



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., Adr.1, vertreten durch B., gegen die Bescheide des Finanzamtes A., vertreten durch C., betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1989 bis 1991 und Einkommensteuer für die Jahre 1991, 1992, 1996, 1997 nach der am 27. März 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten

Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen betreffend Umsatzsteuer 1989 bis 1991 und Einkommensteuer 1991 und 1992 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Den Berufungen betreffend Einkommensteuer 1996 und 1997 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 1996 und 1997 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 Bw. (Berufungswerber) erzielte im streitgegenständlichen Zeitraum aus der Tätigkeit als Maurer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Nach einem Verkehrsunfall am 26. April 1992 brachte der Bw. bei Gericht Klage gegen jene Versicherung bei der das Fahrzeug des Unfallenkens haftpflichtversichert war, ein und begehrte

zunächst Schadenersatz in Höhe von insgesamt S 294.000,00 beinhaltend u.a. einen Verdienstentgang betreffend Pfuscharbeiten in Höhe von S 75.000,00.

Dem Bw. wurden im zweiten Rechtsgang mit Urteil vom 14. März 1997 vom Gericht folgende Schadenersatzbeträge auf Grund des Verkehrsunfalles zugesprochen:

"Aus Gründen der Übersichtlichkeit wird im folgenden nochmals dargestellt, mit welchen Beträgen der Kläger in diesem Verfahren letztlich insgesamt obsiegt hat:

<i>Schmerzensgeld</i>	<i>S 131.250,--</i>
<i>kosm. Operation</i>	<i>S 15.000,--</i>
<i>Verdienstentgang:</i>	
<i>"Pfuscharbeiten"</i>	<i>S 56.250,--</i>
<i>Kündigung</i>	<i>S 58.286,25</i>
<i>Pflegekosten</i>	<i>S 11.520,--</i>
<i>Besuchskosten etc.</i>	<i>S 1.125,--</i>
<i>Summe</i>	<i>S 273.431,25</i>
<i>+ Feststellung</i>	<i>S 75.000,--</i>
<i>insgesamt</i>	<i>S 348.431,25"</i>

Nach einer beim Bw. für die Jahre 1989 bis 1998 durchgeführten Betriebsprüfung führte die BP in Tz 17 ihres Berichtes im Wesentlichen Folgendes aus:

Der Bw. sei gelernter Maurer und sei auch als Hausmaurer beziehungsweise in der Baubranche beschäftigt gewesen. Im Zusammenhang mit einem Verkehrsunfall habe der Bw. beim Landesgericht für ZRS Wien unter 0x Schadenersatzansprüche aus dem Titel des Verdienstentganges geltend gemacht, die er letztlich auch mit Urteil des LG für ZRS Wien vom 14. März 1997 zugesprochen erhalten habe. Dieses Urteil sei seit 29. Mai 1999 rechtskräftig.

Zur Begründung seines Verdienstentganges habe der Bw. in diesem Zivilgerichtsverfahren u.a. geltend gemacht, dass ihm ein Verdienstentgang durch entfallene Fremdleistungen im Rahmen der Nachbarschaftshilfe (in der Folge von der BP kurz als Pfuscharbeiten bezeichnet) zustünde. Konkret habe der Bw. in der Klage vom 5. Jänner 1993 (siehe ON 1 des Aktes des Landesgerichtes für ZRS Wien 0x) dazu vorgebracht, dass ein Verdienstentgang durch entfallene Fremdleistungen im Rahmen der Nachbarschaftshilfe vorliege. Der Kläger sei gelernter Maurer und bis zum Unfallszeitpunkt auch als Hausmaurer bei einer Firma angestellt

gewesen. Seine Arbeitszeit habe am Freitag gegen mittags geendet und hätte er daher im Zeitraum zwischen Ende April 1992 und Oktober 1992 (Mitte bis Ende Oktober, zumindest 15 Wochenenden) im Rahmen der Nachbarschaftshilfe bei verschiedenen Baustellen tätig werden können. Selbst unter Zugrundelegung einer üblichen (ortsüblichen) Bewertung dieser Arbeitszeit hätte er in diesem Zeitraum zumindest S 5.000,00 pro Wochenende ins Verdienen gebracht. 15 Wochenenden à S 5.000,00 seien S 75.000,00.

Im laufenden BP-Verfahren, wie in der Beschuldigtenvernehmung vom 10. April 2000 habe der Bw. seine Angaben und Aussagen bei Gericht abgeschwächt und vorgebracht, dass er eigentlich keine Pfuschereiarbeiten ausgeübt habe, in einzelnen Fällen sei er im Rahmen von Gegengeschäften und in der Nachbarschaftshilfe tätig gewesen. Insbesondere habe der Bw. bestritten, dass er vor dem Unfall jahrelang gepfuscht habe, ebenso habe der Bw. nach seiner Aussage nach dem Unfall nicht mehr gepfuscht. Auch die von der BP in den Raum gestellten Einnahmen von S 5.000,00 pro Wochenende stellte der Bw. in Abrede. Aufzeichnungen über seine Tätigkeiten habe der Bw. nicht vorlegen können. In diesem Zusammenhang werde auch auf die Ausführungen des Bw. in seinem vorbereitenden Schriftsatz vom 7. April 1993 hingewiesen (siehe ON 6 des Gerichtsaktes), in dem er es als notorisch ansehe, dass für sogenannte "Pfuscharbeiten" beziehungsweise Aushilfe keine Belege zwischen den Betroffenen ausgetauscht würden.

Die BP stelle dazu fest, dass zwischen dem seinerzeitigen Prozessvorbringen und der nunmehrigen Darstellung des Bw. ein eklatanter Widerspruch bestehe, und zwar hinsichtlich der Vornahme von Pfuscharbeiten überhaupt, der Zeiträume, in denen diese durchgeführt worden seien und der Höhe der dabei erzielten Einnahmen. Die BP habe daher im Betriebsprüfungsverfahren zu untersuchen gehabt, ob die nunmehrige grundsätzlich denkmögliche Darstellung als Schutzbehauptung des Bw. zur Vermeidung von erheblichen Abgabennachforderungen zu qualifizieren sei oder ob dieser Darstellung des Bw. Glaubwürdigkeit und damit Berechtigung zukomme.

Die BP habe dabei im Rahmen ihrer freien Beweiswürdigung keine Bedenken gehabt, das Prozessvorbringen des Bw. im vollen Umfang als zutreffend ihrer Entscheidung zugrunde zu legen, und zwar aus folgenden Gründen:

- a) Mehrere Gerichtsinstanzen bis zum Höchstgericht hätten keine Bedenken gegen das den jeweiligen Urteilen zugrunde liegende Vorbringen des Bw. gehabt und es als erwiesen angenommen.
- b) Das nunmehrige Vorbringen des Bw. im BP-Verfahren müsse als einigermaßen vage und unbestimmt betrachtet werden, derartige Arbeiten wären vom ihm jedoch grundsätzlich eingestanden worden.

c) Es entspreche den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass Aussagen, die zeitnäher zum festzustellenden Sachverhalt getätigt worden seien (hier im Rahmen des Gerichtsverfahrens) eher den Tatsachen entsprechen dürften, als spätere Aussagen (Beschuldigtenvernehmung), überhaupt dann, wenn dieses spätere Vorbringen nur bestreite und wenig substantiiert sei.

