

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

19.03.2002

Geschäftszahl

96/14/0087

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und den Senatspräsidenten Dr. Karger sowie die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde des E H in U, vertreten durch Dr. Walter Hasibeder und Dr. Josef Strasser, Rechtsanwälte in 4910 Ried, Roßmarkt 1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat III, vom 10. April 1996, 8/7/20-BK/Hp-1996, betreffend u.a. Einkommensteuer für die Jahre 1988 und 1989, zu Recht erkannt:

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

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen von 332 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Anlässlich eines Rechtsmittelverfahrens stellte die belangte Behörde fest, dem Beschwerdeführer, der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Bautechniker sowie Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Architekt erzielt, seien auf Grund eines Autounfalls mit in Rechtskraft erwachsenen Urteilen Beträge zugesprochen worden, die ihm zum Teil in den Streitjahren von der Versicherung seines Unfallgegners (idF nur mehr: Versicherung) ausbezahlt worden seien.

1. Verzugszinsen

Die belangte Behörde hielt dem Beschwerdeführer vor, es seien ihm von der Versicherung im Jahr 1988 rund 103.000 S und im Jahr 1989 rund 67.000 S als Verzugszinsen ausbezahlt worden. Verzugszinsen stellten gemäß § 27 EStG Einkünfte aus Kapitalvermögen dar, weswegen sie steuerpflichtig seien.

In der Vorhaltsbeantwortung vertrat der Beschwerdeführer die Ansicht, Verzugszinsen stellten auch einkommensteuerlich echten Schadenersatz dar, weswegen sie nicht steuerpflichtig seien. Überdies handle es sich hierbei um eine Vorfrage, die der Gesetzgeber in § 1333 ABGB geklärt habe. Danach stellten Verzugszinsen insofern Schadenersatz dar, als der Schuldner seinem Gläubiger durch Verzögerung der bedungenen Zahlung des geschuldeten Kapitals einen Schaden zugefügt habe. Verzugszinsen seien somit nicht als Verzinsung einer Kapitalforderung, sondern nur als pauschale Vergütung des Schadens aus der verspäteten Zahlung anzusehen. Es solle damit der Wertverlust des Kapitals ausgeglichen werden. Dieses Ergebnis werde auch durch die Rechtsprechung des EuGH gestützt, wonach Verzugszinsen nicht umsatzsteuerbar seien. Da er wegen der verspäteten Auszahlung als Überbrückung teilweise Fremdmittel hätte aufnehmen müssen, beantrage er die Berücksichtigung der dafür aufgewendeten Zinsen als Werbungskosten, wobei er deren Höhe in der mündlichen Verhandlung noch bekannt geben werde.

Der Beschwerdeführer erhob in der Folge keine Einwendungen gegen die von der belangten Behörde ermittelte, ihm vorgehaltene Höhe der ihm ausbezahlten Verzugszinsen, vertrat jedoch nach wie vor die Ansicht, die ihm pauschal als Schadenersatz zuerkannten Verzugszinsen seien nicht steuerpflichtig.

Der Beschwerdeführer gab die Höhe der für Fremdmittel aufgewendeten Zinsen trotz umfangreicher Ausführungen in der mündlichen Verhandlung zur Frage der Steuerpflicht der Verzugszinsen nicht bekannt.

Die belangte Behörde sah die dem Beschwerdeführer zugeflossenen Verzugszinsen gemäß § 27 EStG als Einkünfte aus Kapitalvermögen an, wobei sie zur Begründung unter Hinweis auf die Rechtsprechung des BFH im Wesentlichen ausführte, zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehörten alle Vermögensmehrungen, die bei wirtschaftlicher Betrachtung Entgelt für eine Kapitalnutzung darstellten. Hierbei sei es unerheblich, ob der

Überlassung von Kapital ein Darlehensvertrag oder ein anderer Titel zu Grunde liege. Eine vom Schuldner erzwungene Kapitalüberlassung könne ebenfalls zu Einkünften aus Kapitalvermögen führen. Auch wenn Verzugszinsen zivilrechtlich als Schadenersatz anzusehen seien, stellten sie steuerlich Einkünfte aus Kapitalvermögen dar. Diese Beurteilung widerspreche keineswegs der Rechtsprechung des EuGH, wonach Verzugszinsen nicht umsatzsteuerbar seien, weil es bereits an der Vergleichbarkeit zwischen dem einkommen- und umsatzsteuerlichen Tatbestand fehle.

2. Betriebseinnahmen

Die belangte Behörde hielt dem Beschwerdeführer vor, es seien ihm wegen der unfallbedingten Mehrkosten des von ihm durchgeführten Hausumbaus von der Versicherung im Jahr 1988 rund 142.000 S und im Jahr 1989 rund 406.000 S als Schadenersatz ausbezahlt worden. Da er sein Haus zu 9 % betrieblich nutze, sei der auf das betrieblich genutzte Arbeitszimmer entfallende Teil des Schadenersatzes in den Jahren 1988 und 1989 als Betriebseinnahme zu erfassen.

