jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2007/4/26 2005/14/0037

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 26.04.2007

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §119 Abs1;
EStG 1988 §20 Abs1;
EStG 1988 §4 Abs4;
FinStrG §34 Abs1;
FinStrG §8 Abs2;
FinStrG §9;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des R M in L, vertreten durch Dr. Christian Slana, Rechtsanwalt in 4010 Linz, Museumstraße 25/Quergasse 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 8. Oktober 2003, Zl. FSRV/0027-L/03, betreffend Finanzvergehen, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem angefochtenen Bescheid ist der Beschwerdeführer im Instanzenzug schuldig erkannt worden, er habe als Abgabepflichtiger im Amtsbereich des Finanzamtes Linz fahrlässig in den Jahren 1997, 1999 und 2000 unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 1995 bis 1999 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von insgesamt 696.029 S bewirkt, indem er es unter Verletzung der ihm gebotenen, möglichen und zumutbaren Sorgfalt zugelassen habe, dass trotz einer Beanstandung anlässlich einer vorhergehenden Betriebsprüfung in den diesbezüglichen steuerlichen Rechenwerken privater Kreditzinsaufwand als Betriebsausgabe zum Ansatz gekommen sei, weshalb die Einkommensteuer auch tatsächlich zu niedrig festgesetzt worden sei. Der Beschwerdeführer habe dadurch eine fahrlässige Abgabenverkürzungen nach § 34 Abs 1 FinStrG bewirkt, weshalb eine Geldstrafe von 15.000 EUR (Ersatzfreiheitsstrafe zwanzig Tage) verhängt werde.

Der Beschwerdeführer sei selbständig als Facharzt tätig. Im Jahr 1988 hätten der Beschwerdeführer und seine Ehefrau die Liegenschaft in R (Wohngebäude) für ihre privaten Wohnzwecke erworben. Der Kauf der Liegenschaft sei fremdfinanziert worden.

Anlässlich einer im Jahr 1996 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1992 bis 1994 seien die vom Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang geltend gemachten Betriebsausgaben als tatsächlich nicht betrieblich veranlasst angesehen worden. Bei der Schlussbesprechung vom 13. Juni 1996, bei welcher dieser Sachverhalt und seine richtige steuerliche Würdigung ausführlich thematisiert worden seien, sei der Beschwerdeführer anwesend gewesen.

Dennoch sei der am 11. April 1997 eingereichten Einkommensteuererklärung für 1995 wiederum eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu Grunde gelegt worden, in welcher - für die Abgabenbehörde nicht erkennbar - Zinsen betreffend die auf den privaten Wohnraum entfallenden Kredite als Betriebsausgaben abgesetzt worden seien.

Die Finanzlandesdirektion habe als damalige Rechtsmittelbehörde mit Berufungsentscheidung vom 17. Juni 1997 eine gegen die nach der abgabenbehördlichen Prüfung erlassenen Einkommensteuerbescheide 1992 bis 1994 hinsichtlich der Beurteilung der Kreditzinsen erhobene Berufung als unbegründet abgewiesen. Die dagegen eingebrachte Beschwerde habe der Verwaltungsgerichtshofes mit Erkenntnis vom 23. April 2002, 97/14/0127, abgewiesen. Eine Berichtigung der eingereichten Abgabenerklärung für 1995 sei unterblieben, weshalb am 2. September 1997 antragsgemäß die Einkommensteuer 1995 um 196.528 S zu niedrig festgesetzt worden sei.

Der Beschwerdeführer habe vorgebracht, nach der 1996 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1992 bis 1994 sei eine Besprechung mit seinem steuerlichen Vertreter erfolgt; dabei sei man übereingekommen, den in Rede stehenden Zinsaufwand weiterhin (gewinnmindernd) geltend zu machen.

Auch den in der Folge eingereichten Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1997 bis 1999 seien Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen zu Grunde gelegt worden, in welchen die in Rede stehenden Zinsen für die auf den privaten Wohnraum entfallenden Fremdmittel als Betriebsausgaben abgesetzt gewesen seien.