d) Wesentlich für die Entscheidung der BP sei auch der Umstand gewesen, dass der Bw. – wollte man seiner nunmehrigen und ausreichend motivierten Verantwortung (Erlangung einer höheren Schadenersatzleistung durch die Versicherung) folgen – ohne Zweifel seinerzeit den Tatbestand einer gerichtlich strafbaren Handlung gesetzt hätte. Wenn man dabei bedenke, dass der Bw. im Gerichtsverfahren immer rechtsfreundlich vertreten gewesen sei, könne die BP ohne Bedenken davon ausgehen, dass ein seriöser Rechtsanwalt den Bw. mit Sicherheit auf diesen Umstand aufmerksam gemacht und ihn auf die Gefahren einer derartigen Vorgangsweise hingewiesen hätte, zumal ja zwischen dem Bw. und seinem Anwalt nach den Angaben des Bw. und auch nach der Aktenlage hinsichtlich der jeweiligen Prozesshandlungen zweifellos laufend Kontakte stattgefunden hätten. Bei der Abwägung, ob jemand eher eine gerichtlich strafbare Handlung oder eine Steuerhinterziehung riskiere, erscheine das Risiko einer möglicherweise nicht entdeckten Steuerhinterziehung im Vergleich dazu eher geringer.

e) Im Gerichtsverfahren und auch in den Entscheidungen der Gerichte sei mehrmals darauf hingewiesen worden, dass der Bw. auf Grund seines Verhaltens offenbar den Tatbestand der Steuerhinterziehung gesetzt habe. Der Bw. habe diesem vor allem von Seiten der beklagten Partei vorgebrachten Vorwurf im gesamten Verfahren nichts entgegengesetzt.

Die BP sei daher zum Ergebnis gekommen, dass dem nunmehrigen Vorbringen des Bw. eindeutig der Charakter einer Schutzbehauptung zukomme und in der Folge davon auszugehen sei, dass der Bw. Pfscharbeiten geleistet habe.

Was den Zeitraum der Ausübung der von der BP angenommenen Pfschereitätigkeit anbelange, habe die BP ebenfalls keine Bedenken, den seinerzeitigen Angaben des Bw. vor Gericht und den Feststellungen des Gerichtes zu folgen und anzunehmen, dass der Bw. vor dem Unfall jährlich circa 30 bis 40 Wochenenden gepfuscht habe. Schon die Verwendung des Begriffes "jährlich" durch den Bw. bringe zum Ausdruck, dass es sich dabei um einen mehrjährigen Zeitraum vor dem Jahr 1992 gehandelt haben mußte. Wenn die BP daher den Zeitraum der geleisteten Pfschereiarbeiten ab dem Jahr 1989 annehme, könne dies somit keineswegs als überzogen betrachtet werden.

Was den Zeitraum nach dem Unfall (ab 1993) betreffe, lägen dazu keine konkreten Aussagen des Bw. vor, insbesondere habe der Bw. bei seiner Befragung am 24. Oktober 1996 vor Gericht erklärt, dass er sich an Einzelheiten der Arbeiten im Rahmen der Nachbarschaftshilfe überhaupt nicht mehr erinnern könne. Jedenfalls gehe aus dem Gerichtsakt hervor, dass der

Bw. nach dem Unfall in größerem Umfang gesundheitliche Probleme gehabt habe, so dass die BP nach dem durchgeführten Beweisverfahren nunmehr davon ausgehe, dass die Puschereiarbeiten des Bw. ab dem Jahre 1993 – wenn überhaupt – höchstens ein geringeres und abgabenrechtlich vernachlässigbares Ausmaß erreicht hätten.

Zum Ausmaß der jährlichen Puschereiarbeiten beziehe sich die BP ebenfalls auf die wiederholt im Gerichtsverfahren vorgebrachte Darstellung des Bw., das Ausmaß dieser Arbeiten habe 30 bis 40 Wochenenden pro Jahr erreicht. Der Bw. könne sich nach Ansicht der BP dabei nicht als beschwert erachten, wenn den Berechnungen die Untergrenze von 30 Wochenenden pro Jahr zugrunde gelegt worden sei. Auch das vom Bw. mehrmals angegebene Entgelt von S 5.000,00 pro Wochenende entspreche durchaus Erfahrungswerten. Die BP habe dieses Entgelt in der Folge als Bruttoentgelt betrachtet.

Was den Zeitraum der Puschereiarbeiten und die Höhe der dafür erzielten Entgelte anbelange, habe die BP auch auf die Ausführungen des Vertreters des Bw. in der Berufung vom 7. September 1999 gegen den Sicherstellungsauftrag vom 10. August 1999 Bedacht genommen. Der Vertreter des Bw. bringe vor, dass der Bw. im Gerichtsverfahren geringere Beträge angegeben habe und auch nicht in dem im Sicherstellungsauftrag angeführten Zeitraum tätig gewesen sei, allerdings werde dieses Vorbringen in dieser Berufung nicht konkretisiert. Wenn die BP ihre nunmehrigen Feststellungen in der oben dargestellten Form getroffen habe, befinde sie sich dabei in völliger Übereinstimmung mit dem Vorbringen des Bw. im Gerichtsverfahren und auch den jeweiligen Gerichtsentscheidungen und habe damit auch dem nicht näher begründeten Einwand des Vertreters des Bw. wohl ausreichend Rechnung getragen.

Die BP habe auch insoweit keine Bedenken gehabt, die Beträge wie unten dargestellt zum Ansatz zu bringen, da der Anwalt des Bw. in seiner Berufung vom 4. März 1996 im Gerichtsverfahren selbst als Gegenleistung des Bw. für Professionsiten einen Betrag von S 200.000,00 in den Raum gestellt habe. Man könne daher in Fortführung der von der BP angenommenen Beweiswürdigung ohne Bedenken davon ausgehen, dass es sich im vorliegenden Fall vor dem Unfall des Bw. nicht um geringfügige und vernachlässigbare Einnahmen gehandelt habe, wie dies der Bw. nunmehr darzustellen versuche.

Die BP stelle daher fest, dass der Bw. in den Jahren 1989 bis 1992 Puschereiarbeiten erbracht habe, sowie dass er in den Jahren 1989 bis 1991 jährlich zumindest an 30 sowie im Jahr 1992 an 15 Wochenenden tätig gewesen sei und sein Entgelt pro Wochenende S 5.000,00 betragen habe. Die BP habe die dabei erzielten Einkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb qualifiziert. Als Betriebsausgaben wäre von der BP ein Pauschalbetrag in Höhe von 12% der Einnahmen berücksichtigt worden.

Dazu wird in Tz 12 des Berichtes von der BP festgestellt, dass die Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 1989 bis 1992 gemäß § 184 BAO geschätzt werden mußten.

