1977, Zl. 338/75) geblieben. Der Prüfung der Frage, ob der Sohn des Beschwerdeführers als Rechtspraktikant steuerpflichtige Einkünfte bezogen hat, ist vor auszuschicken, daß diese Frage so lange ohne Bedeutung war, als die den Rechtspraktikanten gewährten Unterstützungsbeiträge als "Beihilfen für Zwecke der Erziehung oder Ausbildung" vom Gesetz (zuletzt im Paragraph 3, Ziffer 5, EStG 1972 in der Fassung vor der Novelle 1978, BGBl. Nr. 571) von der Einkommensteuer befreit waren. Mit Rücksicht auf diese Steuerbefreiung hat der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 3. Oktober 1952, Zl. 756/50 = Slg. Nr. 633/F, die Frage, ob diese Unterstützungsbeiträge Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit oder sonstige Einkünfte nach dem EStG seien, offen gelassen. Bei dieser Auffassung ist der Gerichtshof auch in der Folge vergliche , Erkenntnisse vom 22. September 1976, Zl. 995/76 = Slg. Nr. 5013/F, und vom 1. März 1977, Zl. 338/75) geblieben.

Die dieser Judikatur zugrunde gelegene Rechtslage hat sich jedoch durch die bereits erwähnte EStG-Novelle 1978 für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 1978 enden, insofern geändert, als durch diese Novellierung die Steuerfreiheit von Beihilfen "für Zwecke der Erziehung und Ausbildung" weggefallen ist. Erklärtes Ziel dieser

Novellierung (vgl. Bericht des Finanz- und Budgetausschusses, 1061 der Beilagen zu den stenographischen Protokollen des Nationalrates XIV. GP) war es, Ausbildungsbeihilfen, bei denen der Entlohnungszweck im Vordergrund steht (z.B. bei Rechtspraktikanten), von der Steuerbefreiung des § 3 Z. 5 EStG auszuschließen. Die dieser Judikatur zugrunde gelegene Rechtslage hat sich jedoch durch die bereits erwähnte EStG-Novelle 1978 für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 1978 enden, insofern geändert, als durch diese Novellierung die Steuerfreiheit von Beihilfen "für Zwecke der Erziehung und Ausbildung" weggefallen ist. Erklärtes Ziel dieser Novellierung vergleiche, Bericht des Finanz- und Budgetausschusses, 1061 der Beilagen zu den stenographischen Protokollen des Nationalrates römisch vierzehn. Gesetzgebungsperiode war es, Ausbildungsbeihilfen, bei denen der Entlohnungszweck im Vordergrund steht (z.B. bei Rechtspraktikanten), von der Steuerbefreiung des Paragraph 3, Ziffer 5, EStG auszuschließen.

