



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., em. Rechtsanwalt, G., vom 3. September 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 9. Juli 2009 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005 und 2006 (beide gemäß § 293 BAO in Berichtigung der Bescheide vom 17. Juni 2008 ergangen), vertreten durch Teamleiterin ADir. Heidelinde Haindl, nach der am 11. Jänner 2012 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, im Beisein der Schriftührerin Anita Eberhardt durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) hat im Zuge der elektronischen Übermittlung der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 dem Finanzamt in Papierform ua. eine mit 7. Mai 2007 datierte (beim Finanzamt am 8. Mai 2007 eingelangt) „Beilage zur Einkommensteuererklärung für 2005“ folgenden Inhalts übermittelt:

„Auf Grund des noch anhängigen VwGH-Verfahrens betreffend die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2003 ist in Aufrechterhaltung meiner Rechtsansicht, dass die

auch 2005 von Herrn Dr. X. geleisteten Zahlungen von € 20.000,-- nicht steuerpflichtigen Schadenersatz darstellen, dieser Betrag in der Einnahmen-Ausgaben/Rechnung **nicht** erfasst worden.“

Der daraufhin erklärungsgemäß (Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € -6,263,72) ergangene Einkommensteuerbescheid 2005 vom 31. Mai 2007 ist auf Grund eines von der pensionsauszahlenden Stelle berichtigen Lohnzettels im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO durch den - bezüglich der Einkünfte aus selbständiger Arbeit unverändert – Einkommensteuerbescheid vom 17. Juni 2008 ersetzt worden. Der letztgenannte Bescheid ist durch den im gegenständlichen Verfahren angefochtenen Einkommensteuerbescheid vom 9. Juli 2009 gemäß § 293 BAO „hinsichtlich eines Ausfertigungsfehlers betreffend die Einkünfte aus selbständiger Arbeit“ mit folgender Begründung berichtigt worden:

„Der Einkommensteuerbescheid 2005 wurde im Sinne der Berufungsentscheidung GZ RV/0097-G/06 berichtigt. Die Einnahmen wurden um € 20.000,00 erhöht.“

Der nach elektronischer Einreichung der Einkommensteuererklärung 2006 ebenfalls erklärungsgemäß (ohne Ansatz von Einkünften aus selbständiger Arbeit) ergangene Einkommensteuerbescheid 2006 vom 17. Juni 2008 ist durch den im gegenständlichen Verfahren angefochtenen Einkommensteuerbescheid vom 9. Juli 2009 gemäß § 293 BAO „hinsichtlich eines Ausfertigungsfehlers betreffend die Einkünfte aus selbständiger Arbeit“ unter Ansatz der Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 20.000,00 mit folgender Begründung berichtigt worden:

„Auf die Begründung des berichtigten Einkommensteuerbescheides 2005 wird verwiesen.“

Die gegen die berichtigenden Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 und 2006 eingebrochenen Berufungen hat der Bw. im Wesentlichen folgendermaßen begründet:

Nach dem im Zuge eines vom Bw. gegen seinen Bruder angestrengten Gerichtsverfahrens resultierenden Vergleich habe sich sein Bruder verpflichtet ihm einen Prozesskostenersatz in Höhe von € 96.000,00 und in Erfüllung von Schadenersatzansprüchen auf Lebenszeit des Bw. (unübertragbar) einen Betrag von monatlich € 2.000,00 zu zahlen.

In dem ihn selbst, die Umsatz- und Einkommensteuer des Jahres 2003 betreffenden Berufungsverfahren – RV/0097-G/06 – seien die gestellten Beweisanträge übergangen worden. Da die unter Berücksichtigung des Lebensalters des Bw. mit € 168.000,00 bewertete Zahlungsverpflichtung der monatlichen Rente von € 2.000,00 nicht einmal 25 % der eingeklagten Gesamtforderung betrage, beruhe das Rentenstammrecht daher nicht auf einer

Honorarforderung, sondern auf Schadenersatz, der sich auf § 1330 ABGB einerseits stütze sowie weiters auf Schadenersatz im Zusammenhang mit den Liegenschaftstransaktionen zwischen dem Bw. und seinem Bruder.

Sein Bruder habe nachträglich versucht, den abgeschlossenen Vergleich umzudeuten und Zahlungen zu leisten, die nicht dem abgeschlossenen Vergleich entsprechen würden, um diese als Betriebsausgaben abzusetzen und für künftige Leistungen Rückstellungen in den Bilanzen zu bilden. Diese Zahlungen habe er nicht angenommen, zurückgeschickt und zur Hereinbringung der Zahlungsrückstände lt. Vergleich habe er Exekution geführt. Sein Bruder habe gegen diese Exekutionsführung Oppositionsklagen erhoben, dann aber in weiterer Folge eingesehen, dass ein Gläubiger gegen seinen Willen nicht gezwungen werden könne, etwas anderes anzunehmen als er zu fordern habe. Dies gelte auch für Zeit, Ort und Art der Erfüllung dieser Verpflichtung.

