



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 1

GZ. RV/0145-F/06

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bf., vertreten durch die Schneider Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, 6844 Altach, Badstraße 23, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungsführer war bis zum 9. Juli 2002 bei der P-AG und ab 7. Oktober 2002 bei der T-AG als Grenzgänger nichtselbständig beschäftigt. Neben den daraus resultierenden Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit erklärte er im Jahr 2002 gewerbliche Einkünfte aus einem in Form eines Einzelunternehmens geführten Elektrotechnikbetrieb.

Im Zuge einer die Jahre 1999 bis 2002 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung stellte die Prüferin ua. fest, dass nach der Beendigung des Arbeitsverhältnisses mit der P-AG eine in der Einkommensteuererklärung nicht berücksichtigte Pensionskassaauszahlung in Höhe von 92.673,85 CHF erfolgt war und erfasste diese als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988, wobei ein Drittel der Auszahlung nach § 124b Z 53 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 54/2002, als steuerfrei behandelt wurde. Weiters wird im Betriebsprüfungsbericht diesbezüglich ausgeführt, der steuerliche Vertreter habe im Rahmen der Schlussbesprechung am 21. Juli 2005 beantragt, den genannten Betrag als Werbungskosten zu berücksichtigen, da die Auszahlung aufgrund eines Vergleichs mit der P-AG vom 22. September 2002 direkt an die frühere Arbeitgeberin des Berufungsführers

geflossen sei. Er sei von dieser wegen eines ihr glaublich entstandenen Schadens in Höhe von 150.000,00 CHF fristlos entlassen worden und habe sich, weil er den Gegenbeweis nicht antreten habe können, auf einen Vergleich vor dem Landgericht Vaduz einlassen müssen. Für die Tilgung sei ua. die Pensionskassaauszahlung herangezogen worden.

Nachdem die begehrten Werbungskosten im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 der Auffassung der Prüferin, es sei im Hinblick auf die von der P-AG erstattete Strafanzeige und die Einstellung des Verfahrens nach Bezahlung einer Vergleichssumme in Höhe von 150.000,00 CHF jedenfalls von einem außerhalb des beruflichen Tätigkeitsbereiches liegenden Fehlverhalten auszugehen, folgend außer Ansatz blieben, beantragte der Berufungsführer in der dagegen erhobenen Berufung die Berücksichtigung der "Schadenersatzzahlung" als Betriebsausgaben im Rahmen des Einzelunternehmens. Im Jahr 1999 habe er eine Einzelfirma gegründet, deren Zweck die Erstellung von Schaltplänen und elektrisch gesteuerten Schaltkästen gewesen sei. Bei der Firma P-AG habe er Zugang zu Plänen und Aufzeichnungen gehabt und über die G-GmbH Kunden der Firma P-AG beliefert. Die G-GmbH sei zwischengeschaltet worden, damit er nicht persönlich als Lieferant bei den Kunden der P-AG aufscheine. Dies sei erforderlich gewesen, weil er für die Aufträge Pläne seiner Arbeitgeberin verwendet habe. Durch die Verwendung dieser Pläne habe er über die G-GmbH im Rahmen seiner Einzelfirma Umsätze in Höhe von 8.683,00 S (1999), 594.824,32 S (2000), 1.410.270,92 S (2001) und 30.059,07 € (2002) sowie ertragsteuerliche Ergebnisse in Höhe von -188.064,63 S (1999), 327.598,68 S (2000), 946.866,72 S (2001) und 6.001,23 € (2002) erzielen können. Ohne die Verwendung der Pläne seiner Arbeitgeberin wäre es nicht möglich gewesen, diese Ergebnisse zu erzielen. Durch Kontakte der P-AG zu seinen über die G-GmbH angeworbenen Kunden sei der P-AG bekannt geworden, dass er mit ihren Schaltplänen Umsätze erziele. Folge sei die fristlose Kündigung seines Dienstverhältnisses gewesen. Zudem habe er ab diesem Zeitpunkt mit hohen Forderungen der P-AG für die ihr entgangenen Umsätze rechnen müssen. Verhandlungen hätten zu einem Vergleich mit der P-AG geführt. Für die Verwendung von technischen Plänen habe er der früheren Arbeitgeberin eine Ersatzleistung von 150.000,00 CHF bezahlen müssen. Diese Ersatzleistung hänge nach dem dargestellten Sachverhalt ursächlich mit den von ihm ab dem Jahre 1999 erzielten Umsätzen zusammen. Bei Vorliegen eines betrieblich veranlassten Schadens seien sämtliche Ersatzleistungen als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Auf Vorhalt des Finanzamtes wurden Kontoauszüge zum Nachweis der geleisteten Zahlungen sowie der Schriftverkehr betreffend die im Vergleichswege festgelegte Schadenersatzleistung vorgelegt (Antrag der P-AG an das Fürstliche Landgericht auf Erlassung einer einstweiligen Verfügung vom 2. September 2002, Sicherungsbot des Fürstlichen Landgerichts vom 3. September 2002, Anberaumung einer Tagsatzung vom 23. September 2002, Beschluss des

Fürstlichen Landgerichts mit prozessbeendendem Vergleich vom 25. September 2002).

