



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des TW , Wien, vertreten durch den Sachwalter KW, ebendort, vom 24. August 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 8. August 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der 1980 geborene Berufungswerber (Bw.) leidet seit seiner Geburt an einer schweren Behinderung und ist laut ärztlicher Bescheinigungen vom 15. März 1999 und vom 12. Juli 2002 zu 100% erwerbsgemindert und dauernd außerstande, sich selbst den Unterhalt zu verschaffen.

Mit Vergleich des Landesgerichtes K vom 5. Juli 2000 hat sich die Stadt Wien bereit erklärt, dem Bw. ab dem 1. Juli 2000 bis zum 31.12.2004 eine monatliche wertgesicherte Rente iHv ATS 17.373,23 zu zahlen.

Laut Punkt 4. des Vergleiches verpflichtet sich die Stadt Wien ab dem 1.1.2005 das Monatsentgelt nach der jeweils für den Bw. geltenden Entlohnungsstufe der Entlohnungsgruppe v2 gemäß § 71/1 Vertragsbedienstetengesetz in der jeweils geltenden Fassung oder eines an dessen Stelle tretenden Gesetzes zu bezahlen.

Festgehalten ist weiters, dass durch die im Vergleich dargestellten Zahlungen sämtliche Verdienstentgangsansprüche des Bw. ab 1.1.2005 endgültig bereinigt und verglichen sind.

Mit konstitutivem Anerkenntnis vom 9. Mai 2005 hat sich die Stadt Wien mit der vom Vater des Bw. als dessen Sachwalter erstellten Auslegung des Punktes 4. des Vergleiches vom 5. Juli 2000, wonach die Verdienstentgangsrente des Bw. ab 1.1.2005 und in weiterer Folge wie auf dem beigeschlossenen Berechnungsblatt vom 16. Dezember 2004 des Rechtsbüros des AKH der Stadt Wien zu errechnen ist, einverstanden erklärt. Diese Auslegung des Punktes 4. wurde mit Beschluss des Bezirksgerichtes F vom 21. Juni 2005 pflegschaftsgerichtlich genehmigt.

Im Zuge der Einreichung der Einkommensteuererklärung für 2005 wurde vom Bw. der Rechtsstandpunkt vertreten, dass eine Steuerpflicht der Verdienstentgangsrente nicht bestehe. Es handle sich bei der Verdienstentgangsrente nicht um eine Schadensrente für entgangene oder entgehende Einnahmen iSd § 32 Z 1 lit a EStG 1988, weil sie nicht für einen konkret feststellbaren Einnahmenausfall zu bezahlen sei. Sie stehe deshalb in bestimmter Höhe zu, weil der an sich abstrakt wegen lebenslanger Erwerbsunfähigkeit seit Geburt entstandene Schaden durch eine fiktive Heranziehung der Gehaltstafel für einen Vertragsbediensteten des Bundes quantifiziert worden sei.

Gem. Punkt 4. des Vergleiches sei für den Zeitraum ab 1.1.2005 weiterhin die Zahlung einer Bruttorente, deren Höhe der Gehaltstafel für einen Vertragsbediensteten der Entlohnungsgruppe v 2 zu entnehmen war, vereinbart gewesen. Da dies nicht der Rechtsprechung des OGH entspräche, habe sich die Stadt Wien über Ersuchen des Sachwalters in Form eines außergerichtlichen Anerkenntnisses freiwillig bereit erklärt, ab 1.1.2005 eine Nettorente zu bezahlen. Der Rechtsgrund der Rentenzahlung sei daher seit 1.1.2005 dieses freiwillige Anerkenntnis der Stadt Wien. Die im Berechnungsblatt vom 16.12.2004 errechnete Rente einschließlich der Einkommensteuer, die vom Rentenempfänger an das Finanzamt nach Erlassung der Steuerbescheide zu bezahlen wäre, sei im Jahr 2005 auch bezahlt worden. Die Stadt Wien stehe allerdings seither auf dem Rechtsstandpunkt, dass für diese Rente keine Steuerpflicht bestehe. Diese Rechtsansicht werde vom Bw. geteilt.