Die betragsmäßige Darstellung der BP lautet wie folgt:

Tz 18 Umsatz

	1989	1990	1991	1992
Umsatz brutto	150.000,00	150.000,00	150.000,00	45.000,00
Umsatz netto unter 40.000,00				45.000,00
Umsatz netto 20%	125.000,00	125.000,00	125.000,00	
ergibt Umsatzsteuer	25.000,00	25.000,00	25.000,00	0,00
	Summe			
Umsatz brutto	495.000,00			
ergibt Umsatzsteuer	195.000,00			

Tz 19 Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Nettoverrechnung)

	1989	1990	1991	1992
Einnahmen netto	125.000,00	125.000,00	125.000,00	45.000,00
12% BA-Pausch	15.000,00	15.000,00	15.000,00	5.400,00
Gewinn aus GW	110.000,00	110.000,00	110.000,00	39.600,00
	1997	Summe		
Einnahmen netto	85.000,00	505.000,00		
12% BA-Pausch		50.400,00		
Gewinn aus GW	85.000,00	454.600,00		

Tz 20 Nichtselbständige Einkünfte – Versicherungsvergütung

1996	48.015,00
------	-----------

Das Finanzamt erließ den Feststellungen der Betriebsprüfung folgende Bescheide für die streitgegenständlichen Jahre. Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1996 vom 5. Juni 2000 wurden zunächst Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 154.000,00

berücksichtigt. Dieser Bescheid wurde am 9. Juni 2000 gemäß § 293 BAO berichtigt und nunmehr Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von Null angesetzt.

Der Vertreter des Bw. brachte mit eigenen Schriftsätzen für jedes einzelne streitgegenständliche Jahr und jede einzelne Abgabe Berufungen ein und zwar gegen die Umsatzsteuerbescheide 1989 bis 1991 und die Einkommensteuerbescheide 1991, 1992 sowie 1996 und 1997.

In den gegen die Umsatzsteuerbescheide 1989 bis 1991 eingebrachten Berufungen wird vom Vertreter des Bw. im Wesentlichen ausgeführt, dass bei der Berechnung der Abgabenschuld des Bw. offensichtlich das Verfahren vor dem Landesgericht für ZRS Wien betreffend den Unfall vom 26. April 1992 zugrunde gelegt worden sei. Einerseits sei durch den Unfall das Arbeitsverhältnis des Bw. aufgekündigt worden und andererseits habe der Bw. in diesem Verfahren vorgebracht, dass ihm fiktiv ein "Unterhaltsentgang" zustehe, da er während des durch den Unfall bedingten Krankenstandes daran gehindert gewesen sei, im Rahmen der Nachbarschaftshilfe in seiner Tätigkeit als Maurer an den Wochenenden etwas dazuverdienen zu können. Diese seine Angaben habe der Bw. aus freien Stücken gemacht und seien dem Verdienstentgang zugrundegelegt worden.

Dem Bw. sei vom Gericht ein Verdienstentgang aus der Kündigung in Höhe von insgesamt S 58.286,25 zugesprochen worden und habe dieser Zuspruch mit dem von der Behörde behaupteten Nebenerwerb nichts zu tun.

Der rechtsfreundliche Vertreter des Bw. zitiert aus dem Urteil des Landesgerichtes für ZRS Wien vom 14. März 1997 zur Zahl 0x, wonach der Bw. alljährlich etwa ab April an den Wochenenden im Sommer verschiedene entgeltliche Arbeiten im Rahmen der Nachbarschaftshilfe etc. geleistet habe. Weiters werde in den Gutachten der Mediziner darauf hingewiesen, dass ab 1993 der Bw. keinen Verdienstentgang mehr zu erhalten habe, da er wieder arbeitsfähig gewesen sei. Es gehe daher lediglich um einen Zeitraum vom 26. April bis Anfang 1993, wobei allenfalls Maximum ein Jahr heranzuziehen sei.

Grundsätzlich sei jedoch davon auszugehen, dass die Ergebnisse des Verfahrens zur Zahl 0x nicht heranzuziehen seien, da im Schadenersatzrecht Verdienstentgangsansprüche auch durchaus fiktiv berechnet werden könnten, dies wenn sie einen konkreten Inhalt und Hintergrund hätten. Das heiße, habe der Geschädigte vor dem gegenständlichen Unfall die theoretische Möglichkeit und Gelegenheit gehabt derartige Arbeiten zu verrichten und könne er glaubhaft machen, dass er während der Rekonvaleszenz derartige Arbeiten hätte verrichten können, sei ihm dies als fiktiver Verdienstentgang anzurechnen. Unabhängig, ob er diesen Verdienstentgang konkret je erlitten hätte, bestehe aufgrund des Schadenersatzrechtes hier bereits eine relativ abstrakte Möglichkeit, dass es hätte so sein können.

Eine derartige Berechnung im Schadenersatzprozess könne jedoch die Finanzbehörde nicht zu dem Ergebnis bringen, dass dies de facto immer so gewesen sei. Grundsätzlich habe die Finanzbehörde von ganz konkreten Ergebnissen auszugehen, nicht von abstrakten Möglichkeiten, die das Zivilrecht in diesem Fall biete.

Der rechtsfreundliche Vertreter des Bw. führte weiter aus, dass der Bw. aus dem Titel der Nachbarschaftshilfe einen Betrag von S 56.250,00 zugesprochen bekommen habe, es sei dieser Betrag jedoch nicht der Zeit vorher oder nachher zuzurechnen, sondern könne bestenfalls für diesen Zeitraum zugerechnet werden.

Im Weiteren wird in der Berufung darauf verwiesen, dass das Verfahren vor dem Landesgericht für ZRS Wien einen erheblichen "Rettungsaufwand" beinhaltet habe. Von den beträchtlichen Kosten die der Klagevertreter des Bw. zu verzeichnen gehabt habe, seien allein auf den ersten Rechtsgang rund S 170.000,00 entfallen. Unter Hinzurechnung der Kosten des zweiten Rechtsganges und der Berufung seien Kosten weit über S 200.000,00 angefallen.

Auch wenn der Bw. sich hinsichtlich seiner Kosten mit dem Klagevertreter weitgehend habe einigen können, so sei davon auszugehen, dass mehr als jener Betrag den er letztlich fiktiv lukrieren habe können dem Rettungsaufwand zuzuschreiben sei. Dem Bw. sei lediglich ein Betrag von S 150.000,00 von seinem Anwalt überwiesen worden, welcher schon im u.a. für Schmerzensgeld zugesprochenen Schadenersatz Deckung finde. Die Finanzbehörde hätte daher zum Ergebnis kommen müssen, dass der Bw. aus dem für den Zeitraum seines unfallbedingten Krankenstandes fiktiv berechneten Verdienstentgang keinen Nutzen gezogen habe, sondern insgesamt etwas weniger als jene Summe erhalten habe, die sich aus dem Schmerzensgeld, den Heilungskosten, den Pflegekosten und den Besuchskosten ergebe. Es seien diese Beträge jedoch nicht einkommensteuerpflichtig.

Der Bw. stelle daher den Antrag die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide ersatzlos aufzuheben, da er weder vor dem Unfall im Rahmen der Nachbarschaftshilfe Arbeiten verrichten habe können, wie die Behörde angenommen habe, und schon gar nicht nach dem Unfall.

Zusätzlich wird in den vom Vertreter des Bw. gegen die Einkommensteuerbescheide 1991, 1992, 1996 und 1997 eingebrachten Berufungen u.a. ausgeführt, dass sich diese gegen die in den Bescheiden berücksichtigten Einkünfte aus Gewerbebetrieb und die festgesetzte Einkommensteuer richteten.

Es sei in den Bescheiden nicht erläutert worden, wieso der Bw. Einkünfte aus einem Gewerbebetrieb in der jeweils angeführten Höhe gehabt haben solle. Weiters sei nicht einmal aufgeschlüsselt worden wie sich diese Einkünfte aus einem Gewerbebetrieb zusammensetzten (wie viele Wochenenden etc. hier eingeschätzt worden seien) und sei allein schon deshalb die

Festsetzung mit diesen Beträgen völlig willkürlich zum Nachteil des Bw. erfolgt. Die genannten Einkommensteuerbescheide seien daher nicht nur inhaltlich unrichtig, sondern liege eine Mangelhaftigkeit des Verfahrens und eine mangelnde Begründung vor.