Damit erfolge die Besteuerung der Zahlungen seines Bruders nach dem EStG zu Unrecht.

Von der gesamten gegen seinen Bruder eingeklagten Forderung in Höhe von € 675.308,28 würde das auf seine erbrachten anwaltlichen Leistungen entfallende Begehren € 592.265,74 (= 89,71 %) betragen, sodass die von seinem Bruder erbrachten Zahlungen nicht zur Gänze, sondern wenn überhaupt, nur zu 89,71 % der Einkommensteuer unterworfen werden dürften.

Da die Krankenversicherung für Rechtsanwälte und deren Pensionisten eine Pflichtversicherung sei, seien die von ihm an die Steiermärkische Gebietskrankenkasse bezahlten Beiträge in Höhe von € 2.608,19 (2005) und € 2.090,64 (2006) bei der Steuerberechnung einkommensmindernd zu berücksichtigen.

Zur mündlichen Berufungsverhandlung seien die Richterin des seinerzeitigen zivilgerichtlichen Verfahrens und sein damals bevollmächtigter Rechtsanwalt als Zeugen zu laden und die betreffenden Gerichtsakten des Bezirksgerichtes für Zivilrechtssachen Graz und des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Graz beizuschaffen.

In der am 11. Jänner 2012 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde vom Bw. ergänzend Nachstehendes ausgeführt:

Mit der aus dem Vergleich vom 11. Dezember 2002 resultierenden monatlichen Zahlung sollten nicht nur das eingeklagte Honorar für seine erbrachten anwaltlichen Leistungen, sondern auch Schadenersatzansprüche, einerseits als Abgeltung für erlittene Kränkung und ausgelöste seelische Schmerzen und andererseits als Abgeltung für den im Wege der Grundstückstransaktion erlittenen Vermögensschaden abgegolten werden. Er weise auch

darauf hin, dass er auf Grund dieser ihn auch seelisch getroffenen Auseinandersetzung mit seinem Bruder nach wie vor in psychiatrischer Behandlung sei.

Bezüglich der im Vorhalt vom 13. Dezember 2011 ergangenen Aufforderung, die unter der Kennzahl 455 der Einkommensteuererklärungen 2005 und 2006 geltend gemachten Sonderausgaben aus dem Titel Personenversicherungen nachzuweisen, sei festzustellen, dass es sich diesbezüglich um die an die Steiermärkische Gebietskrankenkasse geleisteten Zahlungen in Höhe von € 2.608,19 (2005) und € 2.090,64 (2006) handle. Außer diesen Beträgen habe er in den Streitjahren keinerlei als Sonderausgaben absetzbare Beträge geleistet.

Bezüglich der Liegenschaft Y. werde bemerkt, dass diese auch heute noch immer nicht vermietet sei, es handle sich letztlich um eine unverwertbare Liegenschaft.

Es werde somit der Antrag auf vollinhaltliche Stattgabe der Berufungen, eventualiter auf einkommensteuerliche Erfassung des strittigen Betrages in Höhe von lediglich 89,71 % gestellt. Im Übrigen werde ausdrücklich auf die Aufrechterhaltung sämtlicher Beweisanträge bestanden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Mit der hier strittigen Rechtsfrage der Einkommensteuerpflicht der aus dem gerichtlichen Vergleich vom 11. Dezember 2002 resultierenden Rentenzahlungen hat sich der Unabhängige Finanzsenat in der Berufungsentscheidung vom 4. Oktober 2006, RV/0097-G/06, RV/0566-G/06 – Bezüglich der gegen die Berufungsentscheidung unter der Zahl 2006/15/0344 eingebrochenen Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof am 8. Februar 2007 einen Einstellungsbeschluss gefasst, da der Beschwerdeführer dem Mängelbehebungsauftrag nicht vollständig nachgekommen sei, was nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes einer gänzlichen Unterlassung einer Mängelbehebung gleichzusetzen sei – ausführlich auseinandergesetzt. Auf die ausführliche Begründung der dem Grunde nach abweisenden Berufungsentscheidung wird, um Wiederholungen zu vermeiden, verwiesen (vgl. Seiten 4 bis 10 der Berufungsentscheidung).

