

TE Vwgh Erkenntnis 2016/2/10 2013/15/0128

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 10.02.2016

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §16 Abs1;

EStG 1988 §2 Abs3;

EStG 1988 §20 Abs1 Z2 lita;

EStG 1988 §25 Abs1 Z1 lita;

EStG 1988 §78;

1. EStG 1988 § 16 heute
2. EStG 1988 § 16 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 16 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
5. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2024
6. EStG 1988 § 16 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
8. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
9. EStG 1988 § 16 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
10. EStG 1988 § 16 gültig von 20.07.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
11. EStG 1988 § 16 gültig von 26.03.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2021
12. EStG 1988 § 16 gültig von 08.01.2021 bis 25.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
13. EStG 1988 § 16 gültig von 25.07.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
14. EStG 1988 § 16 gültig von 30.10.2019 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
15. EStG 1988 § 16 gültig von 15.08.2015 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
16. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
17. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
18. EStG 1988 § 16 gültig von 21.03.2013 bis 30.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
19. EStG 1988 § 16 gültig von 15.12.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
20. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
21. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
22. EStG 1988 § 16 gültig von 29.12.2007 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
23. EStG 1988 § 16 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
24. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006

25. EStG 1988 § 16 gültig von 28.10.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 115/2005
26. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2004 bis 27.10.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
27. EStG 1988 § 16 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
28. EStG 1988 § 16 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
29. EStG 1988 § 16 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
30. EStG 1988 § 16 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
31. EStG 1988 § 16 gültig von 19.12.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
32. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
33. EStG 1988 § 16 gültig von 15.07.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
34. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
35. EStG 1988 § 16 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
36. EStG 1988 § 16 gültig von 01.12.1993 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
37. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
38. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
39. EStG 1988 § 16 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 2 heute
2. EStG 1988 § 2 gültig ab 29.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
3. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
4. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
5. EStG 1988 § 2 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
6. EStG 1988 § 2 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
8. EStG 1988 § 2 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 2 gültig von 01.07.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
11. EStG 1988 § 2 gültig von 18.06.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
12. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
13. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
14. EStG 1988 § 2 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
15. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
16. EStG 1988 § 2 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
17. EStG 1988 § 2 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
19. EStG 1988 § 2 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
20. EStG 1988 § 2 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. EStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
22. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 2 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 20 heute
2. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 56/2022
3. EStG 1988 § 20 gültig ab 07.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
4. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2016 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. EStG 1988 § 20 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
8. EStG 1988 § 20 gültig von 21.03.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
9. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
11. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 20 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
13. EStG 1988 § 20 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009

14. EStG 1988 § 20 gültig von 31.12.2005 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
15. EStG 1988 § 20 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
16. EStG 1988 § 20 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
17. EStG 1988 § 20 gültig von 15.07.1999 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
18. EStG 1988 § 20 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
19. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
20. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
21. EStG 1988 § 20 gültig von 01.05.1996 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
22. EStG 1988 § 20 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
23. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1995 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
24. EStG 1988 § 20 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
25. EStG 1988 § 20 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 20 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. EStG 1988 § 25 heute
2. EStG 1988 § 25 gültig ab 30.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
3. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
4. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
5. EStG 1988 § 25 gültig von 18.06.2009 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
6. EStG 1988 § 25 gültig von 01.07.2008 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 82/2008
7. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2008 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2007
8. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2008 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
9. EStG 1988 § 25 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2007
10. EStG 1988 § 25 gültig von 29.12.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
11. EStG 1988 § 25 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
12. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2007 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 109/2006
13. EStG 1988 § 25 gültig von 10.06.2005 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
14. EStG 1988 § 25 gültig von 16.02.2005 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
15. EStG 1988 § 25 gültig von 21.08.2003 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 25 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 25 gültig von 11.07.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
18. EStG 1988 § 25 gültig von 25.05.2002 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
19. EStG 1988 § 25 gültig von 30.12.2000 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
20. EStG 1988 § 25 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
21. EStG 1988 § 25 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
22. EStG 1988 § 25 gültig von 31.12.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
23. EStG 1988 § 25 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 25 gültig von 30.12.1989 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
25. EStG 1988 § 25 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 78 heute
2. EStG 1988 § 78 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. EStG 1988 § 78 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
4. EStG 1988 § 78 gültig von 14.08.2002 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
5. EStG 1988 § 78 gültig von 30.12.2000 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
6. EStG 1988 § 78 gültig von 10.01.1998 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
7. EStG 1988 § 78 gültig von 27.08.1994 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
8. EStG 1988 § 78 gültig von 30.07.1988 bis 26.08.1994