Ergänzend wurde seitens der nunmehr beauftragten steuerlichen Vertretung ausgeführt, der Berufungsführer habe sich zur Zahlung in Höhe von 150.000,00 CHF verpflichtet, weil er bei den Vergleichsverhandlungen anwaltlich nicht vertreten gewesen sei und von vier Personen der gegnerischen Seite massiv unter Druck gesetzt worden sei. Es sei ihm mit Gerichtsverfahren und weiteren Strafzahlungen gedroht worden. Er habe befürchtet, keine Anstellung mehr zu finden und auch sein Unternehmen nicht mehr halten zu können, wenn die Sache weiter aufgebauscht und womöglich noch in der Presse breitgetreten worden wäre.

Das Finanzamt hat die Berufung unter Bezugnahme auf die vorgelegten Unterlagen sowie den dort geschilderten Sachverhalt als unbegründet abgewiesen. Die Schadenersatzleistungen seien schon deshalb weder als Werbungskosten noch als Betriebsausgaben abzugsfähig, weil der Berufungsführer einen Schaden nicht aus Versehen oder einem sonstigen ungewollten Verhalten verursacht habe, sondern bewusst pflichtwidrig gehandelt habe und dadurch ein Schaden entstanden sei, der weder der betrieblichen noch der beruflichen Sphäre zuzuordnen sei und somit unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 falle.

Mit Schreiben vom 24. April 2006 wurde die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Am 25. Juni 2008 wurden die Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurückgezogen. Mit Schriftsatz vom 27. Juni 2008 wurde von der steuerlichen Vertretung ergänzend vorgebracht, die Berufung sei vom früheren steuerlichen Vertreter ohne inhaltliche Abstimmung mit dem Berufungsführer eingebbracht worden; der darin behauptete Sachverhalt habe mit der Realität nichts zu tun. Was den steuerlichen Vertreter dazu veranlasst habe, einen unzutreffenden Sachverhalt zu behaupten, könne nicht nachvollzogen werden, zumal dieser jegliche Auskunft verweigere. Unzutreffend seien aber auch Teile der von der P-AG im Gerichtsverfahren erhobenen Beschuldigungen. Richtig sei, dass der Berufungsführer unter Verletzung seines dienstvertraglichen Konkurrenzverbotes für die G-GmbH tätig gewesen sei und im Rahmen seines Dienstverhältnisses mit der P-AG unter anderem auch für die Dokumentation der von der G-GmbH erbrachten Leistungen zuständig gewesen sei. Diese Dokumentationen seien vom Berufungsführer nicht immer streng nach Vorschrift durchgeführt worden, was aber nicht heiße, dass Scheinrechnungen der G-GmbH bezahlt worden seien. Wenn die gegen den Berufungsführer im Gerichtsverfahren erhobenen Vorwürfe im Wesentlichen unbegründet gewesen seien, stelle sich die Frage, warum er dennoch im Vergleichswege zugestimmt habe, einen Betrag von 150.000,00 CHF zu bezahlen. Die Hauptgründe hierfür seien:

- Aufgrund der mangelhaften Dokumentation sei der Berufungsführer nicht mehr in der Lage gewesen, die von der G-GmbH erbrachten Leistungen lückenlos nachzuweisen. Infolge der im Zuge der gerichtlichen Auseinandersetzungen mit der P-AG aufgelösten Geschäftsbeziehung mit der G-GmbH sei auch Herr G diesbezüglich nicht mehr zur Mithilfe bereit gewesen. Der angeblich fehlende Leistungsanteil habe sich auf 315.185,13 CHF, also mehr als das Doppelte der Vergleichssumme belaufen.
- In der Klageschrift werde dem Berufungsführer zusätzlich zur Mithilfe bei der Auszahlung von überhöhten Rechnungen an die G-GmbH eine Verletzung des dienstvertraglichen Konkurrenzverbotes vorgeworfen. Da eine derartige Verletzung tatsächlich vorgelegen habe, habe der Berufungsführer befürchtet, zur Herausgabe der in seinem Einzelunternehmen erzielten Einnahmen und zur Leistung eines darüber hinausgehenden Schadenersatzes verurteilt zu werden und darüber hinaus Prozesskosten in enormer Höhe bezahlen zu müssen. In diese Richtung sei der Berufungsführer auf das Massivste eingeschüchtert worden.
- Der Berufungsführer sei, was sich im Nachhinein als schwerer Fehler herausgestellt habe, während des gesamten Gerichtsverfahrens weder anwaltlich vertreten noch beraten gewesen. So sei es gekommen, dass er von der Geschäftsleitung der P-AG und deren Anwälten einem extremen Druck ausgesetzt worden sei. Man habe ihm klar gemacht, dass er als Ausländer vor einem liechtensteinischen Gericht keine Chance gegen einen wichtigen ortsansässigen Konzern hätte. Da dem Berufungsführer klar gewesen sei, dass er seine Dienstpflichten verletzt und dadurch erhebliche Einkünfte erzielt hatte, habe er schließlich einen Schlussstrich unter die Sache ziehen wollen und einem Vergleich eingewilligt.

In rechtlicher Hinsicht werde darauf hingewiesen, dass sich der zu beurteilende Fall wesentlich von den vom Finanzamt angeführten Judikaten zugrunde liegenden Fällen unterscheide, da der Berufungsführer durch das dienstrechtswidrige Verhalten einen wesentlichen Teil der Honorare in seinem Einzelunternehmen generiert habe. Der durch das (vertrags-) rechtswidrige Verhalten verursachte, im Vergleichswege zugestandene, vertragliche (nicht deliktische) Schadenersatz stelle entsprechend dem objektiven Nettoprinzip zweifelsohne Betriebsausgaben dar. Eine Verweigerung des Steuerabzuges hätte konsequenterweise zur Folge, dass auch die durch das Fehlverhalten erzielten Einnahmen steuerfrei gestellt werden müssten, da es in wirtschaftlicher Betrachtungsweise durch den Vergleich lediglich zu einer Abschöpfung von Teilen der durch das Fehlverhalten erzielten Honorare gekommen sei (der Berufungsführer habe von den an die Firma G-GmbH gezahlten Honoraren 5/6 erhalten). Das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 könne nicht greifen, weil das Verschulden des Berufungsführers im Verhältnis zu den durch sein Verhalten erzielten Einnahmen derart untergeordnet sei, dass es nicht entscheidend ins Gewicht fallen könne. Dass das Verschulden

des Berufungsführers bloß geringfügig gewesen sei, sei auch daran ersichtlich, dass das Fürstliche Landgericht in Liechtenstein den von der Klägerseite erhobenen Vorwurf des strafrechtlich relevanten Verhaltens offenbar als nicht gegeben erachtet habe, da ansonsten von Amts wegen ein Strafverfahren einzuleiten gewesen wäre, tatsächlich jedoch nicht einmal staatsanwaltliche Vorerhebungen eingeleitet worden seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Berufungsführer will die in Rede stehende "Schadenersatzzahlung" als Betriebsausgaben im Rahmen seiner gewerblichen Betätigung und nicht wie ursprünglich vorgebracht, als Werbungskosten im Zusammenhang mit seiner nichtselbständigen Tätigkeit berücksichtigt wissen. Während die in der Berufung vorgebrachte Begründung hiefür darauf hinaus läuft, dass die oben angeführten betrieblichen Ergebnisse nur auf Grund der Verwendung von Plänen und Aufzeichnungen der Arbeitgeberin erzielt werden hätten können und die im Vergleichswege zustande gekommene Ersatzleistung an die ehemalige Arbeitgeberin daher ursächlich mit den erzielten Betriebsergebnissen zusammenhinge wird nunmehr eingewendet, dass das dienstvertragliche Konkurrenzverbot verletzt worden sei und das (vertrags)rechtswidrige Verhalten unmittelbar zu beträchtlichen Betriebseinnahmen geführt habe.