In der Vorhaltsbeantwortung vertrat der Beschwerdeführer die Ansicht, er habe den Betrag von insgesamt rund 548.000 S zwar als Entschädigung für die unfallbedingten Mehrkosten des Hausumbaus erhalten. Dieser Betrag stelle jedoch in Wirklichkeit nicht steuerbares Schmerzensgeld dar.

Die belangte Behörde sah den auf das betrieblich genutzte Arbeitszimmer entfallenden Teil des Schadenersatzes im Jahr 1988 mit rund 12.800 S und im Jahr 1989 mit rund 36.500 S als steuerpflichtige Betriebseinnahme an, wobei sie zur Begründung unter Hinweis auf die hg Rechtsprechung im Wesentlichen ausführte, der Beschwerdeführer habe Schadenersatz erhalten, weil sich die Kosten des Hausumbaus unfallbedingt einerseits durch den Ausfall seiner eigenen Arbeitsleistung, andererseits durch den verspäteten Baubeginn erhöht hätten. Da ein Schadenersatz die Kosten des Hausumbaus nachträglich nicht mindere, bemesse sich die anteilige AfA für das betrieblich genutzte Arbeitszimmer von den gesamten Herstellungskosten. Als Konsequenz müsse jedoch der auf das betrieblich genutzte Arbeitszimmer entfallende Teil des Schadenersatzes als Betriebseinnahme erfasst werden.

3. Verdienstentgang

Die belangte Behörde sah einen im Jahr 1988 zugeflossenen Betrag von rund 9.000 S als steuerpflichtig an, wobei sie zur Begründung unter Hinweis auf die hg Rechtsprechung im Wesentlichen ausführte, dem Beschwerdeführer seien von der Versicherung in den Jahren 1985 bis 1988 insgesamt rund 120.000 S als Schadenersatz für Verdienstentgang ausbezahlt worden. Entschädigungen für Verdienstentgang gehörten gemäß § 32 Z 1 lit a EStG zu den Einkünften iSd § 2 Abs 3 leg cit. Entschädigungen fielen dann unter § 32 Z 1 lit a EStG, wenn auch die Einnahmen, für die Ersatz geleistet werde, steuerpflichtig seien. Da der bei einem Autounfall verletzte Beschwerdeführer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beziehe, unterlägen auch Entschädigungen für Verdienstentgang der Einkommensteuer.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Verzugszinsen

Strittig ist, ob die dem Beschwerdeführer von der Versicherung ausbezahlten Verzugszinsen gemäß § 27 EStG als Einkünfte aus Kapitalvermögen anzusehen sind.

Der Ansicht des Beschwerdeführers, Verzugszinsen seien zivilrechtlich Schadenersatz, somit steuerlich keine Einkünfte aus Kapitalvermögen, ist nicht zu folgen. Vielmehr hat die belangte Behörde zu Recht die Verzugszinsen im Jahr des Zuflusses als Einkünfte aus Kapitalvermögen angesehen. Nach § 27 Abs 1 Z 4 EStG gehören zu den Einkünften aus Kapitalvermögen Zinsen und andere Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art. Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören somit alle Vermögensmehrungen, die bei wirtschaftlicher Betrachtung Entgelt für eine Kapitalnutzung darstellen. Unerheblich ist es, ob der Überlassung von Kapital ein Darlehensvertrag oder ein anderer Titel zu Grunde liegt. Selbst eine vom Schuldner erzwungene Kapitalüberlassung führt zu Einkünften aus Kapitalvermögen (so auch das Erkenntnis des BFH vom 25. Oktober 1994, BStBl II 1995, 121, mwN). Auch wenn Verzugszinsen zivilrechtlich als Schadenersatz anzusehen sind, werden diese wie "normale" Zinsen dafür bezahlt, dass dem Gläubiger die Möglichkeit der Kapitalnutzung entzogen ist, weswegen hiebei die Abgeltung der Kapitalnutzung im Vordergrund steht.

Mit dem neuerlichen Hinweis auf die Rechtsprechung des EuGH, wonach Verzugszinsen nicht umsatzsteuerbar seien, zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Abgesehen davon, dass die Rechtsprechung des EuGH für Zeiträume vor dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union nicht maßgeblich ist, fehlt es - wie die belangte Behörde zu Recht ausgeführt hat - auch an der Vergleichbarkeit zwischen dem einkommen- und umsatzsteuerlichen Tatbestand. Verzugszinsen stellen umsatzsteuerlich keine Gegenleistung für eine steuerbare Leistung des Geschädigten dar. § 27 Abs 1 Z 4 EStG setzt einen derartigen Leistungsaustausch indessen für die Besteuerung von Kapitaleinkünften nicht voraus.

