



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 29. April 2003 über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 5. Juli 2000 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1995 nach in Graz durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Einkommensteuer für das Jahr 1995 wird mit **ATS 1.075.280,-- (= € 78.143,65)** festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage sowie die Berechnung der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet dieses einen Bestandteil des Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

(1) Der Bw. erlitt am 6. März 1991 in Ausübung seines Berufes als Gerichtssachverständiger im Rahmen eines Ortsaugenscheines durch einen Verkehrsunfall einen Unterschenkeltrümmerbruch. Im Zuge des daraufhin angestrebten Schadenersatzprozesses kam es im Streitjahr zu einem außergerichtlichen Vergleich und hat die gegnerische Haftpflichtversicherung, die A.-Versicherung, dem Bw. letztlich eine Globalabfindung iHv. insgesamt ATS 6.720.000,-- zuerkannt. Davon wurde unter Berücksichtigung einer bereits in den Vorjahren geleisteten Akontozahlung iHv. ATS 670.928,90 im Jahr 1995 ein Teilbetrag von ATS 6.051.071,-- zur Auszahlung gebracht.

Neben einigen behaupteten Verfahrensmängeln ist im vorliegenden Fall allein die Frage der einkommensteuerlichen Behandlung dieser Abfindungszahlung strittig:

Während die Entschädigungszahlung nach Ansicht des Bw. zur Gänze als nicht steuerpflichtige Ersatzleistung (nämlich Schmerzensgeld bzw. Ersatz für unfallbedingte vermehrte Bedürfnisse) zu qualifizieren sei, hat das Finanzamt nach Durchführung einer Betriebsprüfung eine Aufteilung des Betrages vorgenommen und zunächst mit angefochtenem Bescheid vom 5. Juli 2000 einen Betrag von ATS 1 Mio. als steuerfreie Schmerzensgeldzahlung und den Restbetrag von ATS 5.720.000,-- als steuerpflichtige Ersatzleistung behandelt.

Diese Aufteilung wurde mit nachfolgender Berufungsvorentscheidung vom 12. Februar 2001 dahingehend abgeändert, als nunmehr ein Betrag von ATS 2 Mio. steuerfrei belassen und der verbleibende Betrag von ATS 4.720.000,-- der Einkommensteuer zum gemäß § 37 EStG ermäßigten Steuersatz unterworfen wurde.

Unstrittig ist, dass der Bw. seinen Gewinn aus der selbständigen Tätigkeit als Gerichtssachverständiger gemäß § 4 Abs. 3 EStG ermittelt hat.

Der Berufungsentscheidung liegen nun weiters folgende Tatsachen zugrunde:

(2) In seiner am 15. Juni 1992 zum Zwecke der Geltendmachung der aus oa. Unfall resultierenden Schadenersatzansprüche beim Landesgericht für Zivilrechtssachen Graz eingebrachten Klage (do. GZ xxxx) hat der Bw. durch seinen Rechtsvertreter ua. zunächst ein Teilschmerzensgeld iHv. ATS 700.000,-- (unter Vorbehalt der Ausdehnung nach Vorliegen eines medizinischen Ergänzungsgutachtens) sowie einen Nettoverdienstentgang ab dem Unfallstage bis einschließlich Mai 1992 iHv. insgesamt ATS 838.077,-- eingefordert. Des Weiteren wurden mit der Klage erhöhte Aufwendungen für zB die erforderliche Aufnahme einer Hilfskraft, notwendige Zusatzinvestitionen etc. geltend gemacht. Der eingeklagte Gesamtbetrag wurde

um eine von der A.-Versicherung bereits geleistete Akontozahlung iHv. ATS 670.928,90 vermindert.

In einem weiteren Schriftsatz vom 2. März 1993 führt der Klagsvertreter aus, dass der Bw. von Juni 1992 bis einschließlich Dezember 1992 einen weiteren Verdienstentgang iHv. ATS 204.333, -- erlitten habe und sich der gesamte Verdienstentgang ab dem Unfalltage bis einschließlich Dezember 1992 sohin auf ATS 1.042.410, -- belaufe. Das Klagebegehren wurde dementsprechend ausgedehnt.

Dem Gerichtsverfahren wurde als medizinischer Sachverständiger Dr. Erich Herzberg beigezogen, welcher dem Bw. in seinem Gutachten vom 26. Februar 1993 eine unfallbedingte Minderung der Erwerbsfähigkeit im Ausmaß von 40 % diagnostiziert hat. An Schmerzperioden ergeben sich laut diesem Gutachten 18 Tage starke Schmerzen, 24 Tage mittlere Schmerzen und 170 Tage leichte Schmerzen (siehe auch Gutachtensergänzung vom 13. Mai 1993).

In der mündlichen Gerichtsverhandlung vom 29. Oktober 1993 hat der medizinische Gutachter Dr. Herzberg für den Zeitraum vom 6. März 1991 bis zum 13. Jänner 1993 nachstehende globale Schmerzperioden ermittelt: starke Schmerzen im Ausmaß von 32 Tagen, mittlere Schmerzen im Ausmaß von 56 Tagen sowie leichte Schmerzen im Ausmaß von 375 Tagen (Seite 12 des gerichtlichen Verhandlungsprotokolles). Dazu kommen noch drei Tage sehr starke Schmerzen (Protokoll Seite 15).

In der Streitverhandlung hat der Bw. seine Schadenersatzansprüche wie folgt konkretisiert (Verhandlungsprotokoll Seite 2):

Schmerzensgeld einschließlich psychischer Alteration	ATS 700.000, --
Verdienstentgang	ATS 1.098.722, --
Zusatzaufwendungen 1991 und 1992	ATS 263.598,45
Verlorener Computeraufwand	ATS 121.969, --
Zusatzaufwand für Autoanschaffung	ATS 37.620, --

In der Streitverhandlung vom 18. Februar 1994 hat der Bw. hinsichtlich der drei letztangeführten Anspruchspositionen ergänzend vorgebracht, dass diese vermehrten Bedürfnisse von der Finanzlandesdirektion mit Berufungsentscheidung vom 22. Oktober 1993 als Betriebsausgaben – und nicht als außergewöhnliche Belastungen - anerkannt worden seien. Dadurch

vergrößere sich im gleichen Ausmaß der Verdienstentgang des Bw. und würden daher diese Schadenersatzforderungen nunmehr auf den Titel des Verdienstentganges gestützt.

Die Gesamtansprüche des Bw. wurden der Höhe nach im Rahmen dieser Verhandlung folgendermaßen konkretisiert (Verhandlungsprotokoll Seite 2):

Verdienstentgang 1991 und 1992 nach Einkommensteuer	ATS 818.402, --
---	-----------------

darauf entfallende Einkommensteuer bei Zahlung 1994 unter Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nach § 37 EStG	ATS 302.201, --
---	-----------------

Schmerzensgeld einschließlich psychischer Alteration für 1991 und 1992	ATS 700.000, --
---	-----------------

Verdienstentgang 1993 nach Einkommensteuer	ATS 733.128, --
--	-----------------

darauf entfallende Einkommensteuer bei Zahlung 1994 unter Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nach § 37 EStG	ATS 366.564, --
---	-----------------

Schmerzensgeld einschließlich psychischer Alteration für 1993	ATS 100.000, --
---	-----------------

Der dem Gerichtsverfahren beigezogene Buchsachverständige Dr. Franz Kröll führt in seinem Gutachten vom 12. Februar 1995 ua. aus:

"Der Nettoverdienstentgang des Klägers im Zeitraum 1991 bis 1994 beträgt ATS 1.985.971, --. Bei Fortschreibung der Verhältnisse des Jahres 1994 in das Jahr 1995 beträgt der Nettoverdienstentgang des Jahres 1995 ATS 361.517, --. Dazu kommt die gesetzliche Einkommensteuer. Unter der Annahme, dass die Verdienstentgänge der Jahre 1991 bis 1995 im Jahre 1995 ausgezahlt werden, das sind insgesamt ATS 2.347.488, --, ist dafür die Einkommensteuer mit dem Normalsteuersatz gemäß § 33 EStG von ATS 2.104.808, -- zu entrichten und ergibt einen Gesamtbetrag von ATS 4.452.296, -- (Seite 19 des Gutachtens) ... Zusammengefasst gibt es folgende Gesamtbelastung aus dem Titel des Verdienstentganges und der Einkommensteuer:

<i>a) Versteuerung der Verdienstentgänge 1991 bis 2003 im Jahr 1995 mit dem ermäßigten Steuersatz</i>	<i>ATS 6.280.982, --</i>
---	--------------------------

<i>b) Auszahlung des Verdienstentganges 1991-1995 im Jahr 1995 und Versteuerung mit dem</i>	<i>ATS 4.452.296, --</i>
---	--------------------------

Normalsteuersatz

Versteuerung des Verdienstentganges 1996-2003 ATS 3.891.873,-- ATS 8.344.169,--
nach Anfall abgezinst

Differenz ATS 2.063.187,--

Daraus ist ersichtlich, dass aus versicherungsmathematischen und wirtschaftlichen Überlegungen der Variante a) der Vorzug zu geben ist, da die Einkommensteuermehrbelastung nur einen Vorteil für die Abgabenbehörde darstellt. ... Die laut AS 253 auf den Titel der vermehrten Bedürfnisse gestützten Kosten sind durch den Verdienstentgang des Jahres 1991 mitabgegolten. Dasselbe gilt für die Anschaffung des Computers und der Zusatzausstattungen für den PKW, da diese Aufwendungen über die AfA abgegolten werden."

In der mündlichen Streitverhandlung vom 15. Mai 1995 brachte der Kläger ergänzend ua. vor:

Der Kläger macht im gegenständlichen Verfahren ausdrücklich nur seine Schadenersatzforderungen für die Kalenderjahre 1991 und 1992, gestützt auf Verdienstentgang und Schmerzensgeld, geltend. Der Kläger erleidet bis einschließlich Kalenderjahr 1994 einen Bruttoverdienstentgang bei Zahlung im Kalenderjahr 1995 iHv ATS 3.857.748, --. Hinzu kommt eine Pauschalschadenersatzforderung aus dem Titel des Schmerzensgeldes einschließlich psychischer Alteration bis einschließlich 1994 iHv ATS 1.000.000, -- ab Unfalltag, sodass sich die Gesamtschadenersatzforderung des Klägers ab dem Unfalltag bis 31.12.1994 auf ATS 4.857.748, -- beziffert ... "

Im Zuge dieser Verhandlung hat der Buchsachverständige sein schriftliches Gutachten vollinhaltlich aufrecht erhalten. Des Weiteren hat der Bw. Einkommensteuerberechnungen für die Verdienstentgänge 1991 und 1992 zur Vorlage gebracht.