Die Einkommensteuer sei stets antragsgemäß festgesetzt worden. Die solcherart insgesamt verkürzte Einkommensteuer 1995 bis 1999 betrage 696.029 S.

Die strittigen Zinsaufwendungen der Veranlagungsjahren 1995 bis 1999 stellten unzweifelhaft steuerlich nicht absetzbare Privataufwendungen dar. Der Beschwerdeführer deute hiezu das Vorliegen einer angeblich strittigen Rechtsfrage an. Dem halte die belangte Behörde entgegen, die Einlage von privaten Verbindlichkeiten in das Betriebsvermögen sei der Rechtsordnung zweifellos fremd.

Gemäß § 119 Abs 1 BAO seien vom Abgabepflichtigen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften vollständig und wahrheitsgemäß offen zu legen. Dem Abgabepflichtigen stehe es dabei zwar frei, eine "abstruse" Rechtsansicht in den Abgabenerklärungen zu vertreten, wenn er nur den Sachverhalt als solchen wahrheitsgemäß offen lege. Durch seine Angaben müsse die Abgabenbehörde in die Lage versetzt werden, eine Subsumtion des relevanten Sachverhaltes unter den zutreffenden Tatbestand durchzuführen.

Der Beschwerdeführer hätte daher die Tatsache, dass er Aufwendungen, die aus privaten Krediten resultierten, in seinen steuerlichen Rechenwerken zum Ansatz gebracht habe, dem Fiskus offen legen müssen. Eine solche Offenlegung sei nicht erfolgt.

Die Verantwortung des Beschwerdeführers tendiere offenkundig in die Richtung einer Absprache über die Beibehaltung der bisherigen Behandlung der Zinsen. Das aber wäre - auch für einen steuerlichen Laien und auch ohne intensive Überlegung erkennbar - durch eine Offenlegung des geltend gemachten strittigen Teiles der Zinsen in den weiteren Steuererklärungen eher von vorn herein vereitelt gewesen, da diesfalls das Finanzamt die begehrten Betriebsausgaben auch ohne Betriebsprüfung allein aufgrund der vorgelegten Unterlagen hätte herausstreichen können.

So gesehen tangiere das Verhalten des Beschuldigten sogar bedingten Vorsatz.

Im Zweifel zu Gunsten des Beschwerdeführers werde jedoch in Anbetracht seiner weiteren Darlegungen (er übergebe die Belege seinem Steuerberater in Schachteln und überlasse diesem die Erstellung der steuerlichen Rechenwerke) der

Nachweis der erforderlichen intellektuellen Auseinandersetzung des Beschwerdeführers mit der gegenständlichen Problematik nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit zu führen sein. Habe sich dieser aber möglicherweise den Aspekt einer Pflichtverletzung bei der beschriebenen Unterlassung der Offenlegung nicht ausreichend vor Augen geführt, habe er dies möglicherweise auch nicht ernstlich für möglich gehalten und sohin eben nicht bedingt vorsätzlich gehandelt.

Der Beschwerdeführer hätte es bei Anwendung der ihm gebotenen, möglichen und auch zumutbaren Sorgfalt zumindest für sehr wahrscheinlich gehalten, dass auch die in den Steuererklärungen für 1995 bis 1999 geltend gemachten gleichartigen Aufwendungen tatsächlich der Privatsphäre zuzuordnen gewesen seien und für den Fall der antragsgemäßen Erlassung der Einkommensteuerbescheide die Einkommensteuer zu niedrig ausfallen werde. Es sei steuerliches Allgemeinwissen und sicherlich auch dem Beschwerdeführer einleuchtend und bekannt, dass wahrheitsgemäße und vollständige Abgabenerklärungen einzureichen seien. Bei Besprechungen mit dem steuerlichen Vertreter sei festgelegt worden, die diesbezüglichen Ausgaben weiterhin geltend zu machen. Die erforderliche Form dieser Geltendmachung der Ausgaben sei dem Beschwerdeführer - das sei ihm zugestanden - nicht verständlich geworden. Allerdings habe ihm die "Dramatik" auffallen müssen, dass sein Steuerberater für ihn Steuererklärungen erstelle, welche in einem wichtigen und finanziell bedeutsamen Element wahrscheinlich unrichtig sein würden.