An der Steuerpflicht der Verzugszinsen ändert sich - wie der Beschwerdeführer in der Beschwerde offenbar meint - auch dann nichts, wenn sie gemäß § 1333 ABGB nicht nur im gesetzlichen Ausmaß, sondern mit einem höheren Prozentsatz zugestanden werden. Wie sich aus den aktenkundigen Urteilen ergibt, hat der Beschwerdeführer teilweise höhere als dem gesetzlichen Ausmaß entsprechende Verzugszinsen zugesprochen

erhalten, wobei jedoch nicht ersichtlich ist, für welche als Überbrückung aufgenommenen Fremdmittel Zinsen aufgewendet worden sind. Der Beschwerdeführer hat im Administrativverfahren zwar die Berücksichtigung der von ihm für Fremdmittel aufgewendeten Zinsen als Werbungskosten beantragt, deren Höhe jedoch trotz seiner Ankündigung und der ihm eingeräumten Möglichkeit nicht bekannt gegeben. Schon deshalb kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie mangels Mitwirkung des Beschwerdeführers die von der Versicherung ausbezahlten Verzugszinsen nicht um (fiktive) Werbungskosten gekürzt hat, um so zu niedrigeren Einkünften aus Kapitalvermögen zu gelangen.

Aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers, mit der Besteuerung gerichtlich zugesprochener Verzugszinsen werde der Gleichheitsgrundsatz insofern verletzt, als derartige Beträge bei allen übrigen Bürgern nicht besteuert würden, ist für seinen Standpunkt nichts zu gewinnen. Denn niemand kann aus einer - allenfalls - rechtswidrigen Vorgangsweise gegenüber Dritten für sich einen Anspruch auf vergleichbare Rechtswidrigkeit ableiten.

2. Betriebseinnahmen

Unbestritten ist, dass der Beschwerdeführer sein Haus zu 9 % betrieblich (Arbeitszimmer) nutzt sowie ihm wegen der unfallbedingten Mehrkosten des Hausumbaus von der Versicherung Schadenersatz ausbezahlt worden ist.

Strittig ist, ob der auf das betrieblich genutzte Arbeitszimmer entfallende Teil des Schadenersatzes als steuerpflichtige Betriebseinnahme anzusehen ist.

Der Schadenersatz ist nicht von einem der Bauausführenden, sondern von einem Dritten gewährt worden, weswegen die bereits begründeten Zahlungsverpflichtungen durch den Schadenersatz nicht rückgängig gemacht worden sind. Vielmehr setzt die Geltendmachung des Schadenersatzes voraus, dass die zu den Anschaffungskosten führenden Zahlungsverpflichtungen unverändert bestehen. Der Schadenersatz des Dritten beruht in diesem Fall auf einem rechtlich und wirtschaftlich eigenständigen Titel, der auch steuerlich gesondert zu beurteilen ist. Somit führt der Schadenersatz zu keiner nachträglichen Minderung der Anschaffungskosten des Hauses. Vielmehr hat die belangte Behörde zu Recht den Schadenersatz anteilig als Betriebseinnahme angesehen (so auch das Erkenntnis des BFH vom 26. März 1992, BStBl II 1993, 96). Dieser Betriebseinnahme steht die von den tatsächlichen Anschaffungskosten berechnete anteilige AfA als Betriebsausgabe gegenüber.

3. Verdienstentgang

Der Beschwerdeführer bestreitet die grundsätzliche Steuerpflicht der von der Versicherung bezahlten Entschädigung für Verdienstentgang nicht. Allerdings seien seiner Ansicht nach von den rund 120.000 S als Schadenersatz für Verdienstentgang rund 25.000 S auf in den Jahren 1984 bis 1986 von ihm zu viel bezahlte Einkommensteuer entfallen. Er habe unfallbedingt keine Sonderausgaben für Wohnraumschaffung geltend machen können, weswegen ihm dieser Betrag unter dem Titel Verdienstentgang zugesprochen worden sei. Da ihm im Jahr 1988 nur mehr der Restbetrag von rund 9.000 S ausbezahlt worden sei, sei dieser Betrag jedenfalls nicht steuerpflichtig. Der Ersatz für zu viel bezahlte Einkommensteuer sei nämlich nicht steuerpflichtig.

Dem Beschwerdeführer ist als Verdienstentgang (nur) der entgangene Nettolohn zugesprochen worden. Bei Berechnung des Nettolohnes wurde allerdings berücksichtigt, dass die Einkommensteuer, hätte der Beschwerdeführer Sonderausgaben für Wohnraumschaffung geltend machen können, geringer, der Nettolohn also entsprechend höher gewesen wäre. Durch diese Berechnung wurde darauf Bedacht genommen, dass der Beschwerdeführer - unfallbedingt - keine Maßnahmen für Wohnraumschaffung hat setzen können, weshalb keine Sonderausgaben angefallen sind. Dieser Umstand ändert nichts daran, dass die von der Versicherung bezahlte Entschädigung Ersatz (eines Teiles) des entgangenen Nettolohnes darstellt. Dass dessen Ersatz der Einkommensteuer unterliegt, ergibt sich aber aus § 32 Z 1 EStG.

Verwiesen sei darauf, dass nach § 32 Z 1 EStG für den Ersatz des Bruttolohnes, also des Nettolohnes und der darauf entfallenden Einkommensteuer, Steuerpflicht besteht (vgl. das hg Erkenntnis vom 8. Oktober 1998, 97/15/0135, Slg Nr 7318/F).

Die Beschwerde erweist sich insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl II Nr 501/2001.

Wien, am 19. März 2002