(3) Außerhalb des Gerichtsverfahrens hat der Bw. Vergleichsverhandlungen mit der gegnerischen Versicherung geführt. In seinem Schreiben vom 5. Dezember 1993 ("Ergänzende Unterlagen für ein Vergleichsanbot"), in welchem der Bw. ua. umfangreiche Ausführungen zur Ermittlung seines Verdienstentganges tätigt, errechnet er – jeweils unter Berücksichtigung der Abgeltung seines Einnahmenentfalles ab 1994 mittels Rentenzahlungen – folgende zwei Vergleichsvorschläge (jeweils in ATS):

	Variante 1	Variante 2
Kapitalsumme Verdienstentgang nach Steuer	5,632.167, --	3,939.167, --

Steuer nach § 37 EStG	1,354.542, --	931.292, --
Schmerzensgeld	698.762, --	2,391.762, --

Auf Seite 5 des Schreibens heißt es dazu, dass laut Ansicht des medizinischen Sachverständigen *"auch in der Zukunft permanent mit zumindest leichten Schmerzen durch das Tragen der Orthese und infolge der Osteomyelitis zu rechnen ist. Zusätzlich ist ... mit hoher Wahrscheinlichkeit eine Beinabnahme zu befürchten, was eine höhere Bewertung des Schmerzensgeldes innerhalb des Vergleichskapitales zulässt, aber wegen des schon eingetretenen Verdienstentganges sicher nicht in voller Höhe. Etwa die in der vorliegenden zweiten Kalkulation (...) vorgenommene Aufteilung erscheint mir auch gegenüber der Finanz vertretbar*

..... Ob, und wenn wie, eine weitere Reduktion der auf diesen Kapitalbetrag entfallenden Einkommensteuer bei einer nicht näher qualifizierten Abfindung auf legalem Wege möglich ist, entzieht sich derzeit noch meiner Kenntnis, ... "

Im Zuge der außergerichtlichen Vergleichsverhandlungen hat der Bw. der gegnerischen Haftpflichtversicherung schließlich mit Schreiben vom 19. Juli 1995 ein weiteres Vergleichsanbot vorgelegt. In diesem werden wiederum umfangreiche Ausführungen insbesondere zur Berechnung des erlittenen Verdienstentganges zuzüglich der darauf entfallenden Einkommensteuer getätigt. Ua. wird in diesem Schreiben dargelegt (siehe Seite 6f. dieses Schreibens):

"Bisher wurde nur das Schmerzensgeld und der Verdienstentgang geltend gemacht, daneben sind aber auch erhöhte Aufwendungen für den Lebensunterhalt vorhanden, die sich sicher nicht leicht quantifizieren lassen. Für den Fall eines Vergleiches sollte aber ein Teil der Entschädigungssumme auf diesen Titel der vermehrten Bedürfnisse entfallen, weil dann keine Einkommensteuer dafür anfällt.

Für eine vergleichsweise Regelung der Schadenersatzansprüche kann das Schmerzensgeld bis zu dem in der folgenden Berechnungstabelle ermittelten Betrag steuerlich begründet werden: ATS 2.144.255, --.

Die im nachfolgenden Vergleichsvorschlag enthaltene Summe für Schmerzensgeld und vermehrte Bedürfnisse soll meinen Vorstellungen nach auch die erhöhten Unterhaltsansprüche für meine Gattin abdecken, die nach den rechtlichen Vorstellungen von Dr. Thurner (dem Rechtsvertreter der gegnerischen Versicherung) als unmittelbarer Schaden aus dem Titel Verdienstentgang gerechtfertigt sind. Da diese Summe nach den obigen Berechnungen auch

allein als Schmerzensgeld deklariert werden könnte, erscheint mir eine gesonderte Erwähnung der Unterhaltsansprüche im Vergleich nicht erforderlich.

Da die Zinsen der Normalsteuer unterliegen habe ich im folgenden Vergleichsanbot die Zinsen ... für den Verdienstentgang quasi als kapitalisierte Wertberichtigung dazugeschlagen, womit sie der begünstigten Besteuerung unterliegen.

Ich darf daher meinen seinerzeit unterbreiteten Vorschlag entsprechend modifiziert wie folgt neu zusammenfassen:

<i>Schmerzensgeld, vermehrte Bedürfnisse</i>	<i>ATS 2.100.000,--</i>
<i>Verdienstentgang einschließlich Einkommensteuer</i>	<i>ATS 6.950.000,--</i>
<i>Summe aller Schadenersatzleistungen</i>	<i>ATS 9.050.000,--</i>

Mit Schreiben vom 18. Oktober 1995 hat die A.-Versicherung dem Bw. eine Abfindungs-
erklärung *"über den seinerzeit ausgehandelten Vergleich"* über den Betrag von
ATS 6.720.000,-- übermittelt und festgehalten, dass sich dieser Vergleich als Totalabfindung,
insbesondere inklusive Kosten, verstehe und für den Zivilprozess ewiges Ruhen vereinbart
werde. Die Abfindungserklärung hat einen Globalbetrag von ATS 6.720.000,-- abzüglich
Akontozahlung von ATS 670.929,-- , *"somit ATS 6.051.071,--"* zum Inhalt. In der
Abfindungserklärung wird des Weiteren festgehalten, dass mit Bezahlung des genannten
Betrages auch heute noch nicht bekannte, nicht erkennbare oder nicht voraussehbare
Schäden abgegolten sein sollen, und der Entschädigungsanspruch unter der Voraussetzung
gestellt werde, dass auch in Zukunft keine Rentenleistungen – außer den bereits bekannten -
seitens eines Sozialversicherungsträgers erbracht würden.

Mit Schriftsatz vom 2. November 1995 haben die Streitparteien dem Gericht mitgeteilt, dass
im Zivilverfahren einfaches Ruhen vereinbart wurde.

(4) In der am 27. November 1996 beim Finanzamt eingereichten Einkommensteuererklärung
für das Jahr 1995 hat der Bw. lediglich einen Gewinnanteil aus seiner Beteiligung an einer
Gesellschaft nach bürgerlichem Rcht iHv ATS 6.886,-- angeführt, den erhaltenen Abfindungs-
betrag jedoch gänzlich außer Ansatz gelassen und in einem der Erklärung beigelegten
Schreiben, datiert mit 25. November 1996, im Wesentlichen ausgeführt, dass die Chancen auf
eine dauerhafte Heilung sehr gering seien und sich bis zum statistischen Lebensende
tatsächlich ein Gesamtschmerzensgeld iHv ATS 8.731.500,-- ergebe. Da die an ihn zur

Auszahlung gelangte Entschädigungssumme kleiner als das angemessene Schmerzensgeld sei, liege kein steuerpflichtiges Einkommen vor.

(5) Im Jahr 2000 hat beim Bw. eine (auch) das Streitjahr umfassende Betriebsprüfung stattgefunden. Im Zuge dieses Verfahrens hat der Bw. im Schreiben vom 18. Februar 2000 zwar außer Zweifel gestellt, dass durch die beim Unfall vom 6. März 1991 erlittenen Verletzungen auch ein erheblicher Verdienstentgang entstanden sei, doch habe die zum Schadenersatz verpflichtete A.-Versicherung stets eine über die von ihr im Regresswege bezahlte Pension hinausgehende Entschädigung sowohl im Zivilprozess als auch bei den direkten Vergleichsverhandlungen abgelehnt.

In seinem Schreiben vom 19. Februar 2000 (*"Anträge anlässlich der laufenden Betriebsprüfung"*) wiederholt der Bw. unter Hinweis auf sein bereits mit Einkommensteuererklärung für das Jahr 1995 vorgelegtes Schreiben vom 25. November 1996 und das darin von ihm für die gesamte Zeit vom Unfall bis zum statistischen Lebensende ermittelte, *"den erhobenen Umständen angemessene Schmerzensgeld"* iHv ATS 8.720.000, -- seinen Standpunkt, dass es sich bei der Globalabfindung ausschließlich um steuerfreies Schmerzensgeld handle. Auf Grund der Schwere der Verletzungen habe der gerichtliche Sachverständige Dr. Herzberg in seinem (im Jahre 1993 erstatteten) Gutachten keine Prognosen für zukünftige Schmerzperioden aufgestellt, sondern eine Nachuntersuchung in zwei Jahren angeregt. Die von Dr. Herzberg prognostizierte Unterschenkelamputation habe nach einer dramatischen Verschlechterung des Zustandes ab dem 5. Dezember 1995 lediglich durch eine zur Zeit der Gutachtenserstattung in Graz noch unbekannte Kallusdistraktion verhindert werden können.

Für die Beurteilung sei der Wissensstand zur Zeit des Vergleichsschlusses am 25. Oktober 1995 entscheidend, welchem zufolge mit der Globalabfindung nicht nur die bis dahin entstandenen und bekannten, sondern auch alle zukünftigen Schmerzen endgültig abgegolten werden sollten.

Die in den ABGB-Kommentaren zitierten Gerichtsentscheidungen betreffend Unterschenkelamputationen würden aus den Jahren 1956 bis 1959 stammen, der damals dafür (in etwa) zugesprochene Betrag von ATS 1.000.000, -- sei wesentlich mehr wert gewesen als nach heutigem Wert der Betrag von ATS 8.700.000, -- .

Zum Nachweis der Richtigkeit der Höhe des von ihm errechneten Schmerzensgeldes hat der Bw. im genannten Schreiben als zusätzliches Beweismittel ein von der Abgabenbehörde einzuholendes medizinisches Gutachten beantragt.

Berücksichtige man auch das Gutachten des Buchsachverständigen Dr. Kröll, welchem zufolge sich für die Jahre 1991 bis 2003 ein Verdienstentgang inklusive (ermäßigter) Einkommensteuer iHv rund ATS 6,28 Mio. ergebe, liege der angemessene Gesamtschadenersatz bei rund ATS 15 Mio. Die Zustimmung des Bw. zu einer Globalabfindung weit unter den angemessenen Beträgen sei auf seine durch den Einnahmenausfall sowie den schlechten Gesundheitszustand begründete Zwangslage zurückzuführen gewesen.

Seitens der Versicherung sei keine Zuordnung der Globalsumme zu den einzelnen Schadenselementen erfolgt, weshalb auf Grund der allgemeinen Auslegungsregeln des § 914 ABGB dem Bw. allein das Recht für diese Zuordnung zustehe, und es sich demnach ausschließlich um Schmerzensgeld handle. Eine davon abweichende Schätzung der Abgabenbehörde nach § 184 BAO sei unzulässig.