Wenn dem Bw. für das Jahr 1996 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 154.000,00 und für das Jahr 1997 von S 85.000,00 zugerechnet werden, für das er nicht einmal ansatzweise behauptet habe, dass er gepuscht hätte, so sei dies nicht nachvollziehbar.

Die fiktiven Beträge aus Verdienstentgang durch Arbeitsplatzverlust und Verdienstentgang durch Pfuscharbeiten hätten zu keinen Einnahmen beim Bw. geführt, da sie zur Gänze als Kosten zu verzeichnen gewesen seien. Dieses "fiktive Spielkapital" sei als Rettungsaufwand für den gesamten Prozess anzusehen und sei daher überhaupt nicht zu versteuern.

Des Weiteren halte es der Vertreter des Bw. für tunlich eine Berufungsverhandlung anzuberaumen.

Die Betriebsprüfung verweist in ihrer Stellungnahme zu den Berufungen grundsätzlich auf ihre Ausführungen in Tz 17 des BP-Berichtes, in dem sowohl eine ausführliche Begründung für die Annahme einer Puschereitigkeit durch den Bw. dem Grunde nach wie auch für Zeitraum und Ausmaß dieser ausgeübten Tätigkeit sowie die dafür erhaltenen Entgelte erfolgt sei. Aufgrund der getroffenen Feststellungen stehe fest, dass der Bw. die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer für die Jahre 1989 bis 1992 offensichtlich hinterzogen habe, sodass im vorliegenden Fall die Verjährungsfristen des § 207 Abs. 2 BAO zur Anwendung gelangt seien. Auch sei hier insbesondere auf die Einvernahme des Bw. bei Gericht am 6. Dezember 1995 hinzuweisen, in der der Bw. in Anwesenheit seines rechtsfreundlichen Vertreters ausdrücklich einbekenne, dass er die Einnahmen aus der Puschereitigkeit nicht versteuert habe.

Das Berufungsvorbringen betreffend den Einkommensteuerbescheid 1996 sei grundsätzlich zutreffend, die BP habe diesem Irrtum jedoch bereits durch den am 9. Juni 2000 ergangenen berichtigten Bescheid Rechnung getragen. Das Vorliegen dieses berichtigten Einkommensteuerbescheides 1996 dürfte bei der Abfassung der Berufung vom 6. Juli 2000 offenbar nicht beachtet worden sein. Der Ansatz der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit wird nicht bekämpft.

Hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides 1997 sei lediglich der Ansatz des Betrages von S 85.422,00 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb strittig.

Der nach den Gerichtsentscheidungen zugesprochene Verdienstentgang setze sich aus 2 Komponenten zusammen:

a) Verdienstentgang aus vermindertem Einkommen infolge Kündigung des seinerzeitigen Dienstverhältnisses: dieser Teil des Verdienstentganges sei im Zeitpunkt des Zuflusses im Jahre 1996 unter den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit erfaßt worden.

b) Verdienstentgang aus Pfuschereiarbeiten, zugeflossen im Jahr 1997: Dieser Verdienstentgang sei dem Bw. deswegen zugesprochen worden, weil er nach dem Unfall seiner Pfuschereiarbeiten nicht mehr nachgehen konnte. Die vom Bw. durchgeführten Pfuschereiarbeiten seien grundsätzlich den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzuordnen, sodass auch der aus diesem Titel zugesprochene Verdienstentgang diesen Einkünften zuzuordnen sei. Was die Höhe des Ansatzes von S 85.422,00 anbelange, so errechne sich dieser Betrag aus einem Betrag von S 73.322,00 aus dem Titel des Verdienstentganges und anteiligen Zinsen in Höhe von S 12.099,00.

Der unabhängige Finanzsenat richtete an den Bw. am 28. April 2006 ein Ersuchen mit folgendem Inhalt:

"Sie werden ersucht, die in den Berufungen u.a. vom 13. Juni 2000 angeführten tatsächlichen Aufwendungen für Prozesskosten (Rechtsanwaltskosten, etc.) nachzuweisen (Unterlagen).

In welcher Höhe waren von Ihnen Aufwendungen zu tragen, die ihre Ursache in Urteilen betreffend Kostenentscheidungen der Zivilgerichte haben? Ersucht wird um eine Aufschlüsselung und Belegung der Kostentragung für die Gegenseite sowie erhaltene Kostenersatz von der Gegenseite.

Weiters werden Sie ersucht, die oben angeführten Kosten einerseits den nicht steuerpflichtigen Entschädigungen (vgl. Doralt (4), § 32, Tz 46 "Schmerzensgeld – Pflegegeld") und andererseits den steuerpflichtigen Einnahmen betreffend Entschädigung für Verdienstentgang wegen Kündigung sowie Entschädigung für Verdienstentgang wegen entgangener Pfuscharbeiten (vgl. Doralt (4), § 32 Tz 46) – allenfalls im Schätzungswege – zuzuordnen.

Die Bundesländerversicherung führt im Schreiben vom 20. Oktober 1999 an, dass an Ihren Anwalt Anwaltskosten in Höhe von S 53.893,00 überwiesen worden sind. Wie wurden diese beim "Rettungsaufwand" berücksichtigt."

In der Beantwortung dieses Schreibens werden vom rechtsfreundlichen Vertreter des Bw. im Wesentlichen der Verfahrensgang und die Ergebnisse des zivilgerichtlichen Verfahrens dargestellt und hinsichtlich der Kosten darauf verwiesen, dass den verzeichneten Kosten in Höhe von S 230.599,36 zugesprochene Kosten in Höhe von S 48.595,28 gegenüberstünden. Es ergebe sich daher ein Kostenüberhang, den der Bw. zu tragen habe in Höhe von S 182.004,08. Festzuhalten sei, dass die Differenz wesentlich höher sei als jener Zuspruch aus

Verdienstentgang aus Pfuscharbeiten und Verdienstentgang aus der Kündigung. Der Verdienstentgang des Bw. habe durch diesen tatsächlich nicht lukriert werden können, sondern sei lediglich in Kosten geflossen.

Zitat aus Berufungen gegen Umsatzsteuer 1989 und 1990 betreffend ESt bzw. Zitat aus Mängelbehebungsauftrag, ob U Berufungen auch gegen ESt 89 und 90 gerichtet sind.

In der am 27. März 2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde von den Parteien des Verwaltungsverfahrens im Wesentlichen das bisherige Vorbringen wiederholt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob der Bw. Einkünfte aus einer Pfuscheritätigkeit erzielt und nicht erklärt hat (Ansicht des Finanzamtes) oder solche Einkünfte nicht erzielt hat und daher nicht zu erklären hatte (Ansicht des Bw.). Weiters ist die Erklärung und Besteuerung der vom Bw. aus dem Schadenersatz für Verdienstentgang infolge Kündigung und Schadenersatz für Verdienstentgang infolge Wegfall von Pfuscherieinkünften erzielten Einkünfte und die Höhe derselben (Berücksichtigung von Aufwendungen) strittig.