Hinsichtlich der Begründung für die Ablehnung der Beweisanträge auf Einvernahme seines Rechtsanwaltes und der Richterin des Landesgerichtes als Zeugen wird ebenfalls auf die diesbezügliche Begründung der vorhin zitierten Berufungsentscheidung verwiesen (vgl. Seite 9 der Berufungsentscheidung).

Zum Eventualantrag lediglich 89,71 % der erhaltenen Rentenzahlungen der Einkommensteuer zu unterwerfen, da von der gesamten Klagsforderung in Höhe von € 675.308,28 lediglich ein Betrag in Höhe von € 592.265,74 (= 89,71 %) auf erbrachte anwaltliche Leistungen entfallen würde, ist Folgendes auszuführen:

Auch mit dem Argument einer in der monatlichen Zahlung enthaltenen Schadenersatzkomponente hat sich der Unabhängige Finanzsenat in der vorhin zitierten Berufungsentscheidung bereits auseinandergesetzt und dazu Folgendes ausgeführt:

„Hätte der Bw. das Bestehen eines Schadenersatzanspruches ernsthaft angenommen und für rechtlich durchsetzbar gehalten, dann ist es für den erkennenden Senat unerfindlich, weshalb er gerade in diesem Verfahren nicht auch den im gegenständlichen Berufungsverfahren behaupteten Schadenersatzanspruch wegen ehrverletzender Äußerungen (§ 1330 ABGB) neben der mit € 673.686,73 bezifferten Honorarforderung als weiteren Titel für die eingeklagte Forderung gegen seinen Bruder ins Treffen geführt hat.

Schließlich hat das OLG Graz im rechtskräftigen Urteil vom 12. Mai 2005, GZ. 3 R 52/05z – der Bruder des Bw. hat im Prozess begehrt, die Rechtsunwirksamkeit des gerichtlichen Vergleiches vom 11. Dezember 2002 wegen Wuchers und Sittenwidrigkeit festzustellen – mit dem der Berufung keine Folge gegeben worden ist, zusammenfassend festgehalten:

Nach den Urteilsfeststellungen misslang dem Kläger sowohl der Nachweis, zwischen Wert der Leistung und Gegenleistung laut gerichtlichem Vergleich bestünde eine auffallende Äquivalenzstörung; er konnte nicht das Vorliegen von Umständen beweisen, die ihn hinderten, seine Interessen wahren zu können; schließlich misslang ihm der Nachweis eines wenigstens fahrlässigen Ausnutzens dieser Tatsachen durch den Beklagten. All dies hat das Erstgericht zutreffend bedacht.

Da sich demnach auch das OLG als Berufungsgericht im gesamten Urteil nicht mit einem Wort mit dem alternativen Klagstitel „Schadenersatz wegen ehrverletzender Äußerungen (§ 1330 ABGB)“ befasst, sondern ausschließlich die dem gerichtlichen Vergleich vom 11. Dezember 2002 zugrundeliegenden Honorarforderungen des Bw. im Hinblick auf die vom Bruder des Bw. im Vorverfahren behauptete Äquivalenzstörung einer entsprechenden Würdigung unterzieht, ist als erwiesen anzunehmen, dass als materieller Zahlungsgrund - ungeachtet der Textierung im Vergleich – ausschließlich die Honorarforderungen des Bw. in Frage kommen.“

Im Übrigen hat der Bw. in den gegenständlichen Berufungen ausgeführt, dass sein bevollmächtigter Rechtsanwalt in der Streitverhandlung vom 11. Dezember 2002 nachstehendes Vorbringen erstattet habe:

„Der Klagsvertreter bringt ergänzend vor, dass das Klagebegehren alternativ auch auf Schadenersatz wegen erlittener Kränkung sowie dadurch ausgelöster seelischer Schmerzen

gestützt wird und zwar unter Berufung auf die im Zusammenhang mit diesem Verfahren vom Beklagten getätigten ehrenrührigen Behauptungen, weiters dahingehend, dass seinerzeit der Kläger im Tauschweg eine unvermietbare Liegenschaft erhalten hat, wobei dabei arglistig vorgegangen wurde, in beiden Fällen erreicht der Schadenersatz die Höhe des Klagebegehrens."

Unmittelbar darauf erst sei der Bruder des Bw. vergleichsbereit gewesen, da er befürchtet habe im Zuge der Erörterungen der Grundstückstransaktionen würde sich der Verdacht seines strafbaren Verhaltens erhärten und er zur Leistung beträchtlicher Schadenersatzforderungen an den Bw. verhalten werden. Er habe daher in der Streitverhandlung mit dem Bw., der der seelischen Belastung weiterer Prozessführung nicht gewachsen gewesen wäre, einen Vergleich geschlossen.