In seinen weiteren, die Prozesskosten betreffenden Ausführungen vertritt der Bw. die Ansicht, dass es sich bei den ihm aus dem Schadenersatzprozess erwachsenen Kosten – soweit diese zur (vergeblichen) Einnahmenerzielung aus dem Titel des Verdienstentganges verursacht wurden – um Betriebsausgaben handle, und daher eine exakte Trennung der Prozesskosten nach den Prozentzahlen für die Gutachtenshonorare vorzunehmen sei. Demnach wären laut Kostenabrechnung des Anwaltes nur 5,27% der Sachverständigengebühren auf die medizinischen Gutachten für die Bestimmung des privat veranlassten Schmerzensgeldes entfallen.

(6) Das Finanzamt hat den Abfindungsbetrag mit angefochtenem Bescheid, welcher auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung ergangen ist und mit welchem eine erstmalige Veranlagung des Bw. für das Jahr 1995 erfolgt ist, wie folgt aufgeteilt:

Schmerzensgeld (steuerfrei)	1.000.000, --
Vermehrte Bedürfnisse (Besteuerung zum Normaltarif)	1.000.000, --
Verdienstentgang (Hälftesteuersatz nach § 37 EStG)	4.720.000, --.

Laut Prüfungsbericht vom 16. Juni 2000 stützt sich diese Aufteilung im Wesentlichen auf das Vergleichsanbot des Bw. vom 19. Juli 1995, das Vorbringen in der Gerichtsverhandlung vom 15. Mai 1995, die einschlägige höchstgerichtliche Judikatur sowie die persönliche Befragung der Vertreterin der gegnerischen Haftpflichtversicherung, Frau Mag. S., vom 27. März 2000.

Im Zuge dieser von der Betriebsprüfung durchgeführten Befragung hat die Zeugin angegeben, dass eine Aufstellung über die Zusammensetzung der Gesamtabfertigung nicht vorliege. Basis

für den Vergleich seien das Vergleichsanbot des Bw. vom 19. Juli 1995, sein Vorbringen in der Gerichtsverhandlung vom 15. Mai 1995 sowie die herrschende höchstgerichtliche Judikatur gewesen. Für das Schmerzengeld seien inklusive der vermehrten Bedürfnisse ca. ATS 2 Mio. berechnet worden, der Rest entfalle auf alle Fälle auf Verdienstentgang (siehe Niederschrift des Finanzamtes vom 27. März 2000).

In seinem Bescheid hat das Finanzamt bereits als Einnahmen erfasste Versicherungsvergütungen iHv ATS 143.023, -- bei der Besteuerung der zum Normaltarif zu versteuernden vermehrten Bedürfnisse zur Anrechnung gebracht. Darüber hinaus wurde auf Grund einer geänderten Mitteilung des Finanzamtes vom 14. Juni 2000 betreffend die gesonderte Feststellung des Gewinnanteiles ein Betrag von ATS 58.511, -- (anstatt der erklärten ATS 6.886, --) bei Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage angesetzt.

(7) In der gegen diesen (Erst-)Bescheid erhobenen Berufung rügt der Bw. zum Einen die *"unzulässige Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen"* und begehrt die Aufhebung des Bescheides gemäß § 299 Abs. 2 BAO. Da er weder einen Antrag auf Veranlagung gestellt noch – neben seinen lohnsteuerpflichtigen Einkünften – andere, den Betrag von ATS 10.000, -- übersteigende Einkünfte erklärt habe, sei die amtswegige Veranlagung nach Ablauf der einjährigen Entscheidungspflicht des § 311 BAO unzulässigerweise erfolgt. Da diese Veranlagung abweichend von seiner Einkommensteuererklärung erfolgt und er von dieser abweichenden Beurteilung nicht fristgerecht gemäß § 161 Abs. 3 BAO benachrichtigt worden sei, habe das Finanzamt den verfassungsmäßig garantierten Vertrauensschutz im Zusammenhang mit der Lebensplanung verletzt. Daher stelle die Veranlagung eine – nicht ausdrücklich als solche bezeichnete - Wiederaufnahme des Verfahrens dar, für welche die gesetzlichen Voraussetzungen nicht gegeben seien. In diesem Zusammenhang rügt der Bw. überdies die Heranziehung der zum Schmerzengeld ergangenen höchstgerichtlichen Judikatur, weshalb auch die Bestimmung des § 307 Abs. 2 BAO der Wiederaufnahme des Verfahrens entgegenstehe.

An *Verfahrensmängeln* werden des Weiteren Verstöße gegen die Bestimmungen der §§ 161 Abs. 3 sowie 183 Abs. 4 BAO gerügt: Von den beabsichtigten Abweichungen von seiner Steuererklärung habe der Bw. ebenso wie von der vom Finanzamt durchgeführten Erhebung bzw. Zeugeneinvernahme erst mit angefochtenem Bescheid erfahren. Überdies stelle die wider die Vorschriften des § 87 BAO vorgenommene Abfassung der Niederschrift über die Schlussbesprechung zur Betriebsprüfung am 5. Mai 2000 einen gravierenden Verfahrensmangel dar. Daher beantrage er die Bescheidaufhebung nach § 299 Abs. 1 lit. c BAO.

Bezüglich des vom Finanzamt unter dem Titel der *vermehrten Bedürfnisse* zum Normaltarif versteuerten Betrages von ATS 856.977, -- wird in der Berufung vorgebracht, darunter seien nicht die dem (gegenüber der Versicherung geltend gemachten) Verdienstentgang zuzurechnenden Spesen, welche vom Finanzamt in den Vorjahren als abzugsfähige Betriebsausgaben zugelassen wurden, sondern die Kosten für die durch den Unfall erforderliche permanente Betreuung und Pflege (im Konkreten die erhöhten Unterhaltsaufwendungen für die Gattin) zu verstehen. Diese würden jedoch steuerfreie Entschädigungen darstellen.

Was die Höhe des *Schmerzensgeldes* anlangt, wird im Wesentlichen ausgeführt, dass sich diese in der Praxis nicht ohne Multiplikation der Schmerzperioden mit den gerichtsüblichen Schmerzensgeldsätzen abschätzen ließe. Dafür würden von den Richtern medizinische Sachverständige herangezogen. Bei der Schätzung nach § 184 BAO müsse nach denselben Grundsätzen vorgegangen werden. Bei Beurteilung der Globalabfindung müsse nach § 184 BAO überdies berücksichtigt werden, dass neben dem Kapitalbetrag auch die daraus erzielten Zinsen und die im Regresswege von der Versicherung finanzierte Invaliditätspension als Teil der Entschädigung einkalkuliert würden. Diese unterliegen der Einkommensteuer und seien dem Verdienstentgang zuzurechnen. Da die geschätzten Zinsen und die Pensionszahlungen bis zum Übergang zur normalen Pension in Summe sogar größer seien als der vom Buchsachverständigen Dr. Kröll errechnete gesamte Verdienstentgang, sei somit bereits bei Bemessung der Abfindungserklärung festgestanden, dass die auf Schmerzensgeld und vermehrte Bedürfnisse entfallende Entschädigung den reinen Kapitalbetrag übersteigen werde.

(8) In seiner Stellungnahme zur Berufung führt der Betriebsprüfer hinsichtlich der Höhe des Schmerzensgeldes im Wesentlichen aus, dass sich die dem Bescheid zugrunde gelegten Feststellungen der Betriebsprüfung auf die bereits im Bericht angeführten vier Säulen – insbesondere die Erhebung bzw. Zeugeneinvernahme – stützen und diese Frage mit dem Bw. im Zuge der Schlussbesprechung – unter Bekanntgabe der Zeugenaussage sowie der Identität der befragten Zeugin - ausführlich besprochen worden sei. Daher würden auch die behaupteten Verfahrensmängel nicht vorliegen.

(9) Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Februar 2001 hat das Finanzamt dem Berufungsbegehren insoweit stattgegeben, als ein weiterer Betrag von ATS 1 Mio. als steuerfreie Schadenersatzleistung für vermehrte Bedürfnisse behandelt und nunmehr der zum ermäßigten Tarif zu versteuernde Verdienstentgang mit ATS 4.720.000,-- angesetzt wurde.

(10) In seinem Vorlageantrag vom 17. Februar 2001 bemängelt der Bw. unter Hinweis auf sein bisheriges Vorbringen, dass das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung nicht auf die von ihm in der Berufung aufgeworfene Frage der Berücksichtigung der Kapitalzinsen und der

darauf entfallenden Kapitalertragsteuer bei der Aufteilung eingegangen sei. Überdies sei ihm die Identität der einvernommenen Zeugin erstmals mit der Berufungsvorentscheidung bekannt gegeben worden. Mangels vollständiger Information über deren Aussage habe er bislang keine Gelegenheit zur Stellungnahme gemäß § 183 Abs. 4 BAO gehabt. Der Zeugin würden die fachlichen Voraussetzungen für eine detaillierte Aufteilung der Vergleichssumme fehlen. Weder deren Aussage noch die Berufung auf die Spruchpraxis österreichischer Gerichte hätten neue Tatsachen iSd. § 303 Abs. 4 BAO gebracht.

Lasse man bei Betrachtung der Kapitalabfindung die erheblichen Zinsen außer Betracht, dann würde das wahre Ausmaß der ausbezahlten Schmerzensgeldbeträge verschleiert. Der durch einfaches Betrachten der Spruchpraxis gewonnene, sehr verzerrte Eindruck könne nur von einem darauf spezialisierten Sachverständigen ins rechte Licht gerückt werden.

Auch wenn es sich beim angefochtenen Bescheid um eine Erstfestsetzung der Steuer gehandelt hat, würden die Grundlagen dieser Festsetzung auf einem nicht dem § 303 Abs. 4 BAO entsprechenden Verfahren beruhen. Rein formal habe keine Wiederaufnahme des Verfahrens stattgefunden, weshalb der Einkommensteuerfestsetzung die rechtliche Basis fehle. Neben der vollen Berufungsstattgabe werde die Aufhebung nach § 299 BAO aus dem Grunde der aufgezeigten Verfahrensmängel begehrt.

(11) Mit Schreiben vom 14. April 2003 hat die A.-Versicherung dem Finanzsenat über dessen Anfrage mitgeteilt, dass der Vergleich letztendlich in einem persönlichen Gespräch erzielt worden sei. Eine betragsmäßige Aufteilung sei nicht erfolgt, mit dem Globalbetrag laut Abfindungserklärung sollten jedoch sämtliche zustehende – vergangene und zukünftige – Schadenersatzansprüche, also Schmerzensgeld, Verdienstentgang, Heilkosten, vermehrte Bedürfnisse, Pflegekosten und Rechtsanwaltskosten, abgegolten sein. Grundlagen für den seinerzeitigen Vergleich seien die vorliegenden Prozessergebnisse, die gängige OGH-Judikatur, der Vergleichsvorschlag des Bw. sowie persönliche Vergleichsgespräche gewesen.