Begründet werde dies damit, dass es sich bei der vorliegenden Rente um eine freiwillige Rente handle, die auf einer freiwillig geschaffenen Grundlage beruhe und der keine Gegenleistung gegenüber stehe. Solche Renten würden auch dann als freiwillige Renten gelten, wenn sie aus einer nicht auf einen Leistungsaustausch abzielenden verpflichtenden Vereinbarung geleistet werde (vgl. Stoll, Rentenbesteuerung, Rz 1084; Doralt, EStG, § 29 Tz 12).

Außerdem sei diese Rente eine abstrakte Rente, deren steuerliche Zuordnung zu einer künftig verwirklichten Einkunftsart wegen in der Zukunft liegenden Ungewissheiten nicht möglich sei. § 32 Z 1 lit a EStG 1988 verlange eine Vorausbestimmung der (künftigen) Einkunftsart (Stoll, Rentenbesteuerung, Rz 1064). Erst dann könne diese Bestimmung ihre Zuordnungsfunktion

entfalten und zur Steuerpflicht einer Rente führen. Eine solche Vorausbestimmung sei aber bei abstrakten Renten, die Personen gewährt werden, die noch nicht im Berufsleben gestanden und bei denen sich konkrete Voraussetzungen für einen bestimmten Beruf noch nicht gebildet hätten, gar nicht möglich. Deshalb scheide die Zuordnung der gezahlten Rente zu einer bestimmten Einkunftsart und somit aus der Steuerpflicht aus.

Das Finanzamt teilte die Auffassung des Bw. nicht und qualifizierte die dem Bw. im Jahr 2005 ausbezahlten Bruttobeträge iHv 21.992,-- € als sonstige Einkünfte iSd § 29 Abs 1 EStG 1988.

Begründend wurde ausgeführt, dass gem. der Rz 7003 der Einkommensteuerrichtlinien (EStRL) Renten regelmäßig wiederkehrende, auf einem einheitlichen Verpflichtungsgrund beruhende Leistungen seien, deren Dauer vom Eintritt eines ungewissen Ereignisses abhängen. Es könne eine Versorgungsrente, Gegenleistungsrente (Kaufpreisrente) oder Unterhaltsrente vorliegen. Eine betriebliche oder außerbetriebliche Versorgungsrente liege vor, wenn der Rentenbarwert (Rz 7020, 7021 und 7023) bezogen auf den Wert des übertragenen Betriebsvermögens weniger als 75% oder mehr als 124%, aber nicht mehr als 200% (dann liege eine Unterhaltsrente vor) betrage.

Im gg. Fall sei im steuerrechtlichen Sinn nicht von einer Versorgungsrente, sondern von einer sonstigen Rente (einer Rente, die in keinem Zusammenhang mit der Übertragung von Vermögen steht) auszugehen. Sonstige Renten, beispielsweise Schadensrenten, Unfallrenten oder Berufsunfähigkeitsrenten seien sofort beim Rentenzahler nach § 18 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 abzugsfähig bzw. beim Rentenempfänger nach § 29 Z 1 EStG 1988 steuerpflichtig.

Auch nach Doralt stünden sonstige Renten ohne Zusammenhang mit einer Einkunftsquelle, die nicht als Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern oder auf Grund einer Unterhaltspflicht geleistet würden, jedoch auf einem besonderen Verpflichtungsgrund beruhten, in voller Höhe als Sonderausgaben zu. Dazu zähle auch eine Rente, die als Schadenersatz wegen eines Unfalls an das Opfer zu zahlen sei (Doralt, EStG, § 18 Tz 62).

Die von Doralt in Tz 12 zu § 29 getätigten Ausführungen würden sich in erster Linie auf (innerfamiliäre) durch einen Gerichtsbeschluss/Vergleich getroffene Unterhaltsverpflichtungen beziehen.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 wird – ergänzend zu den Ausführungen im Beiblatt zur Einkommensteuererklärung – der Standpunkt aufrecht erhalten, dass es sich bei der vorliegenden Rente um eine freiwillige Schadensrente handle, die auf einer freiwillig geschaffenen Grundlage beruhe und der keine Gegenleistung gegenüberstehe.

Schon ursprünglich sei der Vergleich vom 5.7.2000 auf die Leistung einer Rentenzahlung gerichtet gewesen, weil das Sachwalterschaftsgericht eine einmalige Abfindung der

Verdienstentgangsansprüche nicht genehmigt hätte.