Da wie bereits in der Berufungsentscheidung vom 4. Oktober 2006, RV/0097-G/06, RV/0566-G/06, ausgeführt und oben wiedergegeben, aus dem Urteil des OLG als materieller Zahlungsgrund - ungeachtet der Textierung im Vergleich – ausschließlich die Honorarforderungen des Bw. in Frage kommen, konnte dem Eventualantrag nicht entsprochen werden. Für die Berücksichtigung der alternativen Klagsforderung nach Schadenersatz bleibt auch angesichts der Tatsache, dass im Vergleichsbetrag unbestritten ohnedies nur ein Teilbetrag der eingeklagten Honorarforderung Deckung findet und im Übrigen die Berechtigung der Schadenersatzforderung gerichtlich nicht geklärt worden ist, kein Raum.

Außerdem hat der Bw., wie der Unabhängige Finanzsenat bereits auf Seite 6 in der Berufungsentscheidung vom 4. Oktober 2006, RV/0097-G/06, RV/0566-G/06, ausgeführt hat, im Schreiben vom 21. Jänner 2003 unter Punkt A.2.a. seinem Rechtsanwalt Dr. Z. zu einem Schreiben vom 16. Jänner 2003 der Bank, die die Garantie für die monatliche Zahlungsverpflichtung seines Bruders übernommen hat, Folgendes mitgeteilt:

„Durch den ersten Absatz der Garantiekunde (der mit der eigentlichen Garantie nicht das Mindeste zu tun hat) und die weitere Wortfolge „in Erfüllung ihres Klagsanspruches Monatsraten“ wird der nicht so leicht widerlegbare Eindruck erweckt, dass die Zahlung des Betrages von mtl. Euro 2.000 zur Abgeltung meiner eingeklagten Kosten erfolgt, mit der Wirkung, dass die Gegenseite zum Vorsteuerabzug und zur Absetzung als Betriebsausgabe berechtigt wäre. Ich dagegen müsste die im Vergleichsbetrag enthaltene Umsatzsteuer abführen und Einkommensteuer bezahlen. Zur Vermeidung einer solchen Konsequenz wurde bekanntlich das Klagebegehr auf Zahlung von Schadenersatz gestützt; die mtl. Zahlungen sind daher Schadenersatzleistungen meines Bruders, die weder umsatzsteuerpflichtig sind, noch der Einkommensteuer unterliegen.“

Dazu hat der Unabhängige Finanzsenat in der vorhin zitierten Berufungsentscheidung ausgeführt:

„Daraus erhellt nach Ansicht des erkennenden Senates eindeutig und unmissverständlich, dass der im Vergleich genannte Zahlungstitel „Schadenersatz“ einzig und allein deshalb gewählt wurde, um die Umsatz- und Einkommensteuerpflicht der strittigen Zahlungen zu vermeiden. Somit stellt der im Vergleich vereinbarte Zahlungstitel „Schadenersatz“ eine bloße Scheinformulierung zur Steuervermeidung dar, zumal auch das Klagebegehren auf Schadenersatz vom Bw. erst im Laufe des Gerichtsverfahrens und überdies lediglich alternativ zum ursprünglichen Begehr auf Zahlung offener Honorarforderungen erweitert worden ist. Die Steuerpflicht von Geldflüssen orientiert sich ausschließlich an den Bestimmungen des UStG 1994 und des EStG 1988 und kann nicht durch vertragliche Vereinbarungen bzw. durch eine entsprechende willkürliche Widmung im Rahmen eines Vergleiches von den Parteien vermieden werden, da der Abgabenanspruch mit der Verwirklichung des gesetzlichen Tatbestandes unabhängig vom Willen und der subjektiven Meinung des Abgabenschuldners entsteht (vgl. VwGH 18.11.1993, 88/16/0216).“

Dem Antrag auf „einkommensmindernde Anerkennung“ der lt. Bestätigung der Steiermärkischen Gebietskrankenkasse vom 30. Juli 2009 entrichteten Beiträge zur Selbstversicherung in der Krankenversicherung gemäß § 16 ASVG (2005: € 2.608,19 und 2006: € 2.090,64) war aus nachstehenden Erwägungen ein Erfolg beschieden:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG 1988 sind Pflichtbeiträge zu Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen, soweit diese Einrichtungen der Kranken-, Unfall-, Alters-, Invaliditäts- und Hinterbliebenenversorgung dienen, Werbungskosten; weiters Beiträge zu einer inländischen gesetzlichen Krankenversicherung sowie Beiträge zu einer Krankenversicherung auf Grund einer in- oder ausländischen gesetzlichen Versicherungspflicht. Beiträge zu Einrichtungen, die der Krankenversorgung dienen, Beiträge zu inländischen gesetzlichen Krankenversicherungen sowie Beiträge zu einer Krankenversicherung auf Grund einer in- oder ausländischen gesetzlichen Versicherungspflicht sind nur insoweit abzugsfähig, als sie der Höhe nach insgesamt Pflichtbeiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen.