Nun ist dem Beschwerdeführer darin Recht zu geben, daß ein Rechtssatz, der im Gesetz nicht angedeutet ist, sondern nur in den Materialien steht, nicht durch Auslegung Geltung erlangen kann. Damit ist der Beschwerde aber noch nicht zum Erfolg verholten, weil dafür noch der weitere Nachweis erforderlich wäre, daß die strittigen Unterstützungsbeiträge in Wahrheit einer ausdrücklichen Steuerbefreiung nicht bedurft hätten, weil sie ohnehin nie unter die Einkünfte nach § 2 Abs. 3 EStG 1972 zu zählen gewesen seien. Von vornherein der Einkommensteuer nicht unterliegende Einkünfte brauchen aber unter den Steuerbefreiungen nicht aufgezählt zu werden, sodaß, wie der Beschwerdeführer selbst zutreffend erkannt hat, grundsätzlich davon auszugehen ist, daß die in § 3 EStG 1972 aufgezählten Einkünfte ohne diese Befreiungsbestimmung nach § 2 steuerpflichtig wären (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. November 1970, Zl. 1509/69). Implizit hat der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 3. Oktober 1952 (Slg. Nr. 633/F) die Frage der grundsätzlichen Steuerpflicht der den Rechtspraktikanten gewährten Unterstützungsbeiträge bejaht; ausdrücklich wird diese Auffassung im Kommentar Hofstätter-Reichel (S. 13 zu § 3 EStG 1972) vertreten. Nun ist dem Beschwerdeführer darin Recht zu geben, daß ein Rechtssatz, der im Gesetz nicht angedeutet ist, sondern nur in den Materialien steht, nicht durch Auslegung Geltung erlangen kann. Damit ist der Beschwerde aber noch nicht zum Erfolg verholten, weil dafür noch der weitere Nachweis erforderlich wäre, daß die strittigen Unterstützungsbeiträge in Wahrheit einer ausdrücklichen Steuerbefreiung nicht bedurft hätten, weil sie ohnehin nie unter die Einkünfte nach Paragraph 2, Absatz 3, EStG 1972 zu zählen gewesen seien. Von vornherein der Einkommensteuer nicht unterliegende Einkünfte brauchen aber unter den Steuerbefreiungen nicht aufgezählt zu werden, sodaß, wie der Beschwerdeführer selbst zutreffend erkannt hat, grundsätzlich davon auszugehen ist, daß die in Paragraph 3, EStG 1972 aufgezählten Einkünfte ohne diese Befreiungsbestimmung nach Paragraph 2, steuerpflichtig wären vergleiche, Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. November 1970, Zl. 1509/69). Implizit hat der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 3. Oktober 1952 (Slg. Nr. 633/F) die Frage der grundsätzlichen Steuerpflicht der den Rechtspraktikanten gewährten Unterstützungsbeiträge bejaht; ausdrücklich wird diese Auffassung im Kommentar Hofstätter-Reichel (S. 13 zu Paragraph 3, EStG 1972) vertreten.

Die Beschwerdeausführungen sind demgegenüber nicht geeignet, den Verwaltungsgerichtshof davon zu überzeugen, die belangte Behörde habe mit ihrer Subsumtion der strittigen Beiträge unter die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit das Gesetz verletzt.

Nach § 25 Abs. 1 Z. 1, erster Satz EStG 1972 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) alle Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis. Nach § 25 Abs. 2 ist es bei den Einkünften im Sinne des Abs. 1 unmaßgeblich, ob es sich um einmalige oder laufende Einnahmen handelt, ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht und ob sie dem zunächst Bezugsberechtigten oder seinem Rechtsnachfolger zufließen. Nach Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer eins, erster Satz EStG 1972 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) alle Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis. Nach Paragraph 25, Absatz 2, ist es bei den Einkünften im Sinne des Absatz eins, unmaßgeblich, ob es sich um einmalige oder laufende Einnahmen handelt, ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht und ob sie dem zunächst Bezugsberechtigten oder seinem Rechtsnachfolger zufließen.

Ein Dienstverhältnis liegt nach § 47 Abs. 3 EStG 1972 vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber (zum Beispiel öffentlichrechtliche Körperschaft, Unternehmer, Haushaltsvorstand) seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist. Ein Dienstverhältnis liegt nach Paragraph 47, Absatz 3, EStG 1972 vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber (zum Beispiel öffentlichrechtliche