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn, die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Tanzer, über die Beschwerde des Finanzamts Salzburg-Stadt in 5026 Salzburg, Aignerstraße 10, gegen den Bescheid des unabhängigen

Finanzsenats, Außenstelle Salzburg, vom 22. Jänner 2013, Zl. RV/0611-S/12, betreffend Einkommensteuer 2011 (mitbeteiligte Partei: H J in U, vertreten durch die KPMG Alpen-Treuhand AG Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 4020 Linz, Kudlichstraße 41), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

Der in Deutschland wohnhafte Mitbeteiligte war neben seiner Beschäftigung bei einem deutschen Dienstgeber bis zum 31. Juli 2011 auch Dienstnehmer (Geschäftsführer) der in Österreich ansässigen A GmbH. Mit der Übermittlung der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011 an das Finanzamt legte er folgenden Sachverhalt offen, bei dem es sich seiner Ansicht nach um einen nicht steuerbaren Schadenersatz handle:

In seiner Funktion als Geschäftsführer der A GmbH sei über ihn eine Verwaltungsstrafe wegen Verstoßes gegen die Bestimmungen des Ausländerbeschäftigungsgesetzes verhängt worden, wobei die A GmbH für diese Strafe gemäß § 9 Abs. 7 VStG zur ungeteilten Hand hafte. Der Strafe liege ein Werkvertrag zwischen dem ungarischen Unternehmen M und der A GmbH über die Zerlegung von Rindfleisch am Standort der A GmbH zugrunde. Der Vertrag sei vom Unabhängigen Verwaltungssenat als Arbeitskräfteüberlassung an die A GmbH eingestuft worden. Zur Abdeckung der Strafzahlung sei dem Mitbeteiligten seitens der A GmbH ein Darlehen unter fremdüblichen Bedingungen gewährt worden; die Strafe sei mit 1. Juli 2011 zur Gänze an die Strafbehörde überwiesen worden. In seiner Funktion als Geschäftsführer der A GmbH sei über ihn eine Verwaltungsstrafe wegen Verstoßes gegen die Bestimmungen des Ausländerbeschäftigungsgesetzes verhängt worden, wobei die A GmbH für diese Strafe gemäß Paragraph 9, Absatz 7, VStG zur ungeteilten Hand hafte. Der Strafe liege ein Werkvertrag zwischen dem ungarischen Unternehmen M und der A GmbH über die Zerlegung von Rindfleisch am Standort der A GmbH zugrunde. Der Vertrag sei vom Unabhängigen Verwaltungssenat als Arbeitskräfteüberlassung an die A GmbH eingestuft worden. Zur Abdeckung der Strafzahlung sei dem Mitbeteiligten seitens der A GmbH ein Darlehen unter fremdüblichen Bedingungen gewährt worden; die Strafe sei mit 1. Juli 2011 zur Gänze an die Strafbehörde überwiesen worden.