Pflichtbeiträge sind auch Beiträge zur Kranken-Selbstversicherung gemäß § 16 ASVG oder §§ 14a/14b GSVG, die ein Berufsangehöriger bestimmter Kammern der freien Berufe seiner ihm gemäß § 5 Abs. 1 GSVG zustehenden Wahlmöglichkeit entsprechend leistet. Voraussetzung dafür ist jedoch, dass die Kammer vom Opting-Out Gebrauch gemacht hat;

dies ist ua. bei den Rechtsanwälten der Fall (vgl. Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG 11. GL § 4 Anm 85 und § 16 Anm 61 sowie ÖStZ 1994, 15).

Die Höhe der Beiträge hat sich grundsätzlich am Umfang der gesetzlichen (Pflicht)Krankenversicherungshöchstbeiträge nach dem GSVG zu orientieren. Das Opting-Out „verdrängt“ lediglich jene Beiträge, die von berufszugehörigen Erwerbstägigen als gesetzliche (Pflicht)Krankenversicherungsbeiträge nach dem GSVG zu entrichten gewesen wären, hätten die betroffenen Berufsgruppen vom Opting-Out nicht Gebrauch gemacht. Beiträge zu Gruppenkrankenversicherungen auf Basis des § 5 GSVG sind somit in tatsächlicher Höhe, höchstens aber mit dem jeweiligen nach Maßgabe der entsprechenden Änderungen im GSVG zu ermittelnden Höchstbetrag abzugsfähig (vgl. Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG 11. GL § 4 Anm 92).

Die monatlichen Höchstbeiträge nach dem GSVG betragen für die Jahre 2005 und 2006 auf Basis der Höchstbeitragsgrundlagen (2005: € 4.235,00; 2006: € 4.375,00) und des Beitragssatzes von jeweils 9,1 % € 385,39 (2005) und € 398,13 (2006); die jährlich als Betriebsausgabe bzw. Werbungskosten absetzbaren Höchstbeiträge betragen demnach € 4.624,68 (2005) bzw. € 4.777,56 (2006).

In der Satzung der Versorgungseinrichtung der Steiermärkischen Rechtsanwaltskammer (idF des Beschlusses der o. Plenarversammlung vom 11. November 2008), Teil D Krankenversicherung, wird im § 2 Persönlicher Geltungsbereich in Absatz 1 Nachstehendes normiert:

„Dem Gruppen-Krankenversicherungsvertrag unterliegt ab 01.01.2000 jeder selbständige erwerbstätige Rechtsanwalt, es sei denn, dass für ihn eine verpflichtende Selbstversicherung nach § 16 ASVG oder § 14a GSVG besteht und dies der Steiermärkischen Rechtsanwaltskammer durch Vorlage einer Bestätigung des zuständigen Krankenversicherungsträgers nachgewiesen wird. Der Rechtsanwalt ist verpflichtet, diese Selbstversicherung aufrecht zu erhalten.“

Da die vom Bw. in den Streitjahren 2005 und 2006 gemäß § 16 ASVG geleisteten Krankenversicherungsbeiträge in Höhe von € 2.608,19 (2005) und € 2.090,64 (2006) unter den oben angeführten Höchstbeträgen liegen, waren sie bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zur Gänze als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG 1988 zum Abzug zu bringen.

Somit ändern sich die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit wie folgt (Beträge in Euro):

	2005	2006
--	------	------

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit lt. angefochtene Bescheide	19.171,00	24.720,00
abzüglich Werbungskosten (Krankenversicherungsbeiträge) lt. BE	2.608,19	2.090,64
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit lt. Berufungsentscheidung	16.562,81	22.629,36

Die vom Bw. in den Einkommensteuererklärungen 2005 und 2006 aus dem Titel Personenversicherungen beantragten Sonderausgaben in Höhe von jeweils € 2.136,67 - in den angefochtenen Bescheiden bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens in Höhe von € 534,17 (2005) und € 227,67 (2006) berücksichtigt - waren nicht anzuerkennen, da der Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung ausdrücklich erklärt hat, dass es sich dabei um die an die Steiermärkische Gebietskrankenkasse nach § 16 ASVG geleisteten Krankenversicherungsbeiträge handelt.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Graz, am 12. Jänner 2012