

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

15.01.1986

Geschäftszahl

85/13/0109

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Iro, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Fürnsinn als Richter, im Beisein des Schriftführers Oberkommissar Dr. Dorner, über die Beschwerde des Dr. SB in W, vertreten durch Dkfm. Dr. Wilfried Dorazil, Rechtsanwalt in Wien V, Reinprechtsdorferstraße 57/2, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 25. April 1985, Zl. 6/3-3015/1/85, betreffend Einkommensteuer 1981 und 1982, zu Recht erkannt:

Spruch**Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.**

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war bis zum 29. August 1981 Geschäftsführer der E GesmbH. Mit Schreiben vom 14. Dezember 1979 hatte ihm die B-bank AG nach dem unbestrittenen Vorbringen in der Beschwerde wörtlich folgendes mitgeteilt:

"Unter Bezugnahme auf die mit Ihnen geführten Besprechungen teilen wir Ihnen höflich mit, daß wir Sie im Falle der Beendigung Ihrer Tätigkeit als Geschäftsführer der E GesmbH - den Tatbestand des § 27 Angestelltengesetz ausgenommen - in unserer Bank oder im Bereich unserer Beteiligungen in einer gleichwertigen Verwendung wie bei der E anstellen werden.

Die mit Ihnen getroffene Pensionsvereinbarung vom 14. Dezember 1979 gilt in einem solchen Fall sinngemäß auch für Ihre allfällige weitere Tätigkeit, sofern der Inhalt dieser Pensionsvereinbarung nicht durch eine neue Pensionszusage unserer Bank oder des Unternehmens, bei welchem Sie tätig sein werden, erfüllt wird."

Nach Beendigung des Dienstverhältnisses des Beschwerdeführers bei der E GesmbH erfolgte zwar keine Anstellung des Beschwerdeführers bei oder durch Vermittlung der B-bank AG, doch bezahlte ihm diese in den Streitjahren, beginnend mit September 1981 laufend monatliche Beträge, und zwar insgesamt 1981 S 240.000,-- und 1982 S 920.000,--.

Gegen die Einkommensteuerbescheide 1981 und 1982, in welchen die in Rede stehenden Beträge als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit besteuert wurden, erhob der Beschwerdeführer fristgerecht Berufung. In dieser wurde im wesentlichen ausgeführt, die B-bank habe nach Beendigung des Dienstverhältnisses des Beschwerdeführers bei der E GesmbH ihre "Verwendungszusage" nicht eingehalten und mit dem Beschwerdeführer "kein Dienstverhältnis" geschlossen. "Wegen dieser Nichterfüllung der Verwendungszusage" habe er von der genannten Bank "beginnend mit September 1981 monatlich S 60.000,--, insgesamt im Jahre 1981 S 240.000,-- und im Jahre 1982 S 920.000,--" erhalten. Da jedoch diese Zahlungen nicht aufgrund eines Dienstverhältnisses zugeflossen seien, lägen nicht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, sondern solche aus wiederkehrenden Bezügen gemäß § 29 Abs. 1 EStG 1972 vor.

Nachdem das Finanzamt dieses Rechtsmittel mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen hatte, beantragte der Beschwerdeführer innerhalb offener Frist die Vorlage desselben an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend wurde in dem Schriftsatz vorgebracht, die Lohnsteuerstelle des Finanzamtes für Körperschaften habe die Auffassung vertreten, daß die Zahlungen der B-bank AG an den Beschwerdeführer nicht dem Lohnsteuerabzug unterlägen, weil sie keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit darstellten. Die in Rede

stehenden Zahlungen seien "ohne jede rechtliche Verpflichtung und ohne jede wirtschaftliche Gegenleistung, somit freiwillig gewährt" worden und demnach gemäß § 29 Z. 1 EStG 1972 dem Empfänger nicht zuzurechnen.

In dem nunmehr angefochtenen Bescheid ist die belangte Behörde in den noch in Streit stehenden Punkten der Auffassung des Beschwerdeführers nicht gefolgt und hat begründend im wesentlichen ausgeführt:

Die Vorschrift des § 32 EStG 1972 schaffe keine neue, zu den Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 leg. cit. hinzutretende Einkunftsart, sondern dehne nur die Begriffsbestimmung, die die vorangehenden §§ 21 bis 31 EStG 1972 für diese Einkunftsarten gebracht hätten, auch auf Tatbestände aus, die ihrem Wesen nach nicht ohne weiteres von ihnen erfaßt würden.