Die ungarische M habe gegenüber dem Mitbeteiligten als Geschäftsführer der A GmbH vor dem Hintergrund, dass ihr Rechtsvertreter den angeführten Werkvertrag im Hinblick auf einen Verstoß gegen öffentlich-rechtliche Vorschriften als unbedenklich eingestuft habe, eine mündliche Schad- und Klagloserklärung abgegeben, die sich auf die Erfüllung öffentlich-rechtlicher Pflichten hinsichtlich der Ausländerbeschäftigung bezogen habe. Diesbezüglich lägen auch Schreiben der M gegenüber dem Mitbeteiligten vom 21. Juli 2011 vor, in denen der Anspruch auf Schadloshaltung bestätigt werde. Die M habe aufgrund dessen bisher im Juli 2011 Schadloshaltungszahlungen iHv 10.000 EUR an ihn geleistet und werde voraussichtlich im August bzw. September 2011 den restlichen Strafbetrag ersetzen. Die Schadloshaltung werde zur Abdeckung des Darlehens des Geschäftsführers gegenüber der A GmbH verwendet.

Das Finanzamt qualifizierte die Schadloshaltungszahlungen durch die M an den Mitbeteiligten als steuerpflichtige Einkünfte und unterzog sie der Besteuerung, wobei der Mitbeteiligte als beschränkt Steuerpflichtiger gemäß § 102 EStG 1988 zur Einkommensteuer 2011 veranlagt wurde. Das Finanzamt qualifizierte die Schadloshaltungszahlungen durch die M an den Mitbeteiligten als steuerpflichtige Einkünfte und unterzog sie der Besteuerung, wobei der Mitbeteiligte als beschränkt Steuerpflichtiger gemäß Paragraph 102, EStG 1988 zur Einkommensteuer 2011 veranlagt wurde.

Dagegen erhob der Mitbeteiligte Berufung. Begründend führte er aus, M sei aufgrund der von ihr abgegebenen Schad- und Klagloserklärung verpflichtet gewesen, hinsichtlich der festgesetzten Strafen Schadenersatz zu leisten. Es handle sich dabei um echten Schadenersatz, der keinen Bezug, lohnwerten Vorteil oder ein Entgelt von dritter Seite darstelle. Die der Schadloshaltung zu Grunde liegende Verwaltungsstrafe sei steuerlich nichtabzugsfähig, weil der betriebliche bzw. berufliche Veranlassungszusammenhang durch das private Verschuldenselement überlagert und das verpönte Verhalten der Privatsphäre des Steuerpflichtigen zugeordnet werde. Dies gelte unabhängig davon, ob man die Schadloshaltungszahlung der M ihm als Geschäftsführer oder der A GmbH zurechne. Damit seien aber auch die Schadloshaltungszahlungen der M der Privatsphäre des Mitbeteiligten zuzuordnen und daher nicht steuerpflichtig.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung Folge. Begründend hielt sie fest, dass die Abzugsverbote des § 20 EStG 1988 zwar grundsätzlich nur ausgabenseitig wirkten, systematisch jedoch erforderten,

dass auch die Einnahmen, die mit Aufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 EStG 1988 in unmittelbarem Zusammenhang stünden, steuerfrei blieben. Ersatzleistungen, die dem Ausgleich einer Vermögenseinbuße dienten, die nicht in der Erwerbssphäre, sondern in der Privatsphäre eingetreten sei, seien grundsätzlich nicht steuerpflichtig, außer die Ersatzleistung stehe im klaren Zusammenhang mit der Einkommenserzielung oder stelle sich als zusätzliches Entgelt oder als geldwerter Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar. Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung Folge. Begründend hielt sie fest, dass die Abzugsverbote des Paragraph 20, EStG 1988 zwar grundsätzlich nur ausgabenseitig wirkten, systematisch jedoch erforderten, dass auch die Einnahmen, die mit Aufwendungen im Sinne des Paragraph 20, Absatz eins, EStG 1988 in unmittelbarem Zusammenhang stünden, steuerfrei blieben. Ersatzleistungen, die dem Ausgleich einer Vermögenseinbuße dienten, die nicht in der Erwerbssphäre, sondern in der Privatsphäre eingetreten sei, seien grundsätzlich nicht steuerpflichtig, außer die Ersatzleistung stehe im klaren Zusammenhang mit der Einkommenserzielung oder stelle sich als zusätzliches Entgelt oder als geldwerter Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar.