(12) Mit ergänzendem Schriftsatz vom 17. April 2003 wiederholt der Bw. sein Vorbringen, wonach die Globalabfindung auch für alle zukünftigen, zum Zeitpunkt des Vergleichsschlusses noch unbekannten Schäden gewährt worden sei. Erst jetzt – rund acht Jahre nach Vertragsabschluss - könnten einzelne Schäden genauer quantifiziert werden.

So könne etwa der Schaden aus dem Titel der vermehrten Bedürfnisse nunmehr überschlägig mit rund ATS 4.000.000, -- beziffert werden. Dieser Schaden sei dadurch entstanden, da die Gattin des Bw. vor allem wegen dessen besonderer Pflegebedürftigkeit keiner Erwerbstätigkeit mehr nachgehen habe können. Der Bw. habe daher zum Einen in den Jahren 1994 bis 2003

zumindest einen Betrag von ATS 2,200.000,-- zusätzlich für einen gleichwertigen gemeinsamen Lebensunterhalt aufwenden müssen. Zum Anderen könne man unter Berücksichtigung der statistischen Lebenserwartungen von einer weiteren Verminderung des Beitrages der Gattin zu einer gleichwertigen gemeinsamen Lebensführung iHv ca. ATS 1,850.000,-- ausgehen, da durch die schadensbedingt geringeren Beiträge zur Pensionsversicherung die ab März 2003 ausbezahlte Pension deutlich niedriger als die ursprünglich angepeilte (derzeitige) ASVG-Höchstpension sei.

Diese vermehrten Bedürfnisse seien erstmals bei den Verhandlungen im Jahre 1995 begehrt worden, wobei das erst nunmehr ersichtliche volle Ausmaß damals noch nicht abschätzbar gewesen sei.

Zur Höhe des Schmerzensgeldes weist der Bw. darauf hin, dass nicht nur die Schwere der Verletzungen, sondern vor allem die Dauer der dadurch zu erduldenen Schmerzen ausschlaggebend sei, deshalb seien *"auch nicht die immer wieder zitierten Querschnittsgelähmten jene, denen das höchste Schmerzensgeld zusteht"*. Gerade bei lang andauernden Fällen werde die Frage der Höhe des Schmerzensgeldes von den Versicherungen fast ausnahmslos außergerichtlich geregelt, weshalb es auch betreffend Unterschenkeltrümmerbrüche mit Osteomyelitis keine neueren verwertbaren Gerichtsentscheidungen gebe.

Daher werde für die Ausmittlung des Schmerzensgeldes die Beiziehung eines medizinischen Sachverständigen sowie eines *"rechtlichen Sachverständigen"* beantragt.

Beim Schmerzensgeld sei lediglich noch die Frage zu klären, ob dieses der Höhe nach größer sei als die nach Abzug der angemessenen vermehrten Bedürfnisse verbleibende Differenz zum ausbezahlten Betrag.

Das Finanzamt gehe von einer rechtlich falschen Interpretation des Vertragsinhaltes der Globalabfindung aus. Diese sei vor allem für alle zukünftigen Schäden, also auch die seinerzeit unbekannten und nicht abschätzbaren, gewährt worden. Da deren tatsächliche Höhe bei Vertragsabschluss noch ungewiss gewesen sei, habe man im Vertragstext auch keine Aufteilung für die einzelnen Schadenelemente festhalten können.

Wenn man den Abfindungsvergleich nach seiner tatsächlichen Absicht erforsche, dann handle es sich nicht unmittelbar um einen Schadenersatz, sondern um die Übertragung eines Risikokapitals zur Finanzierung des Schadenersatzes. Dabei gelte nach (anlässlich eines früheren Vergleichsgespräches geäußelter) Ansicht des Anwaltes der Versicherung die Kalkulationsformel, dass der Kapitalertrag zur Abdeckung des Verdienstentganges, die

Kapitalsumme selbst jener des Schmerzengeldes und der anderen Schadenersatzelemente des EKHG diene.

(13) Über Antrag des Bw. hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz am 29. April 2003 eine mündliche Berufungsverhandlung durchgeführt.

Im Rahmen dieser Verhandlung wurde Frau Mag. S. als Vertreterin der A.-Versicherung als Zeugin befragt und hat sie im Wesentlichen ihre gegenüber der Betriebsprüfung (mündlich und schriftlich) getätigten Angaben wiederholt bzw. bestätigt. Zentrales Thema der außergerichtlichen Vergleichsverhandlungen sei der Verdienstentgang und die darauf entfallende Einkommensteuer gewesen. Die an die PVA geleistete Abfindungszahlung iHv. ATS 390.000, -- sei bei Ermittlung der Globalsumme berücksichtigt worden. Wäre es allein um den Ersatz von Schmerzengeld gegangen, so wäre hierfür niemals ein Betrag von ATS 6,720.000, -- zur Auszahlung gebracht worden.

Zu den vom Referenten in der Verhandlung ausgehändigten Unterlagen, der Niederschrift über die Befragung der Zeugin durch die Betriebsprüfung vom 27. März 2000 und dem Schreiben der A.-Versicherung vom 14. April 2003, hat der Bw. keine Stellungnahme abgegeben. Seine (bereits schriftlich gestellten) Beweisanträge hat der Bw. dahingehend konkretisiert, als er die Beiziehung von Sachverständigen zum Zwecke der Beurteilung der nach Auszahlung des Vergleichsbetrages hervorgetretenen Schmerzen beantrage.

Über Befragen durch den Referenten hat der Bw. angegeben, dass seine Zahlen im Vergleichsanbot vom 19. Juli 1995 aus heutiger Sicht nicht richtig seien. Grundlage für den Vergleich seien damals das Gutachten Dris. Kröll sowie die Korrekturen des den Vergleichsverhandlungen von der Versicherung beigezogenen Sachverständigen Dr. Manfreda gewesen. Dessen Korrekturen zufolge belaufe sich der Nettoverdienstentgang auf nicht einmal ATS 4 Mio. Schriftliche Aufzeichnungen der Berechnungen des Dr. Manfreda gebe es nicht. In sämtlichen vor Vergleichsauszahlung in diversen Gutachten und Schreiben genannten Zahlen sei das Zinseinkommen aus dem Kapitalbetrag unberücksichtigt geblieben.

Über die Berufung wurde erwogen:

I. Zu den behaupteten Verfahrensmängeln:

1. "Wiederaufnahme des Verfahrens":

Wenn der Bw. die "*unzulässige Wiederaufnahme des Verfahrens*" - insbesondere mangels Vorliegen neuer Tatsachen - rügt, so ist ihm unter Hinweis auf die zutreffenden Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung entgegen zu halten:

Eine Wiederaufnahme iSd. Bestimmungen des § 303ff. BAO setzt das Vorliegen eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens voraus (§ 303 Abs. 1 leg. cit.).

Im gegenständlichen Fall hat der Bw. seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 1995 im November 1996 eingereicht. Nach Durchführung einer auch das Jahr 1995 umfassenden Betriebsprüfung im Jahre 2000 hat das Finanzamt die Einkommensteuer für das Streitjahr mit angefochtenem Bescheid vom 5. Juli 2000 *erstmalig* festgesetzt.

Diese Erstveranlagung qualifiziert der Bw. unter Heranziehung der §§ 41 EStG sowie 311 BAO inhaltlich als – unrichtig bezeichnete – Wiederaufnahme. Er vermeint, das Einkommensteuerverfahren 1995 sei nach Ablauf der Jahresfrist des § 311 Abs. 2 BAO durch auf § 41 Abs. 1 EStG gestützte Nichtveranlagung abgeschlossen worden, das Finanzamt habe lediglich unterlassen, ihn von dieser Erledigung zu verständigen. Das durch Nichtveranlagung abgeschlossene Verfahren sei nunmehr durch den angefochtenen Bescheid wieder aufgenommen worden.

Diese Ausführungen des Bw. sind jedoch nicht zutreffend:

§ 41 Abs. 1 EStG normiert jene Fälle, in denen von Amts wegen eine Pflichtveranlagung zu erfolgen hat. Da auf Grund der eingereichten Erklärung für das Jahr 1995 keiner der in der vorgenannten Bestimmung angeführten Fälle vorzuliegen schien - insbesondere hat der Bw. neben seinen lohnsteuerpflichtigen Einkünften keine die Freigrenze von damals ATS 10.000,-- übersteigenden anderen Einkünfte erklärt -, hat das Finanzamt zunächst völlig zu Recht von einer bescheidmäßigen Erledigung, welche aber Voraussetzung für eine Wiederaufnahme gewesen wäre, abgesehen.

Wenn der Bw. darüber hinaus die in § 311 Abs. 2 BAO für die Bescheiderlassung normierte Jahresfrist ins Treffen führt, so ist auch damit für seinen Standpunkt nichts gewonnen: Der Ablauf dieser Frist hätte den Bw. lediglich dazu berechtigt, den Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu beantragen. Ein derartiger Antrag, welcher gemäß § 311 Abs. 4 BAO bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz einzubringen gewesen wäre, liegt jedoch nicht vor. Die Jahresfrist des § 311 Abs. 2 BAO hindert aber das Finanzamt nicht an einer späteren (erstmaligen) Abgabenfestsetzung, sofern diese vor Ablauf der gesetzlichen Verjährungsfrist erfolgt (zur Verjährung siehe unten).

Das Finanzamt hat also weder eine formale, noch – wie im Vorlageantrag angedeutet – eine unrichtig bezeichnete, aber inhaltlich als solche zu qualifizierende Wiederaufnahme des Verfahrens verfügt. Daher erübrigt sich auch die Frage, ob die gerügte "Wiederaufnahme" zu Recht erfolgt ist bzw. ob eine Verletzung des § 307 Abs. 2 BAO vorliegt.

Angemerkt sei jedoch, dass – hätte das Finanzamt im gegenständlichen Fall tatsächlich zunächst erklärungsgemäß veranlagt - eine Wiederaufnahme auf Grund der im Zuge der Betriebsprüfung neu hervorgekommenen Tatsachen jedenfalls rechtmäßig gewesen wäre. Denn allein auf Grund der Erklärung und ihrer Beilagen konnte nicht beurteilt werden, dass (und in welcher Höhe) im Abfindungsbetrag auch ein anteiliger Ersatz für steuerpflichtigen Verdienstentgang enthalten ist.

2. Verjährung:

Wenn das zur Wiederaufnahme erstattete Vorbringen des Bw. (insbesondere jenes auf Seite 3 seiner Berufung) dahingehend zu verstehen ist, dass damit der Einwand der Verjährung releviert werden sollte, so ist darauf hinzuweisen, dass das Recht, die Einkommensteuer festzusetzen, gemäß § 207 Abs. 2 EStG nach Ablauf von fünf Jahren verjährt.