Wäre eine solche Kapitalabfindung erfolgt, dann wäre diese keiner Besteuerung unterlegen. Es sei nicht einzusehen, dass bei grundsätzlich gleicher Sachlage, nämlich Abfindung der Ansprüche wegen lebenslanger Arbeitsunfähigkeit, einmal keine Steuerpflicht bestehen und bei bloß anderer Form der Abfindung Einkommensteuer zu entrichten sein soll. Dies widerspreche jedenfalls dann dem Grundsatz der Gleichbehandlung gleicher Sachverhalte, wenn nicht bloß ein früherer Verdienst durch eine Verdienstentgangszahlung substituiert werde, sondern ein Ersatz für lebenslange Berufsunfähigkeit geleistet werde.

Auch das Argument, dass es sich bei der vorliegenden Rente um eine abstrakte Rente in dem Sinne handle, weil sie sich nicht an einem vorherigen Verdienst orientiere, werde grundsätzlich aufrecht erhalten. Die steuerliche Vorausbestimmung der künftigen Einkunftsart sei ebenfalls nicht möglich, da 100%-ige lebenslange Invalidität vorliege.

Aus den genannten Gründen werde das Bestehen einer Steuerpflicht für die gg. Rente bestritten.

Abweichend von der Begründung des Einkommensteuerbescheides vom 9. August 2006 vertritt das Finanzamt im Vorlagebericht an den UFS die Ansicht, dass die Rente als Ersatz für entgangene Einkünfte, d.h. als Entschädigung für den zukünftigen Verdienstentgang, geleistet werde und daher gem. § 32 Z 1 lit a EStG 1988 den steuerpflichtigen Einkünften zuzurechnen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob die im Kalenderjahr 2005 auf Grund des gerichtlichen Vergleiches vom 5. Juli 2000 wegen eines Geburtsschadens an den Bw. ausbezahlten monatlichen Zahlungen steuerpflichtiges Einkommen darstellen.

Aus dem zwischen dem Bw. und der Stadt Wien abgeschlossenen Vergleich ist ersichtlich, dass durch die in Rede stehenden, zu Punkt 4. dieses Vergleiches dargestellten Zahlungen sämtliche Verdienstentgangsansprüche des Bw. ab 1.1.2005 endgültig bereinigt und verglichen sind.

Weiters ist festzuhalten, dass gem. Punkt 4. die Zahlungen nach dem Monatsentgelt nach der jeweils für den Bw. geltenden Entlohnungsstufe der Entlohnungsgruppe v 2 gem. § 71 Abs 1 Vertragsbedienstetengesetz in der jeweils geltenden Fassung oder eines an dessen Stelle tretenden Gesetzes bemessen werden.

Auf Grund eines außergerichtlichen Anerkenntnisses der Stadt Wien ist Punkt 4. so auszulegen, dass dem Bw. ab 1.1.2005 eine Nettorente (berechnet vom maßgeblichen

Monatsgehalt abzüglich der Dienstnehmerbeiträge zur Sozialversicherung und der Lohnsteuer unter Einbeziehung zweier begünstigt zu versteuernder Sonderzahlungen) zu bezahlen ist.

Im Streitjahr wurde dem Bw. eine solche Nettorente einschließlich der Einkommensteuer, die - unter der Prämisse der Versteuerung als sonstige Einkünfte - an das Finanzamt zu entrichten wäre, insgesamt 21.992,-- €, ausbezahlt. Der Bw. hat demnach eine Entschädigung in Höhe des aus einem fiktiven Dienstverhältnis entgangenen Nettoverdienstes und der entsprechenden Einkommensteuer erhalten.

Aus den vorstehenden Ausführungen ist abzuleiten, dass mit den strittigen Zahlungen der Verdienstentgang bzw. der Ausfall an Einnahmen, den der Bw. auf Grund seiner 100%-igen Erwerbsminderung erleidet, ausgeglichen werden soll. Aus diesem Grund werden diese Zahlungen vom Bw. zu Recht als Verdienstentgangsrente bezeichnet.

Wer jemanden an seinem Körper verletzt, bestreitet die Heilungskosten des Verletzten, ersetzt ihm den entgangenen, oder, wenn der Beschädigte zum Erwerb unfähig wird, auch den künftig entgehenden Verdienst; und bezahlt ihm auf Verlangen überdies ein den erhobenen Umständen angemessenes Schmerzensgeld (§ 1325 ABGB).