Dies lässt sich mit jenem Sachverhalt, den das Fürstliche Landgericht in seinem Sicherungsbot vom 3. September 2002, (GZ), mit dem auf Antrag der Sicherungswerberin (d.i. die P-AG) ua. dem Sicherungsgegner (d.i. der Berufungsführer) jede Verfügung über seine Forderungen gegen die P-Stiftung aus betrieblicher Vorsorge untersagt wurde, aufgrund der von der Sicherungswerberin zur Bescheinigung des behaupteten Anspruches vorgelegten Urkunden als glaubhaft gemacht erachtet hat, nicht in Einklang bringen. Auszugsweise wird dort sachverhaltsbezogen folgendes ausgeführt:

"Der Sicherungsgegner war vom 1.6.1999 bis zum 9.7.2002 als Arbeitnehmer bei der Sicherungswerberin beschäftigt. Er war vorerst als Steuerungstechniker und ab ca. Oktober 2000 als Leiter der Gruppe "Verfahrenstechnik" der Abteilung 'Produktion' tätig. In dem zwischen der Sicherungswerberin und dem Sicherungsgegner abgeschlossenen Arbeitsvertrag vom 29.3.1999 wurde als Gerichtsstand für allfällige Streitigkeiten aus demselben FL-9490 Vaduz vereinbart. Arbeitsort des Sicherungsgegners war das Werk der Sicherungswerberin in E. Die bei der Sicherungswerberin beschäftigten Arbeitnehmer sind von dieser bei der P-Stiftung, E, in der betrieblichen Vorsorge versichert. Der Sicherungsgegner hat bei dieser Stiftung ein Freizügigkeitsguthaben von rund mindestens CHF 50.000,00. Er hat von der P-Stiftung die Barauszahlung dieser Freizügigkeitsleistung an sich begehrt, zumal das Arbeitsverhältnis mit der Sicherungswerberin, wie bereits erwähnt, Anfang Juli 2002 aufgrund der nachstehend noch zu erwähnenden Umstände aufgelöst worden ist. Ca. im Oktober 1999 hat der

Sicherungsgegner bei der Firma G-GmbH, (Adresse), über die Einkaufsabteilung der Sicherungswerberin die Bestellung technischer Dokumentationen für verschiedene, bei dieser im Produktionsbereich in Betrieb stehende Maschinen veranlasst, wobei diese Dokumentationen für den Fall eines Umbaus der entsprechenden Maschinen oder bei Auftreten von Störungen benötigt worden wären. Der Sicherungsgegner hat zudem bereits zum damaligen Zeitpunkt ohne Wissen der Sicherungswerberin auf Stundenbasis nebenberuflich für die Firma G-GmbH gearbeitet. In der Folge hat die Firma G-GmbH der Sicherungswerberin Rechnung für die angeblich bereits gelieferten Maschinendokumentationen gestellt. Der Sicherungsgegner hatte in der zuständigen Abteilung bei der Sicherungswerberin den Eingang derselben bestätigt, weshalb von der Buchhaltung der Sicherungswerberin Zahlung an die Firma G-GmbH veranlasst wurde. Ca. im Mai 2002 wurden einige der von der Sicherungswerberin bei der Firma G-GmbH bestellten und von dieser angeblich gelieferten Maschinendokumentationen benötigt. Hierbei hat sich herausgestellt, dass die vom Sicherungsgegner bestellten, von der Firma G-GmbH angeblich auch gelieferten und von der Sicherungswerberin effektiv bezahlten Dokumentationen gar nicht existieren, jedenfalls bei der Sicherungswerberin nicht vorhanden sind. Im Zuge der von der Sicherungswerberin hierauf angestellten weiteren Nachforschungen hat sich herausgestellt, dass der Sicherungsgegner in fraudulöser Absicht – durch Vorspiegelung fingierter Lieferung der vorstehend erwähnten Maschinendokumentationen durch die Firma G-GmbH – im Laufe seiner Tätigkeit für die Sicherungswerberin in einem Betrag von mindestens CHF 100.000,00 Maschinendokumentationen bei der Firma G-GmbH geordert und deren Bezahlung durch die Sicherungswerberin veranlasst hat, obwohl diese Dokumentationen vermutlich effektiv gar nie erstellt oder jedenfalls der Sicherungswerberin nie geliefert worden sind. Inwieweit die Verantwortlichen oder andere Angestellte der Firma G-GmbH mit dem Sicherungsgegner gemeinsame Sache gemacht haben, oder ob der Sicherungsgegner auch die Firma G-GmbH unter missbräuchlicher Ausnutzung seiner stundenweisen Tätigkeit für seine betrügerischen Machenschaften instrumentalisiert hat, lässt sich derzeit nicht sagen."