Die Verjährung beginnt laut § 208 Abs. 1 lit. a BAO (grundsätzlich) mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Gemäß § 209 Abs. 1 BAO wird die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen und beginnt die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, neu zu laufen. Die Verjährung wird beispielsweise durch erstinstanzliche Bescheide oder durch Berufungsvorentscheidungen unterbrochen. Eine die Verjährung unterbrechende Amtshandlung ist aber zB. auch eine abgabenbehördliche Prüfung (siehe dazu zB. *Ritz*, BAO-Kommentar 2. Auflage, § 209 Rz 10ff., mwN).

Für den zur Beurteilung stehenden Fall bedeutet dies, dass das Recht des Finanzamtes auf Festsetzung der Einkommensteuer des Jahres 1995 (zunächst) grundsätzlich mit Ablauf des Jahres 2000 verjährt wäre. Mit Beginn der Betriebsprüfung im Jänner des Jahres 2000 liegt aber eine Unterbrechungshandlung des Finanzamtes vor, weshalb mit Ablauf dieses Jahres, in welchem überdies auch der ebenfalls unterbrechend wirkende erstinstanzliche Bescheid erlassen wurde, die fünfjährige Verjährungsfrist neu zu laufen begonnen hat.

Der angefochtene Bescheid vom 5. Juli 2000 ist somit unzweifelhaft binnen offener gesetzlicher Verjährungsfrist ergangen.

3. Weitere gerügte Verfahrensmängel (insbesondere Verstöße gegen die §§ 161 Abs. 3 und 183 Abs. 4 BAO):

a) Wenn von der Abgabenerklärung abgewichen werden soll, sind dem Abgabepflichtigen gemäß § 161 Abs. 3 BAO die Punkte, in denen eine wesentliche Abweichung zu seinen Ungunsten in Frage kommt, zur vorherigen Äußerung mitzuteilen. Nach § 183 Abs. 4 BAO ist der Partei vor Erlassung des abschließenden Bescheides Gelegenheit zu geben, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern.

Beide Bestimmungen entsprechen dem im §115 Abs. 2 BAO verankerten Grundsatz des Parteiengehörs. Verletzungen dieser Verpflichtungen stellen zwar grundsätzlich Verletzungen von Verfahrensvorschriften dar, welche auch zu einer Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 lit. c BAO führen können, doch sind beide dieser Verfahrensmängel im Berufungsverfahren bzw. durch die Zustellung des erstinstanzlichen Bescheides sanierbar (zB. VwGH vom 23. Dezember 1991, 88/17/0010).

Im gegenständlichen Fall wurde dem Bw. spätestens mit Erlassung des angefochtenen Bescheides in Verbindung mit dem diesen zugrunde liegenden Prüfungsbericht die beabsichtigte Abweichung von seiner Erklärung zur Kenntnis gebracht. Spätestens mit Zustellung der Berufungsvorentscheidung musste dem Bw. die Identität der darin namentlich genannten Zeugin bekannt sein. Des Weiteren wurden ihm im Zuge des zweitinstanzlichen Berufungsverfahrens nicht nur die durchgeführten Beweise durch Aushändigung der entsprechenden entscheidungswesentlichen Unterlagen zur allfälligen Stellungnahme dazu zur Kenntnis gebracht, sondern wurde ihm darüber hinaus auch das Recht und die Möglichkeit gewährt, die schon von der Betriebsprüfung befragte Zeugin nunmehr selbst im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung zum Sachverhalt zu befragen.

Allenfalls vom Bw. zu Recht gerügte Mängel des erstinstanzlichen Verfahrens wurden somit spätestens im Verfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz saniert.

Angemerkt sei jedoch, dass zumindest der behauptete Verstoß gegen § 161 Abs. 3 BAO nachweislich schon im Verfahren vor der ersten Instanz nicht vorgelegen ist, führt doch der Bw. in seinem anlässlich der laufenden Betriebsprüfung eingebrachten Schriftsatz vom 19. Februar 2000 – also noch lange vor Ergehen des Erstbescheides – selbst aus, dass sich bei einer Zwischenbesprechung mit den Prüfungsorganen *"erhebliche Auffassungsunterschiede hinsichtlich einiger steuerrechtlicher Beurteilungen ergeben"* hätten, weshalb zur Untermauerung seines Standpunktes eben dieser Schriftsatz erstattet werde. Damit ist aber

evident, dass dem Bw. die beabsichtige (nunmehr strittige) Abweichung von seiner Einkommensteuererklärung des Jahres 1995 schon vor Erlassung des angefochtenen Bescheides bekannt gewesen sein musste, hat er doch gerade dazu im erwähnten Schriftsatz umfangreiche Stellungnahmen getätigt.

b) Soweit der Bw. die *"wider die Vorschriften des § 87 BAO vorgenommene Verfassung der Niederschrift"* anlässlich der Schlussbesprechung der Betriebsprüfung als erheblichen Verfahrensmangel rügt, ist demgegenüber auszuführen:

§ 87 Abs. 4 BAO normiert wie folgt: Jede Niederschrift ist den vernommenen oder sonst beigezogenen Personen vorzulegen und von ihnen durch Beisetzung ihrer eigenhändigen Unterschrift zu bestätigen. Kann eine Person nicht oder nur mittels Handzeichen unterfertigen, hat sie die Unterfertigung verweigert oder sich vor Abschluss der Niederschrift oder des ihre Aussage enthaltenden Teiles der Niederschrift entfernt, so ist unter Angabe des Grundes, aus dem die Unterfertigung nicht erfolgte, die Richtigkeit der schriftlichen Wiedergabe von dem die Amtshandlung leitenden Organ ausdrücklich zu bestätigen.

In § 88 BAO heißt es weiters, dass eine gemäß § 87 leg. cit. aufgenommene Niederschrift über den Gegenstand und den Verlauf der betreffenden Amtshandlung Beweis liefert, soweit nicht Einwendungen erhoben wurden.

Im gegenständlichen Verfahren hat der Bw. die Unterfertigung der Niederschrift anlässlich der Schlussbesprechung der Betriebsprüfung verweigert. Entgegen der oa. Bestimmung des § 87 Abs. 4 BAO wurde jedoch die Richtigkeit der schriftlichen Wiedergabe von dem die Amtshandlung leitenden Organ nicht ausdrücklich bestätigt. In der Berufung bemängelt der Bw. die Abfassung dieses Protokolles, indem er insbesondere geltend macht, dass seine *"Einwendungen zu den einzelnen Themen fast zur Gänze fehlen"* würden.

Auf Grund der dargestellten Rechtslage ist die Niederschrift zwar tatsächlich mangelhaft, darin liegt jedoch kein erheblicher Verfahrensmangel begründet. Folge dieses Mangels ist lediglich, dass die Niederschrift keine öffentliche Urkunde iSd. § 168 BAO darstellt, sondern "nur" als der freien Beweiswürdigung unterliegendes Beweismittel iSd. § 166 BAO anzusehen ist.

Im Übrigen hat der Bw. die seiner Ansicht nach in der Niederschrift fehlenden, seinerseits aber erstatteten – das Streitjahr 1995 betreffenden - Einwendungen im Zuge der Protokollrüge nicht näher konkretisiert, weshalb nach ha. Auffassung davon auszugehen ist, dass diese Einwendungen anderweitig in das gegenständliche Verfahren – insbesondere im Wege seiner zahlreichen und umfangreichen Schriftsätze, aber auch im Wege der Erörterung

im Rahmen der zweitinstanzlichen mündlichen Berufungsverhandlung – in das Berufungsverfahren Eingang gefunden haben.

II. Zur Frage der einkommensteuerlichen Behandlung der aus dem Titel des Schadenersatzes geleisteten Abfindungszahlung:

In der Sache selbst ist die Frage strittig, ob und gegebenenfalls in welcher Höhe in der dem Bw. im Jahre 1995 zugeflossenen Abfindungszahlung auch ein der Steuerpflicht unterliegender Ersatz für Verdienstentgang enthalten ist.

Gemäß § 32 Z 1 lit. a EStG zählen Entschädigungen, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen einschließlich eines Krankengeldes und vergleichbarer Leistungen gewährt werden, zu den einkommensteuerpflichtigen Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG.

Während eine Entschädigung für Verdienstentgang (etwa nach einem Verkehrsunfall) unter die Bestimmung des § 32 Z 1 lit. a EStG fällt, sind etwa Schmerzensgeld und Pflegegeld keine Entschädigungen für entgangene oder entgehende Einnahmen; eine Steuerpflicht besteht bei den beiden letztgenannten Leistungen nur im Falle des Zuflusses in Rentenform (vgl. dazu zB. *Doralt*, EStG 4. Auflage, § 32 Tz 46).

1. Verdienstentgang dem Grunde nach:

Für die Abgabenbehörde zweiter Instanz steht aus folgenden Gründen außer Zweifel, dass im ausgezahlten Abfindungsbetrag dem Grunde nach auch ein anteiliger Ersatz für - der Einkommensteuerpflicht unterliegenden - Verdienstentgang enthalten ist:

Der Bw. hat unbestrittenermaßen gegenüber der A.-Versicherung bis zur Auszahlung der Globalentschädigung im Oktober 1995 in sämtlichen - gerichtlichen, aber auch außergerichtlichen – Schriftsätzen bzw. Schreiben neben Schmerzensgeld und vermehrten Bedürfnissen stets auch einen Ersatz für entgangene Einnahmen zuzüglich der darauf entfallenden Einkommensteuer geltend gemacht. Dabei wurden zum Teil umfangreiche Überlegungen betreffend einer möglichst steuergünstigen Auszahlung der Entschädigung angestellt (so zB. im Vergleichsanbot vom 19. Juli 1995). Es war ihm unbestreitbar bewusst, dass für die auf den Verdienstentgang entfallende Ersatzleistung Einkommensteuer anfällt, und hat er in seinen Forderungen hiefür stets eine eigene Position unter dem Titel "Einkommensteuer" zum Ansatz gebracht.

Dazu kommt, dass Frau Mag. S., welche im Zuge der Vergleichsverhandlungen als Vertreterin der A.-Versicherung aufgetreten ist, mehrmals (zuletzt als Zeugin in der mündlichen Berufungsverhandlung) glaubhaft und in Einklang mit den vorliegenden schriftlichen

Unterlagen (Gerichtsschriftsätze, Vergleichsanbote des Bw.) bestätigt hat, dass zentrales Thema dieser Verhandlungen mit dem Bw. die Frage des Ersatzes des Verdienstentganges zuzüglich der darauf entfallenden Einkommensteuer gewesen sei, und im letztlich zur Auszahlung gelangten Entschädigungsbetrag jedenfalls auch ein anteiliger Ersatz für Verdienstentgang enthalten sei.