Verdienstentgang ist alles, was dem Verletzten wegen der Folgen seiner Verletzung entgeht. Der Verletzte kann den Ersatz des Verdienstentganges in Gestalt einer Rente für die Zeit der Erwerbsminderung, nach der Art der Verletzung sohin auf bestimmte oder unbestimmte Zeit oder auf Lebenszeit verlangen. Eine Schadenersatzrente wegen Verdienstentganges zufolge Verminderung der Arbeitsfähigkeit oder zufolge eingetretener Arbeitsunfähigkeit ist der Natur des Schadenersatzes nach nicht als Unterhaltsabgeltung zu betrachten. Maßgebend für die Zuerkennung einer Schadenersatzrente wegen Verdienstentganges ist das Ausmaß der in der Zukunft zu erwartenden Einkommensminderung (vgl. Stoll, Rentenbesteuerung⁴, Rz 1061).

§ 32 EStG 1988 lautet auszugsweise:

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

Entschädigungen fallen dann unter § 32 Z. 1 lit. a EStG 1988, wenn auch die Einnahmen, für die Ersatz geleistet wird, steuerpflichtig wären (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 32 Tz 6.2).

Insoweit der Bw. die Auffassung vertritt, die mit gerichtlichem Vergleich vom 5. Juli 2000 begründete Verdienstentgangsrente sei keine Schadensrente für entgangene oder entgehende Einnahmen iSd § 32 Z 1 lit a EStG 1988, weil sie nicht für einen konkret feststellbaren

Einnahmenausfall zu bezahlen sei, ist auszuführen, dass auch bei Zuerkennung von abstrakten Renten ein innerer Zusammenhang mit einem (möglicherweise) zu erwartenden Verdienstentgang besteht (Reischauer in Rummel, ABGB², Rz 34 zu § 1325), weshalb der zwischen der Entschädigung und dem Entfall der Einnahmen erforderliche Kausalzusammenhang auch bei der Abgeltung des bloß abstrakten Verdienstentganges infolge Minderung der Erwerbsfähigkeit als Entschädigung für entgehende Einnahmen angesehen werden kann (vgl. VwGH vom 29.4.1966, ZI 307/66).

Auch nach Ansicht des BMF kann die Abgeltung des bloß abstrakten Verdienstentganges infolge Minderung der Erwerbstätigkeit als Entschädigung für entgehende Einnahmen angesehen werden (BMF, SWK 1980; A I 228; ÖStZ 1992, 163, RdW 1995, 285); ebenso liegt nach herrschender Lehre eine Entschädigung iSd § 32 Z 1 EStG vor, wenn bei einer Rente auf einen abstrakten, in der festgestellten Erwerbsminderung liegenden künftigen Verdienstentgang (§ 1325 ABGB) abgestellt wird, es muss sich nicht um einen konkreten Verdienstentgang handeln (z.B. Doralt, EStG10, § 32 Tz 46 unter Hinweis auf das erwähnte Erkenntnis des VwGH vom 29.4.1966, ZI 307/66 oder Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 15 zu § 29).

Aus vorstehenden Ausführungen ergibt sich, dass der Einwand, wonach eine Subsumtion unter § 32 Z 1 lit a EStG deshalb nicht in Betracht komme, weil die gg. Rente nicht für einen konkret feststellbaren Einnahmenausfall bezahlt werde, insofern nicht berechtigt ist, als die abstrakte Rente gleich der Rente für einen konkret nachweisbaren Verdienstentgang die Vergütung eines Vermögensschadens darstellt. Die abstrakte Rente gleicht zwar noch keine effektive Einkommensminderung aus, trägt aber der verletzungsbedingten Minderung der Erwerbsfähigkeit Rechnung, die den Verletzten im zunehmenden Alter beim Einsatz auf dem Arbeitsmarkt im Wettbewerb mit gesunden Arbeitssuchenden benachteiligt oder ihn zu größeren Anstrengungen zwingt, die einen rascheren Kräfteverbrauch und einen früheren Eintritt der Arbeitsunfähigkeit mit sich bringt (vgl. nochmals VwGH vom 29.4.1966, ZI 307/66).