Der unabhängige Finanzsenat hat folgenden Sachverhalt als erwiesen angenommen:

Bei der Vernehmung des Bw. als Partei durch das Landesgericht für Zivilrechtssachen Wien am 14. Juli 1994 führte dieser wie folgt aus (siehe Gerichtsakt zur Zahl 0x, Seite 116 f = ON 28 S 5 f):

"Wie gesagt bin ich gelernter Maurer und bringe für mir bekannte Leute an Wochenenden auf deren Bitten diverse Maurerleistungen. Ich helfe beim Hausbauen mit. Das ist am Land so üblich. Pro Wochenende bekomme ich etwa S 5.000,-. Das Wochenende besteht Samstag, Sonntag aus je 10 Std. und Freitag Nachmittag auch 4 Stunden. Ich kann sagen, daß ich etwa für 3 Monate im voraus jedes Wochenende ausgebucht bin. Zwischen Frühjahr und Herbst verrichte ich meine Arbeiten. Im Winter mache ich nichts, bzw. eher selten. Mit Sicherheit habe ich 4 Monate lang nichts "pfuschen" können."

Der Bw. sagte weiters in der mündlichen Verhandlung vor dem Landesgericht für Zivilrechtsrechtssachen am 6. Dezember 1995 – auszugsweise zitiert – Folgendes aus (siehe Niederschrift vom 11. Dezember 1995 des mit dem Bw. vor dem Landesgericht für ZRS Wien vom 6. Dezember 1995 aufgenommenen Tonbandprotokolls, Seite 2, in Gerichtsakt zur Zahl 0x, Seite 243 = ON 58 S 2):

"Ich habe vor dem Unfall jährlich ca. 30-40 Wochenenden "gepfuscht" und hiefür im Durchschnitt je S 5.000,- bekommen. Ich habe diese Einnahmen nicht versteuert. ... "

In der Berufung des Bw. vom 4. März 1996 gegen das Urteil des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Wien vom 24. Jänner 1996 wird zur Höhe der erzielten Einnahmen aus Pfuschartigkeiten – auszugsweise zitiert – wie folgt ausgeführt (siehe Gerichtsakt zur Zahl 0x, Seite 283 = ON 61 S 6):

"Wie der Kläger überzeugend dargelegt hat, bestanden diese Sachleistungen darin, daß Professionisten bei ihm eine Heizung installiert hatten, wobei jedermann bekannt ist, daß die Installationen einer Heizung in einem Einfamilienhaus den Betrag von S 200.000,-- leicht übersteigt, ebenso daß Elektrikerinstallationen in einem Einfamilienhaus einen beträchtlichen Wert darstellen können.

Wenn daher der Kläger tatsächlich und – daran ist wohl nicht zu zweifeln – mit den genannten Professionisten aus den beiden Gewerben Vereinbarungen dahingehend getroffen hat, daß die bei ihm installierten Heizungsinstallationen einerseits und Elektroinstallationen andererseits durch Arbeit sprich Maurerarbeiten abgegolten werden, wobei zu beachten ist, daß auch diesbezüglich die entsprechenden Professionisten immer einen Bedarf an Hilfskräften haben – so ist davon auszugehen, daß diese Gegenleistungen den entsprechenden Wert darstellen."

Mit Urteil des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Wien vom 14. März 1997 wurde – auszugsweise zitiert – Folgendes festgestellt (siehe Urteil zur Zahl 0x, Seite 5 f):

"Das Vorbringen des Klägers hinsichtlich des Verdienstentganges für die Arbeiten im Rahmen der Nachbarschaftshilfe ("Pfuscharbeiten") läßt sich im wesentlichen dahingehend zusammenfassen, daß er als gelernter Arbeiter an den Wochenenden jeweils zumindest S 5.000,-- hätte verdienen können und im Zeitraum zwischen Ende April 1992 und Oktober 1992 sowie im Frühjahr 1993 unfallsbedingt an zumindest 25 Wochenenden, nicht habe tätig werden können. ...

Während der Sommermonate war er praktisch an jedem Wochenende voll beschäftigt und "pfuschte" an zirka 30 bis 40 Wochenenden im Jahr. Pro Wochenende erzielte er zirka S 5.000,--, wobei er dieses Geld zumeist jedoch nicht ausbezahlt bekam, sondern seine Arbeiten in Form von Gegengeschäften entlohnt wurden."

Zur Höhe der zugesprochenen Ersatzleistungen betreffend Verdienstentgang wurde im zitierten Urteil vom 14. März 1997 wie folgt ausgeführt (siehe Seite 9f):

"Der Schaden des Klägers aus dem unfallskausalen Wegfall seiner Einkünfte aus "Pfuscharbeiten" beträgt daher insgesamt S 75.000,--. Unter Berücksichtigung des rechtskräftig festgestellten Mitverschuldens war ihm aus diesem Titel daher ein Betrag von S 56.250,-- s.A. zuzusprechen."

Weiters wurde dem Bw. mit dem angeführten Urteil nunmehr der durch die Kündigung entstandene Schaden mit einem Bruttoauszahlungsbetrag von S 77.715,00 errechnet und ihm unter Berücksichtigung des rechtskräftig festgestellten Mitverschuldens insgesamt ein Nettoverdienstentgang von S 58.286,25 zuerkannt.

Mit in Rechtskraft erwachsenem Straferkenntnis der Strafbehörde vom 14. Februar 2001 wurde der Berufungswerber wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG verurteilt.

Der Spruch des Erkenntnisses lautet folgendermaßen:

'Bw. (der Bw.) ist schuldig, er hat im Bereich des Finanzamtes A. vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtmeldung der Einkünfte aus einer gewerblichen Tätigkeit die Verkürzung nachstehender Abgaben bewirkt, und zwar Umsatzsteuer 1989 bis 1991 in Höhe von insgesamt S 37.500,-- und Einkommensteuer 1989 bis 1992, 1996 und 1997 in Höhe von insgesamt S 84.322,--.

Bw. hat hiedurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen und wird hiefür nach § 33 Abs. 5 FinStrG zu einer Geldstrafe in Höhe von S 35.000,-- (entspricht € 2.543,55), an deren Stelle für den Fall der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 7 Tagen tritt, verurteilt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG ist Bw. schuldig, einen Betrag von S 3.500,-- (entspricht € 254,35) als Beitrag zu den Kosten des Finanzstrafverfahrens zu ersetzen.

Hingegen wird das Verfahren gegen Bw. mit der Anschuldigung, er hätte eine weitere Verkürzung an Umsatzsteuer und Einkommensteuer in Höhe von insgesamt S 121.832,-- begangen, gemäß § 136 FinStrG eingestellt."

In der Begründung des Straferkenntnisses führte die Strafbehörde im Wesentlichen aus, der Bw. sei im verfahrensgegenständlichen Zeitraum zumeist als Maurer tätig gewesen. In der Zwischensaison sei er als arbeitslos gemeldet gewesen. Um ein höheres Einkommen zu erzielen, habe der Bw. vor allem an den Wochenenden an diversen Baustellen Pfuschertätigkeiten, bei denen er im Durchschnitt entweder S 5.000,00 oder Gegenleistungen wie etwa in Form der Installation einer Heizungsanlage erhalten habe, verrichtet. Diese gewerblichen Tätigkeiten habe der Bw. dem Finanzamt gegenüber in der Absicht sowohl Umsatz- als auch Einkommensteuer zu hinterziehen, verschwiegen. Insgesamt sei von einer Hinterziehung der Abgaben zumindest in der aus dem Spruch ersichtlichen Höhe auszugehen.