Körperschaft, Unternehmer, Haushaltsvorstand) seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Der Beschwerdeführer meint dazu, ein Rechtspraktikant schulde seine Arbeitskraft dem Bund "nicht (oder zumindest nur sehr eingeschränkt)", weil der Ausbildungszweck der Gerichtspraxis im Vordergrund stehe und eine diesem Zweck widersprechende Ausnutzung der Arbeitskraft des Rechtspraktikanten unzulässig sei. Auch hänge es nicht vom Willen der Gerichtsbehörden ab, sich die Dienste einer Person zu sichern, sondern vom Willen einer Person, sich die für ihren künftigen Beruf erforderlichen Kenntnisse anzueignen. Dabei übersieht der Beschwerdeführer jedoch, daß es für die Frage des "Schuldens der Arbeitskraft" weder darauf ankommt, auf wessen Initiative das betreffende Arbeitsverhältnis zustandekommt, noch darauf, für welche Verrichtungen im einzelnen die Arbeitskraft nach dafür bestehenden Vorschriften eingesetzt werden soll. Der unbestritten im Vordergrund stehende Ausbildungszweck der Gerichtspraxis gibt dem Rechtspraktikanten nicht etwa das Recht, seine Tätigkeit in deren Rahmen selbst zu bestimmen, er ist vielmehr - unbeschadet der Verpflichtung der zuständigen Justizorgane, diese Tätigkeit immer so zu gestalten, daß der Ausbildungszweck bestmöglich erreicht wird - verhalten, seine volle Arbeitskraft den ihm übertragenen Arbeiten zu widmen. Daß dabei ein Rechtspraktikant, insbesondere am Beginn seiner Tätigkeit, häufig für den Ausbildenden eher eine Belastung als eine Hilfe darstellen mag, unterscheidet diese Tätigkeit ihrem Wesen nach nicht von der anderen Berufsanfänger, in deren Lehr- oder Ausbildungszeit dies gleichermaßen zutrifft, ohne daß deshalb Zweifel am Vorliegen eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 3 EStG 1972 Berechtigung hätten. Der Beschwerdeführer meint dazu, ein Rechtspraktikant schulde seine Arbeitskraft dem Bund "nicht (oder zumindest nur sehr eingeschränkt)", weil der Ausbildungszweck der Gerichtspraxis im Vordergrund stehe und eine diesem Zweck widersprechende Ausnutzung der Arbeitskraft des Rechtspraktikanten unzulässig sei. Auch hänge es nicht vom Willen der Gerichtsbehörden ab, sich die Dienste einer Person zu sichern, sondern vom Willen einer Person, sich die für ihren künftigen Beruf erforderlichen Kenntnisse anzueignen. Dabei übersieht der Beschwerdeführer jedoch, daß es für die Frage des "Schuldens der Arbeitskraft" weder darauf ankommt, auf wessen Initiative das betreffende Arbeitsverhältnis zustandekommt, noch darauf, für welche Verrichtungen im einzelnen die Arbeitskraft nach dafür bestehenden Vorschriften eingesetzt werden soll. Der unbestritten im Vordergrund stehende Ausbildungszweck der Gerichtspraxis gibt dem Rechtspraktikanten nicht etwa das Recht, seine Tätigkeit in deren Rahmen selbst zu bestimmen, er ist vielmehr - unbeschadet der Verpflichtung der zuständigen Justizorgane, diese Tätigkeit immer so zu gestalten, daß der Ausbildungszweck bestmöglich erreicht wird - verhalten, seine volle Arbeitskraft den ihm übertragenen Arbeiten zu widmen. Daß dabei ein Rechtspraktikant, insbesondere am Beginn seiner Tätigkeit, häufig für den Ausbildenden eher eine Belastung als eine Hilfe darstellen mag, unterscheidet diese Tätigkeit ihrem Wesen nach nicht von der anderen Berufsanfänger, in deren Lehr- oder Ausbildungszeit dies gleichermaßen zutrifft, ohne daß deshalb Zweifel am Vorliegen eines Dienstverhältnisses im Sinne des Paragraph 47, Absatz 3, EStG 1972 Berechtigung hätten.

Unrichtig ist auch die Auffassung des Beschwerdeführers, daß eine Verwertung der Arbeitskraft des Rechtspraktikanten für geschäftliche Zwecke des Arbeitgebers "ausdrücklich untersagt" sei, der Rechtspraktikant somit keinesfalls im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet sei. Gerade ein mit dem Ausbildungszweck der Gerichtspraxis im Einklang stehender Arbeitseinsatz des Rechtspraktikanten wird immer auch dem "geschäftlichen Zweck" des Gerichtsbetriebes zu dienen haben, ohne daß es dabei entscheidend darauf ankommt, ob und inwieweit dieser Zweck sogleich erreicht wird. Abgesehen davon, daß es dem Rechtspraktikanten keinesfalls freisteht, ihm übertragene Arbeiten abzulehnen, hat nicht nur die -

bei sinnvoller zeitlicher Beschränkung unzweifelhaft der praktischen Ausbildung förderliche - Schriftführertätigkeit, sondern auch etwa die Herstellung von Entscheidungsentwürfen oder die Mitwirkung im Rahmen des Parteienverkehrs durch Rechtspraktikanten unbeschadet ihres Ausbildungszweckes den Zwecken des Gerichtsbetriebes selbst zu dienen.