Vorliegendenfalls habe sich die B-bank verpflichtet, dem Beschwerdeführer bei Beendigung seines Dienstverhältnisses bei der E GesmbH in einer gleichwertigen Tätigkeit zu beschäftigen, sei dieser Verpflichtung jedoch nicht nachgekommen. Ein "steuerliches Dienstverhältnis" zwischen der genannten Aktiengesellschaft und dem Beschwerdeführer habe daher nicht bestanden. Die von der Bbank AG geleisteten Zahlungen seien als Ersatz für jene Einnahmen anzusehen, die bei Zustandekommen eines Dienstverhältnisses angefallen wären. Diese Entschädigungen unterlägen nicht der Lohnsteuer, sondern seien im Veranlagungsweg gemäß § 32 Z. 1 lit. a EStG 1972 in Verbindung mit § 25 Abs. 1 Z. 1 leg. cit. als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der Einkommensteuer zu unterwerfen.

Unzutreffend sei der Einwand des Beschwerdeführers, die Bbank habe die in Rede stehenden Zahlungen ohne rechtliche Verpflichtung und ohne jede wirtschaftliche Gegenleistung, völlig freiwillig geleistet. Denn "wenn jemand einer Person eine Verwendungszusage erteilt, diese in der Folge nicht einhält und stattdessen Zahlungen leistet, kann von einer Freiwilligkeit dieser Zahlungen keine Rede sein".

Verfehlt sei auch der Hinweis auf die Auskunft der Lohnsteuerstelle des Finanzamtes für Körperschaften. Die belangte Behörde sei diesbezüglich nicht gebunden, sondern sei vielmehr verpflichtet, den Sachverhalt selbständig rechtlich zu beurteilen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes erhobene Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 25 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 sind alle Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. § 32 Z. 1 lit. a leg. cit. normiert, daß zu den Einkünften im Sinn des § 2 Abs. 3 auch Entschädigungen gehören, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen gewährt werden.

Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung (vgl. Hofstätter-Reichel, Kommentar zu § 32 EStG 1972, Tz 2 ff und die dort angeführte hg. Judikatur) handelt es sich bei den Bestimmungen des § 32 EStG 1972 lediglich um ergänzende Vorschriften zu den §§ 21 bis 31 leg. cit. § 32 EStG 1972 schafft demnach keine eigene (zusätzliche) Einkunftsart, erweitert aber den Einkunfts- und den Einkommensbegriff, indem er den Einkunfts- und den Einkommensbegriff auch auf Tatbestände ausdehnt, die ihrem Wesen nach nicht ohne weiteres von ihm erfaßt werden. Die in dieser Gesetzesbestimmung angeführten Einkünfte sind der Einkunftsart zuzurechnen, mit der sie wirtschaftlich zusammenhängen. Der Begriff der Entschädigung im Sinne des § 32 Z. 1 lit. a EStG 1972 setzt den Ausgleich eines durch den Ausfall von Einnahmen unmittelbar verursachten Schadens voraus. Es muß demnach ein Kausalzusammenhang zwischen Entschädigung und dem durch den Entfall der Einnahmen eingetretenen Schaden vorhanden sein.

Es ist unbestritten, daß sich die B-bank mit Schreiben vom 14. Dezember 1979 dem Beschwerdeführer gegenüber verpflichtete, ihm für den Fall der Beendigung seiner Tätigkeit als Geschäftsführer der E GesmbH in der Bank selbst oder im Bereich ihrer "Beteiligungen" in einer gleichwertigen Verwendung wie bei der genannten GesmbH anzustellen. Außer Streit steht aber auch, daß die B-bank nach dem Ausscheiden des Beschwerdeführers aus der E GesmbH diese von ihr gemachte Zusage nicht einhielt, so daß es in der Folge zu einem Dienstverhältnis des Beschwerdeführers weder mit der Bank selbst noch mit einem der von dieser beherrschten Unternehmen kam.