Die von M geleistete Ersatzleistung sei dem mit der Geldstrafe belasteten Mitbeteiligten als Geschäftsführer der A GmbH als steuerpflichtiger Vorteil aus dem Dienstverhältnis zugerechnet worden (Zahlung durch dritte Seite). Eine solche Steuerpflicht setzte voraus, dass ein Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre des Mitbeteiligten bestehe. Bei der Beurteilung der Frage, ob die geleistete Ersatzleistung, die dem Ausgleich der Vermögenseinbuße beim Dienstnehmer diene, unabhängig davon, ob sie vom Dienstgeber des Mitbeteiligten oder von dritter Seite geleistet worden sei, als geldwerter Vorteil aus dem Dienstverhältnis beim Dienstnehmer angesehen werden müsse, sei auf den Veranlassungszusammenhang abzustellen: Ein Veranlassungszusammenhang, der ein Entgelt von dritter Seite begründen könne, liege vor, wenn der Dienstnehmer die Zuwendung vernünftigerweise als Frucht seiner Leistung für den Dienstgeber ansehen müsse.

Ein solcher Veranlassungszusammenhang sei gegeben, wenn die Ersatzleistung selbst eine berufliche oder betriebliche Grundlage habe, also ein zusätzliches Entgelt aufgrund seines Dienstverhältnisses darstelle. Ein solcher Veranlassungszusammenhang sei nicht erkennbar. Ein steuerlich relevanter Zusammenhang zwischen dem Dienstverhältnis des Mitbeteiligten als Geschäftsführer der A GmbH und der Ersatzleistung durch M sei nicht gegeben: Die Schadloshaltung durch M begründe sich in deren Zusicherung im Werk-Rahmenvertrag über die Durchführung von Fleisch-Zerlegearbeiten am Standort der A GmbH, dass bei Erfüllung des Werkvertrages nicht gegen öffentlich-rechtliche Vorschriften verstoßen würde. Der Schadenersatz durch M sei in der Folge nicht deshalb geleistet worden, weil der Mitbeteiligte als Geschäftsführer eine Arbeitsleistung erbracht habe, sondern weil ihm ein zivilrechtlicher Anspruch auf Schadensausgleich zugestanden sei. Die Schadloshaltung durch M begründe sich in der Kompensierung der von ihr vertraglich und wirtschaftlich zu verantwortenden Unrechtsfolgen. Damit fehle es aber an einem steuerlich relevanten Zusammenhang zwischen dem Dienstverhältnis des Mitbeteiligten mit der A GmbH und der Ersatzleistung durch M. Das Dienstverhältnis des Mitbeteiligten sei weder Voraussetzung für dessen Strafbarkeit noch Grundlage der Ersatzleistung durch die M gewesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Amtsbeschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs alle Bezüge und Vorteile aus dem Dienstverhältnis, daher auch der Ersatz von Geldstrafen, die über den Dienstnehmer wegen Übertretung von Rechtsvorschriften im Zusammenhang mit seiner nichtselbständigen Arbeit verhängt werden (vgl. VwGH vom 29. Jänner 1991, 91/14/0002; 11. Juni 1991, 91/14/0094; 23. Mai 1984, 83/13/0092, VwSlg. 5898). Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs alle Bezüge und Vorteile aus dem Dienstverhältnis, daher auch der Ersatz von Geldstrafen, die über den Dienstnehmer wegen Übertretung von Rechtsvorschriften im Zusammenhang mit seiner nichtselbständigen Arbeit verhängt werden vergleiche , VwGH vom 29. Jänner 1991, 91/14/0002; 11. Juni 1991, 91/14/0094; 23. Mai 1984, 83/13/0092, VwSlg. 5898).