Im Rahmen eines Schadenersatzprozesses, den der Bw. nach einem Unfall beim Landesgericht A. geltend gemacht habe, habe der Bw. angegeben, dass er Verdienstentgang aufgrund der angeführten Pfuschertätigkeiten zu verzeichnen gehabt hätte. Diesbezüglich sei

ihm sogar ein Teil an Verdienstentgang vom Gericht zugesprochen worden. Im Finanzverfahren habe der Bw. zunächst behauptet, diese Aussagen vor Gericht nur getätigt zu haben, um einen hohen Betrag als Schadenersatz von der Versicherung zu erhalten. In der Verhandlung vor dem Spruchsenat habe der Bw. letztlich zugegeben, Puschereitigkeiten verrichtet zu haben und hierfür entweder Entgelt oder Gegenleistungen erhalten zu haben. Mit der für das Strafverfahren erforderlichen Sicherheit sei jedoch lediglich der aus dem Spruch ersichtliche Hinterziehungsbetrag feststellbar.

Rechtlich ergebe sich aus dem festgestellten Sachverhalt, dass der Bw. sowohl objektiv als auch subjektiv das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten habe. Hinsichtlich der Hälfte des angeschuldigten Betrages sei im Zweifel mit der Einstellung des Verfahrens vorzugehen gewesen.

Laut Schreiben der D.-Versicherung vom 20. Oktober 1999 wurden aus dem gegenständlichen Verkehrsunfall an den Bw. folgende Leistungen erbracht (siehe ABP Nr. 1x, S 177):

Schmerzensgeld	131.000,00
Heilungskosten	27.787,00
Verdienstentgang inklusive Steuer	114.536,00
Zinsen	45.103,00
Anwaltskosten	53.893,00
Summe	373.319,00

Davon wurden von der Versicherung am 28. Juni 1996 S 41.214,00 überwiesen (siehe ABP Nr. 1x, S 180). Unter Hinzurechnung der anteiligen Zinsen in Höhe von S 6.801,02 ergeben sich im Jahr 1996 Einnahmen aus Verdienstentgang wegen Kündigung in Höhe von S 48.015,02.

Von der Versicherung wurden am 23. Juli 1997 weitere S 73.332,25 überwiesen (siehe ABP Nr. 1x, S 180). Unter Hinzurechnung der anteiligen Zinsen in Höhe von S 12.099,43 ergeben sich im Jahr 1997 Einnahmen aus Verdienstentgang betreffend Puschereiarbeiten in Höhe von S 85.421,68.

Der unabhängige Finanzsenat geht sachverhaltsmäßig daher davon aus, dass der Bw. in den Jahren 1989 bis 1992 Puscharbeiten erbracht hat, sowie daß er in den Jahren 1989 bis 1991 jährlich zumindest an 30 sowie im Jahr 1992 an 15 Wochenenden tätig war und sein Entgelt pro Wochenende S 5.000,00 betragen hat. Weiters sind dem Bw. in den Jahren 1996 und 1997 Entschädigungen der Versicherung aus dem Titel des Verdienstentganges zugeflossen.

Dieser Sachverhalt war rechtlich wie folgt zu würdigen:

§ 23 Abs. 1 EStG 1998 lautet wie folgt:

"Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind:

1. Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist."

Einkünfte aus Gewerbebetrieb liegen auch dann vor, wenn die zugrunde liegende Tätigkeit gegen ein Gesetz oder gegen die guten Sitten verstößt (vgl. Doralt/Kauba, EStG¹⁰, § 23 Tz 13)

§ 23 Abs. 2 BAO lautet wie folgt:

"(2) Die Erhebung einer Abgabe wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß ein Verhalten (ein Handeln oder ein Unterlassen), das den abgabepflichtigen Tatbestand erfüllt oder einen Teil des abgabepflichtigen Tatbestandes bildet, gegen ein gesetzliches Gebot oder Verbot oder gegen die guten Sitten verstößt."

Werden Abgabentatbestände verwirklicht, so steht der Umstand, dass ein rechtswidriges (gesetzwidriges oder sittenwidriges) Verhalten zur Tatbestandsverwirklichung führte, der Abgabenerhebung nicht entgegen (vgl. Ritz, BAO³, § 23 Tz 10).

Dass der Bw. mit der Ausübung seiner Puschertätigkeit gegen die Bestimmungen der Gewerbeordnung (§ 366 GewO) verstoßen hat, also ein Gewerbe ausgeübt hat ohne die erforderliche Berechtigung zu besitzen, steht es nicht entgegen die daraus erzielten Einkünfte der Besteuerung zu unterziehen.

Der Bw. hat im Verfahren vor der Strafbehörde zugegeben, dass er eine Puschertätigkeit ausgeübt und daraus Einkünfte erzielt hat (siehe "Niederschrift über die mündliche Verhandlung gemäß § 135 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) am 14. Feber 2001" in Spruchsenatsakt, S 11).

Es wurde weiters im Straferkenntnis vom 14. Februar 2001 festgestellt, dass der Bw. vor allem an den Wochenenden an diversen Baustellen Puschertätigkeiten verrichtete, bei denen er im Durchschnitt entweder S 5.000,00 erhielt oder Gegenleistungen wie etwa in Form der Installation einer Heizungsanlage.

Ein rechtskräftiges Straferkenntnis entfaltet bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Spruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandselementen zusammensetzt. So weit der Bw. verurteilt wurde, ist der unabhängige Finanzsenat an die Feststellungen im Straferkenntnis gebunden (vgl. VwGH vom 30.1.2001, 95/14/0043).

So weit das Verfahren gegen den Bw. im Hinblick auf eine weitere Verkürzung von Umsatzsteuer und Einkommensteuer eingestellt wurde, besteht keine Bindungswirkung (siehe abermals VwGH vom 30.1.2001, 95/14/0043).

Die vom Finanzamt vorgenommene Schätzung gemäß § 184 BAO und deren Ergebnisse erweisen sich aus folgenden Erwägungen als schlüssig und nachvollziehbar:

Der Bw. hat sowohl im Zivilverfahren zur Erlangung eines Schadenersatzes betreffend Puschertätigkeiten (wiederholt) als auch im behördlichen Finanzstrafverfahren dahingehend ausgesagt, dass er Puschertätigkeiten ausgeübt hat und auch Angaben zum zeitlichen Umfang (circa 30 bis 40 Wochen im Jahr) sowie zur Entlohnung (S 5000,00 pro Wochenende) gemacht.

Hinsichtlich der von der BP geschätzten Beträge ist auch anzumerken, dass diese durch die Angaben des Rechtsanwaltes des Bw. in seiner Berufung vom 4. März 1996 im Gerichtsverfahren, wonach Gegenleistungen des Bw. für Professionsiten in Höhe von S 200.000,00 angegeben wurden, zusätzlich untermauert werden.

Die vom Finanzamt der Besteuerung zugrunde gelegten Einkünfte wurden aufgrund einer Schätzung, die sich nach den Angaben des Bw. im gerichtlichen Verfahren zur Erlangung einer Entschädigung für den Verdienstentgang aus Puschereitigkeiten richteten, ermittelt und begehen keinerlei Bedenken.