Daher steht für die Abgabenbehörde zweiter Instanz unzweifelhaft fest, dass in der Entschädigungszahlung nach dem Willen beider Parteien des Vergleichsvertrages auch eine Leistung auf den – vom Bw. stets geforderten – Verdienstentgang enthalten sein sollte. Erst seit dem Zeitpunkt der Einreichung der Einkommensteuererklärung 1995 im November 1996 bestreitet der Bw., dass diese Entschädigung ua. auch einen Ersatz für den entgangenen Gewinn beinhalten soll.

Der Bw. begründet seine Auffassung zum Teil damit, dass die ihm zustehenden steuerfreien Ersatzleistungen den ausbezahlten Gesamtbetrag übersteigen würden, weshalb für einen anteiligen Verdienstentgang kein Raum gegeben sei, zum Teil wird behauptet, dass er gegenüber der A.-Versicherung zwar ua. einen Ersatz für Verdienstentgang beansprucht habe, diese Geltendmachung jedoch – ganz im Gegensatz zur Geltendmachung der steuerfreien Ersatzleistungen, was schon einen Widerspruch in sich darstellt – letztendlich erfolglos geblieben sei (so etwa auf S. 6 im Schriftsatz anlässlich der laufenden Betriebsprüfung vom 19. Februar 2000). Die gegnerische Versicherung habe *"stets eine über die von ihr im Regresswege bezahlte Pension hinausgehende Entschädigung sowohl im Schadenersatzprozess ... als auch bei den direkten Vergleichsverhandlungen im Jahre 1995 abgelehnt"* (Schreiben des Bw. an das Finanzamt vom 18. Februar 2000).

Diese Behauptungen werden durch die Ergebnisse des Beweisverfahrens widerlegt: Die A.-Versicherung hat ihre grundsätzliche Haftung – auch was den Ersatz des entgangenen Gewinnes betrifft - niemals in Abrede gestellt (siehe zB. Klagebeantwortung vom 20. August 1992), lediglich hinsichtlich der Höhe des dem Bw. insgesamt zustehenden Schadenersatzes gab es unterschiedliche Auffassungen. Darüber hinaus hat die Zeugin, wie schon oben dargelegt wurde, bestätigt, dass nach Intention der Versicherung mit dem Globalabfindungsbetrag jedenfalls auch der Verdienstentgang des Bw. ersetzt werden sollte, und bei dessen Ausmessung auch die Abfindungszahlung an die PVA Berücksichtigung gefunden habe. Den Ausführungen des Bw. zufolge hat die Versicherung überdies den Vergleichsverhandlungen einen eigenen Buchsachverständigen beigezogen. Diese Vorgangsweise erschiene wenig plausibel, wenn die Versicherung tatsächlich eine Entschädigung des Verdienstentganges dem Grunde nach stets abgelehnt hätte.

Der OGH hat in seiner Entscheidung vom 18. April 2002, 2 Ob 237/01v, unter Hinweis auf § 1416 ABGB ausgesprochen, dass **ungewidmete (Teil-)Zahlungen, welche aus dem Titel des Schadenersatzes geleistet werden, nicht ausschließlich auf den Schmerzengeldanspruch, sondern verhältnismäßig auf alle Kapitalforderungen**, also auch den Verdienstentgang, **anzurechnen** sind. Nichts anderes hat für die in Streit stehende Vergleichszahlung zu gelten.

Dem dieser oberstgerichtlichen Entscheidung widersprechenden Argument des Bw., mangels ausdrücklicher Widmung des Globalbetrages stehe die Zuordnung zu einzelnen Schadenskomponenten gemäß der Auslegungsregel des § 914 ABGB allein in seinem Belieben, vermag sich die Abgabenbehörde zweiter Instanz auch auf Grund des Inhaltes der zitierten Norm nicht anschließen: Der genannten Bestimmung zufolge ist die Absicht der Parteien zu erforschen und ein Vertrag so zu verstehen, wie es der Übung des redlichen Verkehrs entspricht. Ein alleiniges Wahlrecht des Gläubigers, auf welche seiner Forderungen der ausbezahlte Betrag anzurechnen ist, lässt sich daraus jedoch nicht ableiten. Vielmehr ist auf den Willen beider Parteien abzustellen.

Wille der Schuldnerin war es – nicht zuletzt den Angaben der Zeugin zufolge - mit dem ausgezahlten Betrag auch den Bruttoverdienstentgang des Bw. (anteilig) abzugelten, welchen dieser wiederum laut den vorliegenden Unterlagen im Zuge des Gerichtsverfahrens, aber auch im Zuge der außergerichtlichen Vergleichsverhandlungen stets eingefordert hat.

Mit Abgabe der Abfindungserklärung und Annahme derselben durch die A.-Versicherung ist es unstrittig zum Abschluss eines Vergleichsvertrages gekommen ist (siehe auch *Dittrich/Tades*, ABGB 35. Auflage, § 1380 E. 30a). Der Bw. übersieht nun offenbar, dass ein Vergleich stets ein gegenseitiges Nachgeben beider Parteien zur Voraussetzung hat (*Dittrich/Tades*, aaO, § 1380 E. 4).

Selbst wenn daher dem Bw. tatsächlich ein den insgesamt zur Auszahlung gelangten Abfindungsbetrag übersteigendes Schmerzengeld bzw. ein höherer Ersatz für vermehrte Bedürfnisse zustehen sollte, bedeutet dies, dass der Bw. sowohl hinsichtlich der von ihm geforderten Höhe der genannten steuerfreien Ersatzleistungen als auch hinsichtlich der Höhe des begehrten Verdienstentganges durch den Vergleichsabschluss – verhältnismäßig – nachgeben musste bzw. nachgegeben hat.

Wenn sich der Bw. schließlich auf eine *"in Gerichtskreisen verwendete Schätzhilfe"* beruft und vermeint, der Verdienstentgang sei durch die Zinsen aus dem ausgezahlten Kapitalbetrag gedeckt, während der Kapitalbetrag selbst nur für die übrigen nicht steuerpflichtigen

Entschädigungsleistungen heranzuziehen sei (so etwa in der Fußnote auf S. 4 des Vorlageantrages), so ist festzuhalten, dass diese Auffassung in der einschlägigen Literatur bzw. Judikatur keine Bestätigung findet. Vielmehr wird der Verdienstentgang in der gerichtlichen Praxis stets in Form einer Kapitalabfindung, im Falle des Ersatzes eines künftigen Einnahmenausfalles wahlweise auch in Rentenform, zugesprochen. Wenngleich es schon richtig ist, dass der Abfindungsbetrag bei entsprechender (im freien Belieben des Zahlungsempfängers stehender) Finanzanlage steuerpflichtige Zinsen abwerfen kann, so stellen diese dennoch keinen Ersatz für den abgegangenen Verdienstentgang dar. Dem geschädigten Bw. könnte auch von keiner Seite vorgeschrieben werden, den erhaltenen Kapitalbetrag überhaupt (bzw. in einer bestimmten Form) anzulegen, sodass uU. keine (bzw. keine angemessenen) Zinsen zur allfälligen Abdeckung des Verdienstentganges anfallen würden. Dazu kommt, dass diese in der Berufung aufgeworfene Betrachtungsweise im Beweisverfahren (vorliegende Unterlagen, Zeugenangabe) keine Deckung findet. Der Bw. selbst hat stets eine Abgeltung des Verdienstentganges in Form eines Kapitalbetrages begehrt.

Vor diesem rechtlichen Hintergrund ist daher der ausgezahlte Globalbetrag verhältnismäßig auf alle aus dem Titel des Schadenersatzes resultierenden Forderungen aufzuteilen.

2. Schätzung gemäß § 184 BAO bzw. Verdienstentgang der Höhe nach:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann.

Im zur Beurteilung stehenden Fall mangelt es an einer expliziten Widmung, welche Teilbeträge der Gesamtabfindung konkret auf welche Ersatzleistung (Verdienstentgang, Schmerzensgeld, vermehrte Bedürfnisse) entfallen. Da sohin eine exakte Ermittlung des in der Abfindungszahlung enthaltenen steuerpflichtigen Verdienstentganges nicht möglich ist, war das Finanzamt zur Schätzung dem Grunde nach berechtigt.

Der Bw. hat gegen die grundsätzliche Schätzungsbefugnis des Finanzamtes keine Einwendungen erstattet. Seine Ausführungen beziehen sich vielmehr darauf, wie diese Schätzung seiner Ansicht nach vorzunehmen ist.

Vorauszuschicken ist, dass die annähernd exakte Ausmessung der dem Bw. zustehenden zivilrechtlichen Schadenersatzansprüche nicht – wie der Bw. offenbar vermeint – Gegenstand des Abgabenverfahrens sein kann. Dazu sind unzweifelhaft die Zivilgerichte berufen. Der Bw. hat den gerichtlichen Schadenersatzprozess mittels vergleichsweiser Einigung mit der gegnerischen Haftpflichtversicherung beigelegt. Mangels Urteilsfällung bzw. mangels ausdrücklicher schriftlicher Widmung der Ersatzleistungen im Vergleichsvertrag war daher für

Zwecke der steuerlichen Beurteilung vom Finanzamt der zum Zeitpunkt des Vergleichsabschlusses maßgebliche Wille der Parteien zu erforschen bzw. das sich daraus ergebende jeweilige Ausmaß der im Abfindungsbetrag enthaltenen Teilbeträge für die einzelnen Schadenskomponenten zu schätzen. Dass diese Beträge allenfalls unter den dem Bw. tatsächlich zustehenden Beträgen liegen können (aber nicht müssen, ein darüber absprechendes Urteil liegt ja nicht vor), folgt schon aus obigen Ausführungen zum Wesen des Vergleiches, der immer ein Abrücken der Parteien von ihren Standpunkten voraussetzt.

Der Schätzung des Finanzamtes ist nun aus nachfolgend dargestellten Gründen beizutreten:

Das Finanzamt stützt seine Schätzung primär auf jene Zahlen, die der Bw. unmittelbar vor Auszahlung des Entschädigungsbetrages selbst ermittelt und von der A.-Versicherung gefordert hat. In seinem Vergleichsanbot vom 19. Juli 1995 beziffert er seine Schadenersatzansprüche mit insgesamt ATS 9.050.000,-, wovon seiner Ansicht nach ATS 2.100.000,- (rund 23% des Gesamtbetrages) auf steuerfreie Ersatzleistungen und ATS 6.950.000,- (rund 77%) auf Verdienstentgang einschließlich Einkommensteuer entfallen sollten. Wenn daher das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung diese mit genanntem Schreiben geforderten steuerfreien Ersatzleistungen trotz des gegenüber dem geforderten Betrag von rund ATS 9 Mio. verminderten Auszahlungsbetrages iHv. insgesamt ATS 6.720.000,- nahezu in gleicher Höhe, nämlich mit ATS 2 Mio., übernimmt und damit effektiv eine Kürzung lediglich hinsichtlich des vom Bw. geforderten steuerpflichtigen Verdienstentganges (laut Berufungsvorentscheidung ATS 4.720.000,-) vornimmt, dann ist zu bemerken, dass diese Schätzung ohnehin wesentlich zu Gunsten des Bw. erfolgt ist (Anteil der steuerfreien Ersatzleistungen nunmehr rund 30%).