Es liegt auf der Hand, daß der einzige Zweck der von der Bbank AG mit dem Schreiben vom 14. Dezember 1979 übernommenen Verpflichtung darin bestand, dem Beschwerdeführer nach Beendigung seiner Tätigkeit bei der E GesmbH die Möglichkeit zu geben, im Rahmen des ihm zugesagten neu zu begründenden Dienstverhältnisses weiterhin Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu erzielen. Daß auch der Beschwerdeführer selbst die in Rede stehende Zusage der Bbank AG so und nicht anders verstand, ergibt sich auch aus den Ausführungen in der Beilage zur Einkommensteuererklärung 1981, in welcher ausdrücklich darauf hingewiesen wird, daß der Beschwerdeführer noch 1983 beim Arbeitsgericht gegen die genannte Bank "Klage auf Bestehen eines aufrechten Dienstverhältnisses" einbrachte. Die Behauptung des Beschwerdeführers in seiner Eingabe vom 8. November 1984, daß die Zuwendung der Österreichischen Bbank AG "ohne jede rechtliche Verpflichtung und ohne wirtschaftliche Gegenleistung, somit freiwillig gewährt" worden seien, erscheint, abgesehen davon, daß eine solche Vorgangsweise nach den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht den normalen Usancen eines Bankinstitutes entspricht, im Hinblick auf die oben angeführten arbeitsrechtlichen Schritte des Beschwerdeführers, wie auch die belangte Behörde sinngemäß richtig erkannt hat, wenig glaubhaft.

Wenn bei dieser Sachlage die belangte Behörde zu der Auffassung gelangt, daß die in den Streitjahren nach den eigenen Angaben des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren erfolgten laufenden monatlichen Zahlungen der B-bank AG an ihn nichts anderes darstellen, als Entschädigungen, die als Ersatz für die dem Beschwerdeführer dadurch entgehenden Einnahmen aus einem Dienstverhältnis gewährt wurden, daß die B-bank ihre diesbezüglich übernommene Verpflichtung nicht einhielt, so kann ihr nicht mit Erfolg widersprochen werden. Mit Recht durfte sie davon ausgehen, daß die in Rede stehenden Zahlungen an den Beschwerdeführer "gemäß § 32 Z. 1 lit. a in Verbindung mit § 25 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 der Einkommensteuer zu unterwerfen" waren.

Der immer wieder ins Treffen geführte Hinweis des Beschwerdeführers, er sei in den Streitjahren in keinem Dienstverhältnis zur B-bank AG gestanden, geht was die belangte Behörde richtig erkannte, ins Leere. Wäre nämlich ein solches Dienstverhältnis vorgelegen, hätte sich im Zusammenhang mit der Besteuerung der von der B-bank AG an den Beschwerdeführer geleistete Zahlungen die Frage der Anwendung des § 32 EStG 1972 überhaupt nicht gestellt, da in einem solchen Fall wohl fraglos Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 leg. cit. vorgelegen wären.

Aber auch aus dem Hinweis auf § 880 a ABGB vermag der Beschwerdeführer für seinen Standpunkt nichts zu gewinnen; folgt man nämlich seiner in der Beschwerde dargelegten eigenen Auffassung, wonach die B-bank "für eine selbständige Unternehmung in ihrem Bereich kein bindendes Versprechen" hinsichtlich einer Anstellung des Beschwerdeführers habe abgeben können, reduziert sich die Zusage der genannten Aktiengesellschaft vom 14. Dezember 1979 auf das nach den eigenen Worten des Beschwerdeführers "bindende Versprechen der Bank" ihn bei sich anzustellen. Da die B-bank dies aber nicht getan hat, entstand dem Beschwerdeführer insofern ein Schaden, als ihm dadurch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit entgingen. Dafür wurde sodann von der Bank die strittige Entschädigung geleistet.

Wenn der Beschwerdeführer schließlich erstmals in der Beschwerde ohne Angabe näherer Details behauptet, in dem ihm 1982 zugeflossenen Betrag sei auch ein solcher in Höhe von S 200.000,- enthalten, welcher "eindeutig Schadenersatzcharakter" trage und "überhaupt nicht zu den Einkunftsarten im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1972" gehöre, so stellen sich diese Darlegungen, worauf auch in der Gegenschrift zu Recht verwiesen wird, als ein neues und daher im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliches Vorbringen dar.

Da sich demnach der angefochtene Bescheid nicht mit der behaupteten Rechtswidrigkeit belastet erweist, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers, BGBl. Nr. 243/1985.

Wien, am 15. Jänner 1986