Den vom Bw. im Finanzverfahren gemachten Aussagen, er habe keine Puschertätigkeit ausgeübt, wird vom unabhängigen Finanzsenat u.a. deshalb nicht gefolgt, da sie gegenüber den ursprünglichen Aussagen vor Gericht, spätere Aussagen darstellen, denen im Verhältnis zu früheren näher zum Sachverhalt gelegenen Aussagen eine geringe Beweiskraft zukommt. Es ist aber vor allem festzustellen, dass der Bw. im behördlichen Finanzstrafverfahren die Puschertätigkeit erneut zugegeben hat. Es konnte daher den Aussagen im Finanzverfahren nur der Charakter von Schutzbehauptungen zukommen, um für die erzielten Einnahmen steuerlich nicht in Anspruch genommen zu werden.

Mit dem Vorbringen des Bw., es sei allenfalls beim Verdienstentgang betreffend Puschertätigkeit ein Jahr Maximum heranzuziehen, gerät der Bw. in Widerspruch mit seiner Zitierung des Gerichtsurteils zur Begründung dieses Verdienstentganges, wonach der Bw. **alljährlich** etwa ab April an den Wochenenden im Sommer verschiedene entgeltliche Arbeiten im Rahmen der Nachbarschaftshilfe geleistet habe und ist daher dieses Vorbringen nicht geeignet Zweifel an der von der BP angestellten Schätzung zu wecken.

Wenn der Bw. ausführt im Schadenersatzrecht könnten Verdienstentgangsansprüche durchaus fiktiv berechnet werden und anfügt dies treffe dann zu, "wenn sie einen konkreten

Hintergrund und Inhalt haben", so ist dies nicht so zu verstehen, – wie der rechtlichsfreundliche Vertreter des Bw. vermeint – dass der Bw. vor dem Unfall "nur die theoretische Möglichkeit und Gelegenheit gehabt" haben müßte derartige Arbeiten zu verrichten und weiters glaubhaft machen können müsse, er hätte der derartige Arbeiten während der Rekonvaleszenz verrichten können. Dass für die Begründung und Zuerkennung eines Verdienstentganges aus Puschertätigkeit eine vorherige konkrete Tätigkeit erforderlich ist und auch im gegenständlichen Verfahren erforderlich war, ergibt sich daraus, dass der Bw. im Zivilgerichtsverfahren nicht etwa behauptet hat, er hätte die theoretische Möglichkeit und Gelegenheit gehabt solche Arbeiten vor dem Unfallszeitpunkt auszuführen, sondern unter Wahrheitspflicht bei Gericht mehrmals unter Angabe des zeitlichen Umfangs und der Entlohnung ausgesagt hat, solche Arbeiten durchgeführt zu haben.

Da nicht nur – wie der Vertreter des Bw. vermeint – "die Finanzbehörde von ganz konkreten Ergebnissen auszugehen" hat, sondern dies auch für einen Schadenersatz betreffend Verdienstentgang zutrifft, somit ein Schadenersatz auf der vom Vertreter des Bw. angeführten Grundlage nicht nachvollziehbar erscheint, konnte das gegenständliche Vorbringen der Berufung zu keinem Erfolg verhelfen.

Der unabhängige Finanzsenat geht – unabhängig von den zivilrechtlichen Voraussetzungen einer Geltendmachung eines Verdienstentganges – davon aus, dass der Bw. tatsächlich vor dem Unfall Puschereiarbeiten durchgeführt hat und daraus tatsächlich Einnahmen erzielt hat, wie er dies auch vor Gericht wiederholt ausgesagt hat.

Wenn der Bw. ausführt, der ihm aus dem Titel Nachbarschaftshilfe zugesprochene Betrag sei weder vorher noch nachher zuzurechnen, sondern könne bestenfalls für den Zeitraum zugerechnet werden, für den er bezahlt worden sei, so ist darauf zu verweisen, dass der Betrag vom Finanzamt im Einklang mit der gesetzlichen Bestimmung des § 19 EStG 1988 im Zuflusszeitpunkt zugerechnet wurde.

Den weiteren Ausführungen des Bw. in seiner Berufung, es sei in den Bescheiden nicht erläutert worden, wieso der Bw. Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der jeweils angeführten Höhe gehabt haben solle, ebenso wie den wiederholten Hinweisen darauf, dass die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide mangelhaft begründet seien, eine Aufschlüsselung der geschätzten Einnahmen hinsichtlich der zeitlichen Zuordnung fehle und auch die Schätzungen der BP nicht nachvollziehbar seien, wird vom unabhängigen Finanzsenat mit Verweis auf die – oben zitierte – ausführliche Begründung der Schätzung in Tz 17 f des BP-Berichtes entgegengetreten und kommt daher diesem Vorbringen keine Berechtigung zu.

Wenn der Bw. in seiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1996 ausführt, die Zurechnung von Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 154.000,00 sei nicht

nachvollziehbar, so wurde diesem Vorbringen mit dem am 9. Juni 2000 ergangenen berechtigten Bescheid Rechnung getragen, als in diesem die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit Null angesetzt wurden.

Die vom Vertreter des Bw. in der Berufung betreffend Einkommensteuer 1997 getätigten Ausführungen, wonach für das Jahr 1997 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 85.000,00 zugerechnet worden seien, für das der Bw. nicht einmal ansatzweise behauptet habe, gefälscht zu haben und sei diese Zurechnung daher nicht nachvollziehbar, können insofern nicht zutreffen als dem Bw. eine mit 16. März 2000 datierte Zusammenfassung der vom Finanzamt angesetzten Beträge übermittelt wurde, in der der Betrag von S 85.000,00 als Entschädigung für Verdienstentgang wegen Pfscherarbeiten angeführt wurde (siehe ABP Nr. 1x, S 166 ff).

Einkommensteuer 1996 und 1997

§ 32 Z 1 lit. a EStG 1988 lautet:

"Zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs 3 gehören auch:

1. Entschädigungen, die gewährt werden

a) als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen einschließlich eines Krankengeldes und vergleichbarer Leistungen ..."

In abgabenrechtlicher Hinsicht stellen Entschädigungen aus dem Titel des Verdienstentganges Einkünfte i.S. des § 32 Z 1 lit. a dar (vgl. Doralt, EStG⁴, § 32 Tz 46). Die von § 32 erfaßten Einkünfte sind der Einkunftsart zuzurechnen, zu der sie wirtschaftlich gehören; es gelten die für die jeweilige Einkunftsart maßgeblichen Bestimmungen (vgl. Doralt, EStG⁴, § 32 Tz 4). Die Einkünfte sind also der Einkunftsart zuzuordnen, der die Einnahmen zuzuordnen wären, wären sie seinerzeit nicht entgangen. Diese Entschädigungen sind nach dem Zuflussprinzip (§ 19 EStG 1988) im Jahre des Zufließens zu versteuern.

Der Bw. erzielte bis zur Kündigung nach seinem Unfall aus einem Dienstverhältnis Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Weiters erzielte der Bw. aus seiner Pfschereitätigkeit steuerlich nicht erklärte Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Der von der Versicherung am 28. Juni 1996 überwiesene Betrag betreffend Verdienstentgang wegen Kündigung in Höhe von S 48.015,02 gilt im Jahr 1996 als zugeflossen und war aus den oben angeführten Gründen bei der Berechnung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Jahr 1996 zu berücksichtigen.