Der Eindruck einer dem Bw. entgegenkommenden Schätzung wird bestätigt, wenn man sich die jeweils vom Bw. geltend gemachten Teilbeträge für steuerpflichtigen Verdienstentgang und andere (steuerfreie) Schäden und deren Relationen zum jeweils geforderten Gesamtbetrag betrachtet: So wird etwa im Zuge der mündlichen Gerichtsverhandlung vom 15. Mai 1995 ein Gesamtbetrag von ATS 4.857.748,- beansprucht, wovon nach Ausführungen des Bw. (bzw. dessen Vertreters) ein Teilbetrag von ATS 3.857.748,- (das sind immerhin 79,4% der Gesamtforderung) auf den entgangenen Gewinn entfallen sollte. Im Vergleichsanbot des Bw. vom 5. Dezember 1993 beläuft sich der geltend gemachte Verdienstentgang (in einer der beiden dort angeführten Berechnungsvarianten) gar auf ca. 91% des insgesamt geforderten Betrages.

Des Weiteren ist auf die Ausführungen des Bw. in seinem Schriftsatz vom 19. Februar 2000 zu verweisen, welchen zufolge sich der angemessene Gesamtschadenersatz seiner Ansicht nach

auf ca. ATS 15 Mio. belaufe (S. 4 des Schriftsatzes). Dabei stützt sich der Bw. selbst noch auf das Gutachten Dr. Kröll (dessen Richtigkeit er nunmehr in Zweifel zieht) und lässt somit erkennen, dass er (zumindest zum damaligen Zeitpunkt noch) einen Ersatz für den Verdienstentgang der Höhe nach mit ATS 6,7 Mio. als angemessen erachtet (hat). Über allfällige im Rahmen der Vergleichsgespräche seitens Dr. Manfreda vorgenommene Kürzungen wird in diesem anlässlich der Betriebsprüfung eingereichten Schriftsatz jedoch kein Wort verloren.

Überdies hat der Bw. auch in der mündlichen Berufungsverhandlung vom 29. April 2003 wiederholt, dass das Gutachten des Gerichtssachverständigen Dr. Kröll sowie die entsprechenden – allerdings nicht näher belegbaren – Korrekturen des den Vergleichsverhandlungen beigezogenen Sachverständigen Dr. Manfreda für die A.-Versicherung die Grundlage des Vergleichsvertrages dargestellt hätten.

Selbst wenn Dr. Manfreda den angemessenen Verdienstentgang tatsächlich, wie in der mündlichen Verhandlung behauptet, mit rund ATS 4 Mio. netto (also noch ohne Einkommensteuer) angesetzt haben sollte, erscheint die Schätzung des Finanzamtes – selbst unter Berücksichtigung des vergleichsbedingt erforderlichen Nachgebens der Höhe nach – immer noch zutreffend.

Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass die A.-Versicherung der PVA einen Regressbetrag von ATS 390.000,-- geleistet hat. Dieser Betrag ist nach übereinstimmenden Angaben sowohl der Zeugin als auch des Bw. selbst schon bei Ermittlung der auf Grund des abgeschlossenen Vergleiches ausgezahlten Gesamtentschädigung einkalkuliert worden.

Wenn sich der Bw. in der Berufungsverhandlung damit verantwortet, dass die Beträge in seinem letzten Vergleichsanbot unrichtig seien und er die ganze Sache überdies nicht durchschaut habe, so ist darauf zu verweisen, dass er im Gerichtsverfahren rechtskundig vertreten war und er dort im Zuge der letzten Tagsatzung vom 15. Mai 1995 schon für die Jahre 1991 bis 1994 an Verdienstentgang einen Kapitalbetrag iHv. ATS 3.857.748,-- geltend gemacht hat. Diesem Vorbringen des Bw kann sich die Abgabenbehörde zweiter Instanz überdies auch angesichts seiner überaus detaillierten und umfassenden Berechnungen und Ausführungen, welche jedenfalls entsprechende Kenntnisse voraussetzen, in seinen an die A.-Versicherung gerichteten Vergleichsschreiben nicht anschließen.

Wenn der Bw. in seiner Beilage zur Einkommensteuererklärung 1995 im Abgabenverfahren unter Berücksichtigung seiner Schmerzperioden bis zum statistischen Lebensende die Feststellung eines Schmerzengeldes iHv. ATS 8.731.500,-- begehrt, so ist auf die bereits zitierte

Entscheidung des OGH vom 18. April 2002, 2 Ob 237/01v zu verweisen: Mit dieser Entscheidung erfolgte der in Österreich bislang höchste Schmerzensgeldzuspruch iHv. ATS 3 Mio. an einen schuldlos schwerst verletzten 21-jährigen Mann. Nur auszugsweise – weil in diesem Verfahren an sich nebensächlich – seien die dieser OGH-Entscheidung zugrunde liegenden Verletzungen angeführt: Schädelhirntrauma des Grades II, zahlreiche Knochenbrüche samt schweren inneren Verletzungen, hohe Querschnittssymptomatik mit Lähmung des Rumpfes und aller vier Extremitäten, Augenmuskellähmung und Lähmung des Atemnervs mit der Notwendigkeit, bis ans Lebensende künstlich beatmet zu werden, verbunden mit daraus resultierender und bewusst erlebter ständiger Todesangst. Der Verletzte, dessen Lebenserwartung äußerst günstig eingestuft wurde, bedarf ständiger Pflege und ist zeitlebens rund um die Uhr auf Fremdhilfe (zwei Diplomkrankenschwestern und zwei Diplomkrankenschwester) angewiesen. Neben den physischen Schmerzen (teilweise in Form von Spasmen auftretend) wird er bis zu seinem Lebensende unter enormem psychischen Druck stehen.

Angesichts dieses Verletzungskataloges und des dafür oberstgerichtlich zuerkannten Schmerzensgeldes bewegt sich die ursprünglich behauptete Schmerzensgeldforderung des Bw. iHv. ATS 8,7 Mio. – ohne die Schwere seiner Verletzungen herabspielen zu wollen – weit außerhalb der einschlägigen österreichischen Rechtsprechung.

Das OLG Wien hat einem Verletzten mit Urteil vom 30. April 1996, 11 R 35/96, für die erlittene Zertrümmerung eines Unterschenkels, welche zu dessen Amputation geführt hat, sowie einige weitere schwere Beinbrüche ein Schmerzensgeld iHv. ATS 1 Mio. zuerkannt. Der im do. Verfahren Geschädigte musste sich zahlreichen operativen Eingriffen unterziehen und wird sein Leben lang immer wieder körperliche, aber auch psychische Schmerzen zu ertragen haben.

Die im vorangeführten OLG-Verfahren beurteilten Schmerzen sind den vom Bw. erlittenen Verletzungen durchaus vergleichbar: Der Bw. hat ebenfalls eine Unterschenkelzertrümmerung erlitten, er musste sich mehreren Operationen unterziehen, eine drohende Amputation konnte jedoch vermieden werden.

Wenn daher das Finanzamt der A.-Versicherung folgend zur Ermittlung eines den vom Bw. erlittenen Verletzungen angemessenen Schmerzensgeldebetrages nicht nur die eigenen Zahlen des Bw., sondern auch die (entgegen dem Berufungsvorbringen: zeitnahe) einschlägige Judikatur heranzieht, so ist der sich daraus ergebende Betrag von ATS 1 Mio. zweifelsohne als geeignete Schätzgrundlage anzusehen. Dabei ist schließlich auch zu berücksichtigen, dass durch das vergleichsbedingte Nachgeben selbst von diesem Betrag noch Abschläge zu

machen sind. Der Betrag von ATS 1 Mio. stellt daher nach hA. Ansicht eine absolute (und eher großzügige) Obergrenze dar.

Wenn der Bw. des Weiteren vorbringt, das wahre Ausmaß des ihm zustehenden Schmerzensgeldes sei erst jetzt (annähernd) genau feststellbar, und dabei vor allem den in seinem Falle komplizierten Heilungsverlauf und die daraus resultierenden (nach Auszahlung des Vergleichsbetrages) Schmerzen ins Treffen führt, so steht dem die Auffassung des Schmerzensgeldes als grundsätzlich einmalige Pauschalabgeltung entgegen. In diese Pauschalabgeltung sind auch die künftigen, zu erwartenden Schmerzen einzubeziehen. Diese Auffassung erspart es nicht nur dem Geschädigten, immer wieder neue Klagen einbringen zu müssen, sondern verhindert auch, dass der Schädiger ständig neuen Forderungen ausgesetzt ist. Eine ergänzende Bemessung kommt nur dann in Betracht, wenn Schmerzen bei der Erstbemessung nicht vorhersehbar bzw. abschätzbar waren (siehe zB. OGH vom 25. Februar 1997, 1 Ob 56/97k, mwN). Eine derartige ergänzende Schmerzensgeldbemessung wäre aber vor den dazu berufenen Gerichten zu begehren und kann nun nicht vor der dazu unzuständigen Abgabenbehörde quasi "nachgeholt" werden.

Dazu kommt, dass Grundlage für die abgabenbehördliche Schätzung nur der Wissensstand der Parteien zum Zeitpunkt des Vergleichsschlusses sowie der daraus ableitbare vertragliche Wille derselben sein kann, nicht aber allenfalls danach aufgetretene, nunmehr neu zu beurteilende Schmerzen. Nach dem eindeutigen Willen der Vergleichsvertragsparteien sollten in Übereinstimmung mit der gerichtlichen Praxis auch sämtliche künftigen – auch nicht vorhersehbaren - Schmerzen mit der Abfindungszahlung ein für alle Mal abgegolten sein (siehe zB. Abfindungserklärung). In diesem Zusammenhang ist nochmals auf die vorangeführten Gerichtsentscheidungen hinzuweisen, in denen mit den zugesprochen Beträgen ebenfalls nicht unbeträchtliche zukünftige Schmerzen körperlicher und psychischer Natur abgegolten wurden.