An dieser Rechtsprechung hat sich durch das Abgabenänderungsgesetz 2011, BGBl. I Nr. 76/2011 keine Änderung ergeben, zumal der Verwaltungsgerichtshof schon für die Rechtslage vor dem Abgabenänderungsgesetz 2011 Geldstrafen im Allgemeinen als nicht abziehbare Aufwendungen der Lebensführung beurteilt hat (vgl. VwGH vom 29. März 2012, 2009/15/0035) und ungeachtet dessen von einer Steuerpflicht von Ersatzzahlungen an den

Dienstnehmer ausgegangen ist. An dieser Rechtsprechung hat sich durch das Abgabenänderungsgesetz 2011, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 76 aus 2011, keine Änderung ergeben, zumal der Verwaltungsgerichtshof schon für die Rechtslage vor dem Abgabenänderungsgesetz 2011 Geldstrafen im Allgemeinen als nicht abziehbare Aufwendungen der Lebensführung beurteilt hat (vergleiche, VwGH vom 29. März 2012, 2009/15/0035) und ungeachtet dessen von einer Steuerpflicht von Ersatzzahlungen an den Dienstnehmer ausgegangen ist.

Die von der belangten Behörde angestellte Überlegung, dass die Verwurzelung des bestraften Fehlverhaltens in der privaten Lebenssphäre nicht nur einer steuerlichen Abzugsfähigkeit von Strafzahlungen, sondern auch einer Steuerpflicht allfälliger Ersatzleistungen entgegenstehe, ist unzutreffend. Mag es auch Fälle geben, in denen durch ein qualifiziertes Fehlverhalten der berufliche Veranlassungszusammenhang von aus dem Fehlverhalten resultierenden Aufwendungen unterbrochen wird (vgl. allgemein VwGH vom 26. Februar 2013, 2010/15/0148), so lässt sich aus diesem Umstand jedoch kein Rückschluss für die steuerliche Behandlung von Einnahmen zur Abdeckung der aus dem Fehlverhalten resultierenden Aufwendungen ableiten. Die Frage der Steuerbarkeit solcher Einnahmen richtet sich vielmehr nach den allgemeinen Grundsätzen der Zuordenbarkeit von Einnahmen zu den Einkunftstatbeständen des § 2 Abs. 3 EStG 1988. Die von der belangten Behörde angestellte Überlegung, dass die Verwurzelung des bestraften Fehlverhaltens in der privaten Lebenssphäre nicht nur einer steuerlichen Abzugsfähigkeit von Strafzahlungen, sondern auch einer Steuerpflicht allfälliger Ersatzleistungen entgegenstehe, ist unzutreffend. Mag es auch Fälle geben, in denen durch ein qualifiziertes Fehlverhalten der berufliche Veranlassungszusammenhang von aus dem Fehlverhalten resultierenden Aufwendungen unterbrochen wird (vergleiche, allgemein VwGH vom 26. Februar 2013, 2010/15/0148), so lässt sich aus diesem Umstand jedoch kein Rückschluss für die steuerliche Behandlung von Einnahmen zur Abdeckung der aus dem Fehlverhalten resultierenden Aufwendungen ableiten. Die Frage der Steuerbarkeit solcher Einnahmen richtet sich vielmehr nach den allgemeinen Grundsätzen der Zuordenbarkeit von Einnahmen zu den Einkunftstatbeständen des Paragraph 2, Absatz 3, EStG 1988.

Entgegen der Ansicht der belangten Behörde steht im Beschwerdefall der Vorteil der Abdeckung der über den Mitbeteiligten verhängten Strafzahlung durch M in klarem Veranlassungszusammenhang zu seinem Dienstverhältnis als Geschäftsführer der A GmbH. Eine solche Ersatzleistung wurde dem Mitbeteiligten ja nur deshalb zuteil, weil das "schädigende" Ereignis im Zusammenhang mit seiner dienstlichen Tätigkeit gestanden ist und M im Rahmen ihrer Geschäftsbeziehung mit dem Dienstgeber des Mitbeteiligten eine Schad- und Klagloseklärung betreffend "die Erfüllung öffentlich-rechtlicher Pflichten hinsichtlich der Ausländerbeschäftigung" abgegeben hat. Diese Erklärung und die daraus folgende Schadloshaltung an den Mitbeteiligten hat M zweifelsfrei nur im Hinblick auf ihre Geschäftsbeziehung zum Dienstgeber des Mitbeteiligten und nicht im Hinblick auf dessen private Lebenssphäre geleistet, weshalb in den Worten der belangten Behörde auch der Mitbeteiligte "die Zuwendung vernünftigerweise als Frucht seiner Leistung für den Dienstgeber ansehen" hat müssen.