Der Annahme eines steuerrechtlich relevanten Dienstverhältnisses steht das vom Beschwerdeführer zur Stützung seiner gegenteiligen Auffassung herangezogene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Oktober 1954, Zl. 2503/52 = Slg. Nr. 3530/A, schon deshalb nicht entgegen, weil es sich damals sachverhaltsmäßig um Fragen des Dienst- und Besoldungsrechtes, nicht aber um die Frage der Steuerpflicht der den Rechtspraktikanten gewährten Unterstützungsbeiträge gehandelt hat. Steuerrechtlich ist es bedeutungslos, ob ein Dienstverhältnis im Sinne des bürgerlichen Rechtes vorliegt oder Dienste auf Grund eines Hoheitsaktes (z.B. Ernennung) geleistet werden. Einkünfte

aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 werden vielmehr aus jeder Tätigkeit erzielt, die dem "Tatbild" des § 47 Abs. 3 entspricht (vgl. Hofstätter-Reichel, Kommentar zu § 47 EStG 1972, S. 8). Der Annahme eines steuerrechtlich relevanten Dienstverhältnisses steht das vom Beschwerdeführer zur Stützung seiner gegenteiligen Auffassung herangezogene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Oktober 1954, Zl. 2503/52 = Slg. Nr. 3530/A, schon deshalb nicht entgegen, weil es sich damals sachverhaltsmäßig um Fragen des Dienst- und Besoldungsrechtes, nicht aber um die Frage der Steuerpflicht der den Rechtspraktikanten gewährten Unterstützungsbeiträge gehandelt hat. Steuerrechtlich ist es bedeutungslos, ob ein Dienstverhältnis im Sinne des bürgerlichen Rechtes vorliegt oder Dienste auf Grund eines Hoheitsaktes (z.B. Ernennung) geleistet werden. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1972 werden vielmehr aus jeder Tätigkeit erzielt, die dem "Tatbild" des Paragraph 47, Absatz 3, entspricht vergleiche , Hofstätter-Reichel, Kommentar zu Paragraph 47, EStG 1972, S. 8).

Da die belangte Behörde zutreffend die Einkünfte des Sohnes des Beschwerdeführers als solche aus nichtselbständiger Arbeit beurteilt und mit dieser Begründung im Einklang mit dem Gesetz den Anspruch des Beschwerdeführers auf Gewährung der für diesen Sohn beantragten Familienbeihilfe abgewiesen hat, erübrigt es sich, auf das Beschwerdevorbringen gegen eine allenfalls subsidiär in Betracht zu ziehende Einordnung dieser Einkünfte unter die "sonstigen Einkünfte" nach § 29 EStG 1972 einzugehen. Da die belangte Behörde zutreffend die Einkünfte des Sohnes des Beschwerdeführers als solche aus nichtselbständiger Arbeit beurteilt und mit dieser Begründung im Einklang mit dem Gesetz den Anspruch des Beschwerdeführers auf Gewährung der für diesen Sohn beantragten Familienbeihilfe abgewiesen hat, erübrigt es sich, auf das Beschwerdevorbringen gegen eine allenfalls subsidiär in Betracht zu ziehende Einordnung dieser Einkünfte unter die "sonstigen Einkünfte" nach Paragraph 29, EStG 1972 einzugehen.

Der angefochtene Bescheid erweist sich somit frei von der in der Beschwerde behaupteten Rechtswidrigkeit, weshalb die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen war. Der angefochtene Bescheid erweist sich somit frei von der in der Beschwerde behaupteten Rechtswidrigkeit, weshalb die Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen war.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47, 48 Abs. 2 lit. a und b VwGG 1965 und auf Art. I B Z. 4 und 5 der Verordnung des Bundeskanzlers vom 7. April 1981, BGBl. Nr. 221. Die Entscheidung über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, 48, Absatz 2, Litera a und b VwGG 1965 und auf Artikel römisch eins, B Ziffer 4 und 5 der Verordnung des Bundeskanzlers vom 7. April 1981, Bundesgesetzblatt , Nr. 221.

Wien, am 23. März 1983

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1983:1982130063.X00

Im RIS seit

01.06.2001

Zuletzt aktualisiert am

20.04.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at