Besteht eine (durch Fremdverschulden bedingte) dauernde Erwerbsunfähigkeit, soll mit der Zahlung einer abstrakten Rente der gänzliche Einnahmenausfall ausgeglichen werden, wobei der Berechnung der Rente nach der Intention des OGH jenes Einkommen, das der Verletzte bei einem gewöhnlichen Lauf der Dinge voraussichtlich hätte erzielen können, zugrunde zu legen ist.

Daher fallen Renten, die als Ersatz für einen durch die (unfallbedingte) Verletzung ausgelösten Verdienstentgang gewährt werden, grundsätzlich unter § 32 Z 1 lit a EStG und damit unter die Einkunftsart, der die entgehenden Einnahmen, als deren Ersatz die Rente

gewährt wird, zuzurechnen wären, und zwar nicht nur Renten für den konkret nachweisbaren Verdienstentgang, sondern auch die sog. abstrakten Renten (siehe auch Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 15 zu § 29).

Allerdings weist der zu beurteilende Fall insoweit eine Besonderheit auf, als der Bw. bereits seit seiner Geburt erwerbsunfähig ist und daher noch nie Einnahmen aus einer beruflichen Tätigkeit erzielt hat. Nach Dafürhalten des UFS setzt aber eine Subsumtion unter § 32 Z 1 lit a EStG die Bestimmtheit jener Einkunftsart voraus, zu welcher die entgangenen oder entgehenden Einnahmen gehören und deren Entfall durch Renten abgegolten werden.

Entscheidend für die Steuerpflicht von Schadenersatzrenten ist somit, dass Entschädigungen für Einnahmen, die unter eine der im § 2 Abs 3 EStG genannten Einkunftsarten fallen, zu den Einkünften eben dieser Einkunftsart gehören. Werden somit Renten auf der Grundlage der §§ 1325ff ABGB wegen Verdienstentganges, also als "Erwerbsersatzrenten", gewährt, so sind sie der Einkunftsart zuzuordnen und nach den für diese Einkunftsart geltenden Grundsätzen zu besteuern, die letztlich die Ursache der Zuerkennung der Renten bildet (Stoll, a.a.O., Rz 1061).

Dem – auf die Rechtsansicht von Stoll gestützten – Vorbringen des Bw., wonach § 32 Z 1 lit a EStG 1988 eine Vorausbestimmung der (künftigen) Einkunftsart verlangt und eine solche Vorausbestimmung beim Bw. zufolge seiner 100%-igen lebenslangen Invalidität gar nicht möglich wäre, weshalb die gezahlte Rente aus der Steuerpflicht ausscheide, ist zunächst entgegenzuhalten, dass selbst Stoll keineswegs von einer Steuerfreiheit derartiger Bezüge ausgeht; vielmehr vertritt er in Rz 1064 die Auffassung, dass Renten, die in der Gegenwart als Ersatz für den Entfall künftiger Einnahmen vor allem Personen gewährt werden, die noch nicht im Berufsleben gestanden sind und bei denen sich konkrete Voraussetzungen für einen bestimmten Beruf noch nicht gebildet haben, eher als wiederkehrende Bezüge nach § 29 Z 1 EStG zu behandeln sind.

Im Hinblick darauf, dass die gg. Rente zweifellos dazu bestimmt ist, jenen Verdienstentgang auszugleichen, der sich auf Grund der dauernden Erwerbsunfähigkeit ergibt, entspricht es somit durchaus der Systematik des Einkommensteuerrechts, diese (einkommensersetzende) Rente als steuerpflichtige Bezüge zu qualifizieren.

Fraglich ist im vorliegenden Fall jedoch, welcher Einkunftsart die Renteneinnahmen angesichts der seit Geburt bestehenden 100%-igen Invalidität des Bw. und der dadurch bedingten Unmöglichkeit der Vorausbestimmung der (künftigen) Grundeinkunftsart zuzuordnen sind.

§ 29 EStG 1988 lautet auszugsweise:

Sonstige Einkünfte sind nur:

1. Wiederkehrende Bezüge, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 gehören. Bezüge, die

- freiwillig oder

- an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person oder

- als Leistung aus einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b) gewährt werden, soweit für die Beiträge eine Prämie nach § 108a oder – gegebenenfalls vor einer Verfügung im Sinne des § 108i Z 3 – eine Prämie nach § 108g in Anspruch genommen worden ist, oder es sich um Bezüge handelt, die auf Grund einer Überweisung einer MV-Kasse (§ 17 BMVG oder gleichartige österreichische Rechtsvorschriften) geleistet werden, sind nicht steuerpflichtig.