Das Sicherungsbrot wurde dem Finanzamt neben den oben angeführten weiteren Unterlagen seitens der steuerlichen Vertretung vorgelegt. Den geschilderten Sachverhalt hat das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung zusammengefasst wiedergegeben. Blieben die Ausführungen des Finanzamtes im Vorlageantrag noch unbeanstandet, wurde nunmehr erstmals im Schreiben vom 27. Juni 2008 eingewendet, Teile der im Gerichtsverfahren vor dem Fürstlichen Landgericht erhobenen Beschuldigungen seien unzutreffend, wobei dies seitens des Berufungsführers weder durch entsprechende Nachweise untermauert wurde noch sonstige diesbezügliche Beweismittel angeboten wurden. Mit einer solchen bloßen Behauptung vermag der Berufungsführer aber den vom Fürstlichen Landgericht als glaubhaft gemacht erachteten

Sachverhalt nicht zu widerlegen, zumal die P-AG ihr Vorbringen auch auf die dem Fürstlichen Landgericht vorgelegten Urkunden, ua. mehrere Eidesstattliche Erklärungen von Mitarbeitern, stützen konnte und kann daher nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenats nur davon ausgegangen werden, dass der Berufungsführer tatsächlich in der im Sicherungsbot des Fürstlichen Landgerichts geschilderten Art und Weise Zahlungen von seiner Arbeitgeberin für angeblich gelieferte, tatsächlich jedoch nicht existierende bzw. ihr jedenfalls nicht zugekommene Dokumentationen bewirkt hat. Dass der Berufungsführer (nur) gegen das Konkurrenzverbot verstoßen habe bzw. die von der G-GmbH erbrachten Leistungen nicht mehr lückenlos nachweisen habe können, kann vor diesem Hintergrund demgegenüber ebenso nur als Zweckbehauptung gewertet werden wie die für das Eingehen der Vergleichslösung ins Treffen geführten Gründe. Abgesehen davon, dass die oben aufgezeigten unterschiedlichen Argumentationslinien des Berufungsführers nicht gerade zur Erhöhung der Glaubwürdigkeit beizutragen vermögen, ist für den Unabhängigen Finanzsenat auch unerfindlich, weshalb seitens der P-AG in einem Gerichtsverfahren ein solcher abseits der Realität stehender Sachverhalt behauptet werden sollte.

Ist aber davon auszugehen, dass der Berufungsführer durch Ausnutzung seiner Stellung in der Firma der ehemaligen Arbeitgeberin unter Zwischenschaltung der Grafenauer GmbH Zahlungen für nicht existente Dokumentationen bewirkt und solcherart die P-AG geschädigt hat, kann dies nur seiner nichtselbständigen Tätigkeit zugerechnet werden und von einer durch den Elektrotechnikbetrieb veranlassten "Schadenersatzleistung" von vornherein nicht die Rede sein. Zudem ist keineswegs gesagt, dass die auf diese Weise vereinnahmten Beträge als Betriebseinnahmen des Einzelunternehmens erfasst wurden. Eine Berücksichtigung als Betriebsausgaben kam infolgedessen nicht in Betracht.

Ebenso wenig kann die strittige Schadenersatzleistung als Werbungskosten steuermindernd berücksichtigt werden, können - worauf das Finanzamt bereits zutreffend hingewiesen hat - Schadenersatzleistungen doch nur dann Werbungskosten sein, wenn das Fehlverhalten und die daraus resultierenden Folgen der beruflichen Sphäre zugerechnet werden können, was wiederum dann der Fall ist, wenn ein Schaden im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit aus Versehen oder einem sonstigen ungewollten Verhalten verursacht wurde. Der (steuerlich unbeachtlichen) privaten Sphäre ist ein Fehlverhalten hingegen zuzurechnen, wenn der Steuerpflichtige sich aus privaten Gründen bewusst pflichtwidrig verhält oder seine Kompetenzen überschreitet (vgl. Doralt, EStG⁹, § 16 Tz 220, Stichwort "Schadenersatzleistungen"). Dass im Hinblick auf die in der beschriebenen Art und Weise bewirkte Schädigung der Arbeitgeberin von einem solchen versehentlich oder ungewollt verursachten Schaden keine Rede sein kann, bedarf keiner weiteren Erörterung. Einer strafrechtlichen Ahndung bedarf es in diesem Zusammenhang nicht.

Der Berufung konnte somit gesamthaft gesehen kein Erfolg beschieden sein.

Abschließend wird darauf hingewiesen, dass sich der Unabhängige Finanzsenat, nachdem das Finanzamt in den Vorjahren keine Hinzurechnung aufgrund aus dem Dienstverhältnis erwirkter Vorteile vorgenommen hat, nicht veranlasst sah, zu prüfen, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang dem Berufungsführer im Streitjahr noch derartige, allenfalls den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit hinzuzurechnende Zahlungen zugeflossen sind.

Feldkirch, am 15. Juli 2008