Darüber hinaus kann es für die Frage der Steuerbarkeit von Ersatzleistungen aufgrund eines Veranlassungszusammenhangs zum Dienstverhältnis keinen Unterschied machen, ob der Dienstgeber selbst seinem Dienstnehmer eine Verwaltungsstrafe ersetzt oder ob die Verwaltungsstrafe von einem Vertragspartner des Dienstgebers aufgrund dabei eingegangener vertraglicher Nebenpflichten ersetzt wird. Ersetzt nicht der Dienstgeber dem Dienstnehmer solche Beträge, sondern ein mit dem Dienstgeber in Vertragsbeziehung stehender Dritter, wird die Ersatzleistung allerdings im Allgemeinen - jedenfalls nach der im Beschwerdefall anzuwendenden Rechtslage vor dem 2. AbgÄG 2014, BGBl. I 105/2014, - nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen, sondern nur im Wege der Veranlagung zu erfassen sein (vgl. näher VwGH vom 29. April 2010, 2007/15/0293, mwN). Darüber hinaus kann es für die Frage der Steuerbarkeit von Ersatzleistungen aufgrund eines Veranlassungszusammenhangs zum Dienstverhältnis keinen Unterschied machen, ob der Dienstgeber selbst seinem Dienstnehmer eine Verwaltungsstrafe ersetzt oder ob die Verwaltungsstrafe von einem Vertragspartner des Dienstgebers aufgrund dabei eingegangener vertraglicher Nebenpflichten ersetzt wird. Ersetzt nicht der Dienstgeber dem Dienstnehmer solche Beträge, sondern ein mit dem Dienstgeber in Vertragsbeziehung stehender Dritter, wird die Ersatzleistung allerdings im Allgemeinen - jedenfalls nach der im Beschwerdefall anzuwendenden Rechtslage vor dem 2. AbgÄG 2014, Bundesgesetzblatt Teil eins, 105 aus 2014, - nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen, sondern nur im Wege der Veranlagung zu erfassen sein (vergleiche, näher VwGH vom 29. April 2010, 2007/15/0293, mwN).

Im Übrigen würde die von der belangten Behörde vertretene Auffassung, die ungeachtet des dargestellten Veranlassungszusammenhangs zum Dienstverhältnis auch "systematisch" aus § 20 EStG 1988 eine besondere

Steuerfreiheit der Ersatzleistung ableitet, durch diese Steuerfreistellung gerade den mit der Nichtabzugsfähigkeit von Strafzahlungen vom Gesetzgeber verfolgten Zweck konterkarieren, wonach "bei einem durch die Rechtsordnung verpönten Verhalten, das eine Strafe oder Im Übrigen würde die von der belangten Behörde vertretene Auffassung, die ungeachtet des dargestellten Veranlassungszusammenhangs zum Dienstverhältnis auch "systematisch" aus Paragraph 20, EStG 1988 eine besondere Steuerfreiheit der Ersatzleistung ableitet, durch diese Steuerfreistellung gerade den mit der Nichtabzugsfähigkeit von Strafzahlungen vom Gesetzgeber verfolgten Zweck konterkarieren, wonach "bei einem durch die Rechtsordnung verpönten Verhalten, das eine Strafe oder

Buße nach sich zieht, ... die Allgemeinheit nicht einen Teil der

Strafe mittragen muss" (vgl. ErlRV 1212 der Beilagen XXIV. GP, Seite 17) Strafe mittragen muss" vergleiche , ErlRV 1212 der Beilagen römisch 24 . GP, Seite 17).

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 10. Februar 2016

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2016:2013150128.X00

Im RIS seit

04.03.2016

Zuletzt aktualisiert am

22.04.2016

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at