Nach Lehre und Judikatur liegen wiederkehrende Bezüge iS des § 29 Z 1 EStG 1988 vor, wenn Einnahmen in gewissen Zeitabständen wiederkehren, nicht nur rein zufällig mehrmals erzielt werden, auf einem einheitlichen Rechtsgrund oder zumindest auf einem einheitlichen Entschluss des Leistenden beruhen und nicht zu anderen Einkunftsarten gehören. Zum Wesen wiederkehrender Bezüge gehört es danach überdies, dass ihre Laufzeit in irgendeiner Form vom Eintritt eines ungewissen Ereignisses abhängig ist (Stoll, a.a.O., Rz. 1015, unter Verweis auf VwGH 20.9.1988, Zl. 87/14/0167, ÖStZB 1989, 56; ihm folgend Doralt, EStG10, § 29 Tz. 4).

§ 29 Z 1 EStG 1988 bildet einen Sondertatbestand, der nicht an das Vorhandensein einer Einkunftsquelle, sondern bloß an den wiederkehrenden Zufluss von Bezügen, die allerdings auf einer einheitlichen Rechtsgrundlage beruhen müssen, anknüpft (VwGH, aaO; ebenso VfSlg. 16.754/2002, S. 1036). Die Einbeziehung der wiederkehrenden Bezüge allein kraft ihrer Auszahlungform in den Steuergegenstand wird offenbar als gerechtfertigt angesehen, weil durch die sich wiederholenden Zuflüsse von Gütern (Geld, Sachwerte) die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit auf Bezugsdauer gestärkt wird (Stoll, aaO, Rz. 1009; VwGH 29.1.2003, Zl. 99/13/0188, ÖStZB 2003, 406).

Nach Auffassung des UFS ist hinsichtlich der Frage, ob die gg. Rente unter die Einkünfte iSd § 32 Z 1 lit a oder aber als Sonstige Einkünfte iSd § 29 Z 1 zu subsumieren ist, entscheidend, dass § 29 Z 1 EStG gegenüber allen anderen Einkünften gem. § 2 Abs 3 Z 1 bis 6 subsidiär ist, d.h., die Einkunftsart der "Sonstigen Bezüge" kommt nur für Einkünfte in Betracht, die nicht zu den übrigen sechs Einkunftsarten (§ 2 Abs. 3 Z 1 bis 6) gehören.

Es ist daher zunächst zu prüfen, ob die Einnahmen, würden sie nicht entgehen, einer Einkunftsart iSd § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 und gegebenenfalls welcher dieser Einkunftsarten diese Einnahmen zugeordnet werden können.

Tatsache ist, dass der Bw. auf Grund des gerichtlichen Vergleiches eine Entschädigung in Höhe des aus einem fiktiven Dienstverhältnis entgangenen Verdienstes erhält. Tatsache ist aber weiters, dass der Bw. bereits seit seiner Geburt zu 100% arbeitsunfähig ist und daher noch nie berufstätig war. Der UFS folgt der Auffassung von Stoll, dass *eine Vorausbestimmung der (künftigen) Einkunftsart bei jenen Personen, bei denen sich konkrete Voraussetzungen für einen bestimmten Beruf noch nicht gebildet haben, nicht möglich ist. Wenn nun auch die zivilrechtliche Rentenzuerkennung auf vermutete künftige Gegebenheiten, wahrscheinliche Entwicklungen und Abläufe Bedacht nehmen muss, scheint steuerlich eine Zuordnung solcher Renten wegen in der Zukunft zu erwartender Schäden zu einer damit künftig verwirklichten Einkunftsart wegen des hohen Grades der eben in der Zukunft liegenden Ungewißheiten mit der erforderlichen Bestimmtheit doch nicht immer, sogar nur sehr selten, möglich zu sein (Stoll, a.a.O., Rz 1064).*

Eine steuerliche Zuordnung der Rente zu den Einkunftsarten iSd § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 EStG ist daher nach Ansicht des UFS im vorliegenden Fall angesichts des Umstandes, dass der Bw. noch nie im Berufsleben gestanden hat und zufolge der bereits bei der Geburt erlittenen Schädigung auch keine konkreten Voraussetzungen für ein bestimmtes Berufsbild des Bw. vorgelegen haben, nicht möglich. Da im vorliegenden Fall nicht festgestellt werden kann, welchen Beruf der Bw. ohne den Geburtsschaden voraussichtlich ausgeübt hätte, kann auch nicht beurteilt werden, welcher Einkunftsart die Einnahmen, als deren Ersatz die Rente gewährt wird, zuzuordnen sind.