Der von der Versicherung am 23. Juli 1997 überwiesene Betrag betreffend Verdienstentgang aus Puschereiarbeiten in Höhe von S 85.421,68 gilt im Jahr 1997 als zugeflossen und war bei der Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Jahr 1997 zu berücksichtigen.

§ 32 spricht in seiner Einleitung von "Einkünften im Sinne des § 2 Abs 3"; daher können auch Aufwendungen berücksichtigt werden, die mit der gewährten Entschädigung in unmittelbarem Zusammenhang stehen (vgl. Doralt, EStG⁴, § 32 Tz 10).

Das Berufungsvorbringen ist daher insoweit zutreffend als es die Berücksichtigung von Prozesskosten als Werbungskosten (1996) beziehungsweise Betriebsausgaben (1997), welche zur Erlangung des Verdienstentganges erforderlich waren, einfordert.

Im gegenständlichen Verfahren war somit zu entscheiden, in welchem Umfang vom Bw. getragene Prozesskosten als Betriebsausgaben (Werbungskosten) Berücksichtigung finden können.

Der Bw. wurde durch den UFS ersucht, seine für das zivilgerichtliche Verfahren verzeichneten Kosten einerseits den im Verfahren zugesprochenen steuerpflichtigen Entschädigungen (Einnahmen) andererseits den nicht steuerpflichtigen Entschädigungen zuzuordnen. Der Bw. hat diese Zuordnung in seiner Beantwortung des Ersuchens nicht vorgenommen. Der Bw. wurde ebenfalls aufgefordert, die in seinen Berufungen u.a. vom 13. Juni 2000 angeführten tatsächlichen Aufwendungen für Prozesskosten nachzuweisen. Diesen Ersuchen ist der rechtliche Vertreter des Bw. nur insofern nachgekommen als er sämtlichen angefallenen Kosten die erhaltenen Kostenersätze gegenübergestellt hat. Es kann daraus, auch mit Rücksicht auf die Ausführungen in den Berufungen, der Bw. habe sich mit seinen Rechtsvertreter im Hinblick auf die Kosten arrangiert und habe der Rettungsaufwand die zugesprochenen Beträge aus dem Verdienstentgang überstiegen, für die vom Bw. getragenen Kosten Folgendes festgestellt werden:

Der Bw. hat letztlich im Verfahren vor dem Landesgericht für Zivilrechtssachen Wien mit einem Betrag von S 273.431,25 obsiegt. Wenn man dem Vorbringen des Bw. in seinen Berufungen folgend davon ausgeht, dass der Bw. von seinem Klagevertreter davon einen Betrag von S 150.000,00 überwiesen bekommen hat, kann daraus gefolgert werden, dass der Differenzbetrag in Höhe von S 123.431,25 vom Rechtsvertreter des Bw. an Kosten einbehalten wurde. Weiters wurden von der Versicherung Zinsen in Höhe von S 45.103,00 überwiesen (siehe Schreiben der D.-Versicherung vom 20. Oktober 1999, ABP Nr. 1x, S 177), welche – ausgehend von den Berufungsausführungen, der Bw. habe insgesamt einen Betrag von S 150.000,00 überwiesen bekommen – ebenfalls vom Rechtsvertreter des Bw. an Kosten einbehalten worden sein müssen. Dies steht auch im Einklang mit den weiteren Berufungsausführungen der Bw. habe für den prozeßgegenständlichen Zeitraum keine

Einkünfte aus dem Verdienstentgang erzielt, sondern habe vielmehr höhere Rettungsaufwendungen zu tragen gehabt als er an Verdienstentgang, aus dem ihm insgesamt S 133.436,70 (beinhaltend Zinsen in Höhe von S 18.900,45) zugesprochen wurde, lukrieren konnte. Der Bw. habe laut Berufungsvorbringen insgesamt etwas weniger als jene Summe erhalten, die sich aus dem Schmerzengeld, den Heilungskosten, den Pflegekosten und den Besuchskosten ergebe und entspricht dies dem angegebenen Betrag von S 150.000,00.

Da der Bw. auf das Ersuchen des unabhängigen Finanzsenates eine konkrete Zuordnung der dem Bw. aus dem Verfahren entstandenen Kosten einerseits zu den nicht steuerpflichtigen Entschädigungen wie u.a. Schmerzengeld und andererseits zu den steuerpflichtigen Entschädigungen betreffend Verdienstentgang in seiner Beantwortung des Ergänzungsersuchens zu treffen, nicht eingegangen ist, werden vom UFS die dem Bw. angefallenen Kosten im Verhältnis der dem Bw. im angeführten Verfahren letztlich zugesprochenen nicht steuerpflichtigen und steuerpflichtigen Beträge aufgeteilt.

Diese Aufteilung ist auch durch die Ausführungen des Bw. in seinen Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1996 und 1997 gerechtfertigt, wonach die gerichtlich zugesprochenen "Beträge aus Verdienstentgang durch Arbeitsplatzverlust und Verdienstentgang durch Pfuscharbeiten" als "Rettungsaufwand für den gesamten Prozess anzusehen" seien.

Die für Verdienstentgang zugesprochenen steuerpflichtigen Beträge in Höhe von insgesamt S 133.436,70 (beinhaltend Zinsen in Höhe von S 18.900,45) machen 41,89 % des gesamten zugesprochenen Betrages von S 318.534,25 (beinhaltend Zinsen in Höhe von S 45.103,00) aus, mit dem der Bw. im Verfahren insgesamt obsiegt hat. Daher waren von den – wie oben festgestellt – vom Bw. getragenen Verfahrenskosten in Höhe von S 168.534,25 (beinhaltend Zinsen in Höhe von S 45.103,00) ein Anteil von 41,89%, das sind S 70.599,00 als Betriebsausgaben bei den steuerpflichtigen Einnahmen aus Verdienstentgang in den Jahren 1996 und 1997 absetzbar. Der verbleibende Anteil an den Verfahrenskosten entfällt damit nach den angeführten Feststellungen des unabhängigen Finanzsenates auf die nicht steuerpflichtigen Entschädigungen.

Die absetzbaren Werbungskosten (Betriebsausgaben) in Höhe von S 70.599,00 werden den in den Jahren 1996 und 1997 jeweils zugeflossenen Teilbeträgen anteilmäßig zugeordnet. Die im Jahre 1996 zugeflossenen Beträge in Höhe von S 48.015,02 (beinhaltend Zinsen in Höhe von S 6.801,02) stehen zu den im Jahre 1997 zugeflossenen Beträgen in Höhe von S 85.421,68 (beinhaltend Zinsen in Höhe von S 12.099,43) im Verhältnis von 35,98% zu 64,02%.

Es waren daher im Jahre 1996 bei den zugeflossenen Einnahmen aus Verdienstentgang wegen Kündigung in Höhe von S 48.015,02 Werbungskosten in Höhe von S 25.401,52 in

Abzug zu bringen. Die aus dem Titel des Verdienstentganges im Jahr 1996 anzusetzenden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit betragen daher S 22.613,50.

Bei den im Jahre 1997 zugeflossenen Einnahmen aus Verdienstentgang wegen Puschereiarbeiten in Höhe von S 85.421,68 waren Betriebsausgaben in Höhe von S 45.197,48 zu berücksichtigen. Die aus dem Titel des Verdienstentganges im Jahr 1997 anzusetzenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb betragen daher S 40.224,20.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Wien, am 28. März 2007