Schon vor Abschluss des Vergleiches hat der Bw. auf die drohende Amputation und den komplizierten Heilungsverlauf hingewiesen (so zB im Vergleichsanbot vom 5. Dezember 1993). Daher kann davon ausgegangen werden, dass diese Umstände bei der vergleichsweisen Bemessung des Schadenersatzes entsprechend gewürdigt wurden.

Wenn der Bw. gerade jene Klausel, wonach mit der Abfertigung auch die noch nicht absehbaren Schäden abgegolten werden sollten, für sich ins Treffen führt und auf die seiner Meinung nach erst nunmehr quantifizierbaren Schäden verweist, so ist zu entgegenen, dass mit Aufnahme dieser Klausel in den Vertrag der Zweck verfolgt wurde, eine endgültige Bereinigung der Angelegenheit zu erreichen. Keinesfalls kann aber daraus für den Bw. die

Berechtigung abgeleitet werden, die anteiligen Ersatzansprüche im Sinne seiner Ausführungen im Schriftsatz vom 17. April 2003 nach seinem Belieben der Höhe nach bis zu seinem Lebensende zu variieren.

Diese Ausführungen gelten im Wesentlichen auch für die nunmehr mit Schriftsatz vom 17. April 2003 begehrte Anrechnung des Ersatzes aus dem Titel der vermehrten Bedürfnisse mit einem Betrag von rund ATS 4 Mio. Diese Ersatzleistung wurde vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung steuerfrei belassen und mit ATS 1 Mio. angesetzt, wobei hierfür wiederum das Vergleichsangebot des Bw. sowie die unzweifelhaften Angaben der Versicherung bzw. deren Vertreterin herangezogen wurden. Selbst in seiner im Juli 2000 erhobenen Berufung (S. 6) erachtete der Bw. noch den Betrag von ATS 1 Mio. als angemessene Entschädigung für die unfallbedingten vermehrten Bedürfnisse (ua. auch für erhöhten Unterhalt der Gattin). Daher konnte auch seitens der Abgabenbehörde berechtigterweise davon ausgegangen werden, dass dieser Betrag in etwa den Vorstellungen der Vergleichsparteien zum hier maßgeblichen Zeitpunkt des Vertragsabschlusses entsprochen hat.

Ziel einer Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (*Ritz*, aaO. § 184 Rz 3, mwN). Mit ihrer Hilfe soll ein Näherungsergebnis erreicht werden, von dem anzunehmen ist, dass es die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich hat. (Dies hat wohl auch für Gutachtenserstattungen bzw. die gerichtliche Ausmittlung von Schmerzensgeldansprüchen zu gelten.)

Das Finanzamt hat seine dem Grunde nach zulässige Schätzung auf die vom Bw. selbst unmittelbar vor Vergleichsabschluss ermittelten und geforderten Beträge sowie auf die Aussagen der Vertreterin der leistenden Versicherung gegründet und diese Schätzung hinsichtlich des Schmerzensgeldes in Übereinstimmung mit der einschlägigen und aktuellen Judikatur der Zivilgerichte (siehe insbesondere das bereits zitierte Urteil des OLG Wien) durchgeführt. Dabei wurden Abschläge von den geforderten Beträgen überwiegend hinsichtlich des steuerpflichtigen Verdienstentganges – sohin zu Gunsten des Bw. – vorgenommen.

Auf Grund dieser Vorgangsweise bestehen seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz keine Bedenken gegen die Schätzung des Finanzamtes.

3. Ermittlung der maßgeblichen Bemessungsgrundlage und Berechnung der Abgabe:

Sowohl der Bw. als auch das Finanzamt haben im erstinstanzlichen Verfahren übersehen, dass laut Abfindungserklärung im Jahre 1995 lediglich ein Betrag von ATS 6.051.071, -- an den Bw. zur Auszahlung gelangt ist, da seitens der Versicherung eine schon in den Vorjahren geleistete Akontozahlung vom Gesamtabfindungsbetrag in Abzug gebracht wurde.

Da der Bw. seinen Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 EStG ermittelt hat, kann auf Grund des in § 19 Abs. 1 EStG verankerten Zuflussprinzipes auch nur der im Streitjahr zugeflossene Betrag für Zwecke der abgabenbehördlichen Schätzung bzw. der darauf basierenden Abgabeberechnung herangezogen werden. Für die in § 32 EStG angeführten Einkünfte gelten dieselben Grundsätze wie für die Gewinnermittlung jener Einkunftsart, der die von § 32 EStG erfassten Einkünfte zuzurechnen sind. Eine Einbeziehung dieser bereits in früheren Jahren zugeflossenen Teilzahlung in die Abgabenermittlung des Jahres 1995 ist somit nicht möglich.

Nach oben dargelegter Auffassung der Abgabenbehörde zweiter Instanz erscheint die vom Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung vorgenommene Schätzung durchaus plausibel. Dort wurde in Ansehung des Gesamtbetrages von ATS 6.720.000, -- ein Anteil von rund 70,24% (ATS 4.720.000, --) dem steuerpflichtigen Verdienstentgang zugeordnet. Bei Anwendung dieses Prozentsatzes auf den im Jahr 1995 ausgezahlten (Teil-)Betrag ergibt sich sohin ein Betrag von ATS 4.235.750, --, welcher im Streitjahr als steuerpflichtiger Verdienstentgang zu erfassen ist.

Gemäß § 37 Abs. 1 und 2 EStG in der auf den vorliegenden Fall anzuwendenden Fassung BGBl. Nr. 818/1993 ermäßigt sich der Steuersatz für Entschädigungen iSd. § 32 Z 1 lit. a EStG, wenn der Zeitraum für den die Entschädigung gewährt wird, mindestens sieben Jahre beträgt.

Im Berufungsfall wurde der vergleichsweise ersetzte Verdienstentgang für den Zeitraum 1991 bis einschließlich 2003 gewährt, sodass nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz hinsichtlich des vorangeführten Betrages von ATS 4.235.750, -- die Voraussetzungen für eine begünstigte Besteuerung gemäß § 37 EStG erfüllt sind. Dies unter Hinweis auf *Doralt* in seinem EStG-Kommentar 6. Auflage, § 37 Tz 92, und den dort angeführten Gesetzeszweck auch ungeachtet des Umstandes, dass der Abfindungsbetrag in zwei Teilzahlungen – und nicht in nur einem Veranlagungszeitraum – geleistet wurde.

Neben diesen "Halbsatzeinkünften" umfasst der *Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Einkünfte* des Bw. weiters den vom Finanzamt mittlerweile rechtskräftig gesondert festgestellten Gewinnanteil aus seiner Beteiligung an einer Gesellschaft bürgerlichen Rechtes (mit der StNr. 210/2643), welcher wie der Verdienstentgang zu den selbständigen Einkünften zu zählen ist, sowie seine im Streitjahr von der PVA bezogenen nichtselbständigen Einkünfte.

Hinsichtlich der genauen Abgabeberechnung wird auf das gesondert beigelegte Berechnungsblatt verwiesen.

III. Zur Ablehnung der Beweisanträge:

Der Bw. hat in seinen Schriftsätzen mehrmals die Beiziehung eines medizinischen Gutachters einerseits sowie in seinem Schriftsatz vom 17. April 2003 auch die Beiziehung eines "*rechtlichen Sachverständigen*" andererseits beantragt. Im Rahmen der vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz durchgeführten Berufungsverhandlung hat er dieses Beweisbegehren dahingehend erläutert, dass die Beiziehung dieser Sachverständigen zum Zwecke der Beurteilung der *nach* Zustandekommen des Vergleiches hervorgetretenen Schmerzen (und des darauf entfallenden Schmerzensgeldes; siehe im vorgenannten Schriftsatz auf S. 4) erforderlich sei.

Gemäß § 183 Abs. 3 zweiter Satz BAO ist von der Aufnahme beantragter Beweise ua. dann abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen unerheblich sind. Eine Tatsache, die vom Beweisthema gesehen von der Art ist, dass sie für die Erledigung nicht von Bedeutung ist, auf die es also nicht entscheidend ankommt, ist eine nicht erhebliche Tatsache. Ein auf Feststellung einer solchen unerheblichen, also nicht entscheidungswesentlichen Tatsache hinauslaufender Beweisantrag ist abzulehnen (zB. *Stoll*, BAO-Kommentar, 1895, mwN).

Im vorliegenden Fall galt es für die Abgabenbehörde zu erforschen, inwieweit die dem Bw. gewährte Abfindungszahlung nach dem Willen der Vertragsparteien zum Zeitpunkt des Vergleichsabschlusses auf steuerpflichtigen Verdienstentgang bzw. auf steuerfreie Ersatzleistungen entfallen sollte. Maßgeblich war sohin der Wissenstand und der darauf aufbauende – aus äußeren Umständen erschießbare – Wille der Parteien zum Zeitpunkt des Vertragsschlusses.

Die entscheidungsrelevanten Umstände waren von der Abgabenbehörde auf Grund der vorliegenden schriftlichen Unterlagen (darunter befinden sich bereits zwei Gutachten) und Aussagen des Bw. sowie der Zeugin plausibel erschießbar.

Die beantragten Beweismittel sind jedoch nicht geeignet, Beweis über den vorangeführten entscheidungswesentlichen Sachverhalt zu liefern, sie betreffen vielmehr Umstände, welchen für den Streitzeitraum keine Relevanz zukommt, nämlich die Frage der Feststellung und betragsmäßigen Ausmessung allfälliger zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses noch nicht erkennbarer bzw. nicht abschätzbarer Schäden.

Wenn sich der Bw. gerade auf den allgemein üblichen Vertragspassus beruft, wonach mit dem Vergleich auch alle nicht voraussehbaren Schäden abgegolten werden sollten, ist er darauf zu verweisen, dass dies einem Vergleich und der ihm zukommenden Bereinigungswirkung immanent ist. Das Wesen eines Vergleiches besteht ja gerade darin, dass die Parteien an die

Stelle einer streitigen oder zweifelhaften Verbindlichkeit eine feststehende setzen
(*Dittrich/Tades*, aaO, § 1380 E. 2).

Selbst wenn sich ein Abfindungsvergleich über Schmerzensgeld im Zweifel nur auf vorhersehbare Unfallfolgen erstrecken mag, so könnte ein weiteres Schmerzensgeld nur im Falle einer wesentlichen nachträglichen Sachverhaltsänderung wiederum nur gerichtlich oder allenfalls im Wege einer außergerichtlichen Einigung beansprucht werden. Der Feststellung der nach Ansicht des Bw. nach dem Abschluss des Vergleiches hervorgekommenen weiteren Ersatzansprüche kommt sohin im abgabenbehördlichen Verfahren keine Bedeutung zu, weshalb die beantragten Beweise abzulehnen waren.

Auf Grund der dargelegten Sach- und Rechtslage war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, 23. Mai 2003