Insofern unterscheidet sich der zu beurteilende Sachverhalt von jenen Fällen, die der VwGH in seinen Erkenntnissen vom 29.4.1966, ZI 307/66, und vom 26.1.1993, ZI 88/14/0108, zu beurteilen hatte, zumal dort die Verletzten im Zeitpunkt der Schädigung bereits als praktische Ärzte berufstätig waren und somit die Rentenbezüge problemlos jener Einkunftsart, für deren entgangene Einnahmen Ersatz geleistet wurde, zugeordnet werden konnten.

Auch wenn im vorliegenden Fall der Berechnung der Rente eine konkrete (nichtselbständige) Tätigkeit des Bw. unterstellt wurde, so erfolgte dies ausschließlich zum Zwecke der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der abstrakten Rente. Tatsächlich wurde im Zeitpunkt der Schädigung keine Tätigkeit ausgeübt und können daher die Renteneinnahmen auch nicht als Ersatz für diese fiktive Einkunftsart angesehen werden, zumal gar nicht mit Gewissheit davon ausgegangen werden kann, dass der Bw. überhaupt eine nichtselbständige Tätigkeit ausgeübt hätte, wäre er nicht arbeitsunfähig geworden.

Daraus folgt, dass die Einreihung der gg. Einnahmen unter die dem § 29 EStG vorangehenden Einkunftsarten – selbst unter Heranziehung der Bestimmung des § 32 EStG – nicht möglich ist.

Die von der Stadt Wien geleistete Rentenzahlung stellt vielmehr eine Entschädigung nach § 29 Z 1 EStG 1988 dar.

Dem Vorbringen, dass eine Steuerpflicht nicht bestehe, weil es sich bei der vorliegenden Rente um eine freiwillige Schadensrente handelt, die auf einer freiwillig geschaffenen Grundlage beruhe und der keine Gegenleistung gegenüberstehe, wird entgegengehalten, dass – abgesehen davon, dass sich die Stadt Wien mit dem außergerichtlichen Anerkenntnis vom 9.5.2005 lediglich bereit erklärt hat, anstelle der ursprünglich ausbezahlten Bruttorente ab 1.5.2005 eine Nettorente zu bezahlen - Grundlage für die gg. Rentenzahlungen die schuldhafte Schadensverursachung ist und nach herrschender Lehre und Rechtsprechung eine freiwillige Zuwendung dann nicht vorliegt, wenn Unfallfolgen durch Rentenzusagen abgegolten werden.

Das auf Stoll, a.a.O, Rz 1084 gestützte Zitat ist unvollständig wiedergegeben, zumal der Autor im letzten Absatz der zitierten Rz ausdrücklich ausführt, dass etwa die vergleichsweise Bereinigung von Ansprüchen durch Rentenvereinbarungen, beispielsweise wenn Unfallfolgen durch Rentenzusagen abgegolten werden, nicht als freiwillige Rente anzusehen ist.

Auch der Hinweis auf Doralt, a.a.O; Tz 12 zu § 29, vermag nicht zu überzeugen, weil die angeführte Literaturstelle nicht die vergleichsweise Abgeltung von Rentenansprüchen beinhaltet.

Dem Argument, dass eine einmalige Kapitalabfindung keiner Besteuerung unterliegen würde und daher nicht einzusehen sei, dass bei grundsätzlich gleicher Sachlage, einmal keine Steuerpflicht bestehen und bei bloß anderer Form der Abfindung Einkommensteuer zu entrichten sein soll, wird entgegengehalten, dass der Unabhängige Finanzsenat gem. Art. 18 Abs. 2 BVG an die geltende Gesetzeslage gebunden ist und es nicht dem UFS obliegt, eine allfällige Verfassungswidrigkeit wegen Verstoßes gegen den Gleichheitssatz zu prüfen. Ungeachtet dessen obliegt es auch nicht dem Unabhängigen Finanzsenat, fiktive Sachverhalte einer rechtlichen Beurteilung zu unterziehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. Mai 2007