In dieser Situation sei es aber auch für einen Steuerpflichtigen, der sich eines Steuerberaters bediene, nicht ausreichend, diesen einfach gewähren zu lassen und die Abgabenerklärungen nicht zumindest flüchtig auf ihre Korrektheit hin zu überprüfen.

Hätte er in Anbetracht der "Gefahrenlage" auch nur flüchtig in die Steuererklärungen Einblick genommen, wäre es ihm auch als steuerlichen Laien, aber akademisch gebildeten und langjährigen "Geschäftsmann" unschwer aufgefallen, dass eben das ausgegebene Motto "Weitermachen wie bisher" zur Folge gehabt habe, dass die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen insoweit unverändert erstellt worden seien.

Sollte es für den Beschwerdeführer noch immer Unklarheiten über den an sich einfachen Lebenssachverhalt gegeben haben, hätte er auch eine Aufklärung mittels ergänzender Befragung seines Steuerberaters oder mittels Kontaktaufnahme mit der Abgabenbehörde herbeiführen können. Tatsächlich habe der Beschwerdeführer aber das alles nicht gemacht und sich entsprechend beträchtlich sorglos verhalten.

Der Beschwerdeführer habe daher eine fahrlässige Abgabenverkürzung nach § 34 Abs 1 FinStrG zu verantworten, wobei sein Verschulden keineswegs als lediglich gering zu qualifizieren sei.

Der Strafrahmen, innerhalb dessen die Geldstrafe auszumessen sei, betrage gemäß § 34 Abs 4 iVm § 21 Abs 1 und 2 FinStrG das Einfache des gesamten Verkürzungsbetrages (umgerechnet 50.582,40 EUR).

Als mildernd seien die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die vollständige Schadensgutmachung und die umfangreichen Einlassungen des Beschuldigten in die Verhandlungen, welche zur Aufklärung des Sachverhaltes beigetragen hätten, zu berücksichtigen. Erschwerend sei demgegenüber die Vielzahl der Verfehlungen, die über einen längeren Zeitraum hinweg aufgetreten seien.

Zu bedenken sei auch der spezial- und generalpräventive Aspekt: Einerseits sei der Beschwerdeführer weiterhin selbstständig tätig, andererseits sei bei einem allfälligen Bekanntwerden der Entscheidung auch dafür Sorge zu tragen, dass die Strafsanktion auch anderen Abgabepflichtigen in der Situation des Beschwerdeführers den Eindruck vermittle, dass eine derartige Verletzung einer Sorgfaltspflicht eine ernsthafte Verfehlung darstelle, die es zu vermeiden gelte.

Unter Bedachtnahme auf die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Beschwerdeführers sei eine Geldstrafe von rund 30 % des Strafrahmens tat- und schuldangemessen, weshalb gerundet eine solche von 15.000 EUR festzulegen sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

Gemäß § 34 Abs 1 FinStrG macht sich der fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die im § 33 Abs 1 FinStrG bezeichnete Tat fahrlässig begeht.

Gemäß § 8 Abs 2 FinStrG handelt fahrlässig, wer die Sorgfalt außer acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht.

Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

Der Beschwerdeführer bringt zunächst vor, er habe die Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion betreffend Einkommensteuer 1992 bis 1994 mit Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof bekämpft, und zwar im Wesentlichen mit der Begründung, er habe sein Privathaus ursprünglich privat finanziert, während er seinen Ordinationsbetrieb durch stehen gelassene Gewinne finanziert habe; in weiterer Folge habe er diese stehen gelassenen Gewinne entnommen und damit die privaten Zinsen des Kredites, welcher für das Privathaus aufgenommen worden sei, abgedeckt. Die Beschwerde sei mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. April 2002, 97/14/0127, abgewiesen worden. Dass der Beschwerdeführer seinerzeit die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben habe, wäre zur Klarstellung erforderlich gewesen, die unterbliebene Feststellung stelle einen "sekundären Feststellungsmangel" der belangten Behörde dar. Zu berücksichtigen sei auch, dass der Beschwerdeführer die ursprüngliche Finanzierung des Ordinationsbetriebes aus Privatmitteln in eine Fremdfinanzierung umgewandelt habe; "hiebei" handle es sich zumindest um eine vertretbare Rechtsansicht. Die steuerrechtlichen Kenntnisse eines Arztes - der Beschwerdeführer sei Arzt - gingen nicht über jenes Ausmaß hinaus, welches "jedermann auf Grund der gesetzlichen Fiktion der Kenntnis der Rechtslage haben" müsse.

Entgegen dem Beschwerdevorbringen ist im angefochtenen Bescheid festgehalten, dass der Beschwerdeführer die Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion vom 17. Juni 1997 mit Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof bekämpft und der Verwaltungsgerichthof diese Beschwerde mit Erkenntnis vom 23. April 2002, 97/14/0127, abgewiesen hat. Der behauptete Feststellungsmangel liegt somit nicht vor.

Für die Frage der Abzugsfähigkeit von Zinsen als Betriebsausgaben kommt es in rechtlicher Hinsicht auf die Verwendung der Geldmittel an, die durch die Schuldaufnahme verfügbar gemacht wurden. Ob ein Kredit eine betriebliche oder eine private Verbindlichkeit darstellt, hängt davon ab, wozu die damit verfügbar gewordenen finanziellen Mittel dienen. Dienen sie der Finanzierung von Aufwendungen, die der privaten Lebensführung zuzuordnen sind, so liegt eine Privatverbindlichkeit vor (vgl etwa die hg Erkenntnisse vom 16. November 1993, 89/14/0163, Slg 6830/F, und das den Beschwerdeführer betreffende Erkenntnis 97/14/0127).

Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, er habe die Zinsen für den privaten Kredit mit entnommenen Gewinnen finanziert, ist darauf zu verweisen, dass es für die Beurteilung des steuerrechtlichen Schicksals der Zinsen nicht von Bedeutung ist, aus welcher Quelle der Steuerpflichtige seine Mittel, die er für die Bezahlung der Zinsen verwendet, bezogen hat.

Ins Leere geht auch das Beschwerdevorbringen, der Beschwerdeführer habe die Finanzierung des Ordinationsbetriebes aus Privatmitteln in eine Fremdfinanzierung umgewandelt. Im Beschwerdefall geht es nämlich um die Zinsen für jene Fremdmittel, welche der Anschaffung des privaten Wohnraumes (Privatvermögen) gedient haben. Derartige Zinsen können nicht Betriebsausgaben darstellen. Finanziert der Steuerpflichtige private Bedürfnisse mit einem Kredit, können die Schuldzinsen nicht als Betriebsausgaben geltend gemacht werden (vgl nochmals das hg Erkenntnis Slg 6830/F).

Im angefochtenen Bescheid spricht die belangte Behörde iZm dem Ansinnen des Beschwerdeführers, Finanzierungskosten für privaten Wohnraum (Privatvermögen) als Betriebsausgaben abzusetzen, von einer "abstrusen Rechtsansicht". Mit dieser drastischen Formulierung wollte die belangte Behörde zum Ausdruck bringen, dass nicht von einer vertretbaren Rechtsansicht die Rede sein kann. Damit ist die belangte Behörde - auch im Hinblick auf die klare Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe nochmals das hg Erkenntnis Slg 6830/F - im Recht.

Dem Täter wird gemäß § 9 FinStrG weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet, wenn ihm bei einer Tat ein entschuldbarer Irrtum unterlief, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen ließ; ist der Irrtum unentschuldbar, so ist dem Täter Fahrlässigkeit zuzurechnen. Dem Täter wird Fahrlässigkeit auch dann nicht zugerechnet, wenn ihm bei der Tat eine entschuldbare Fehlleistung unterlief.

Entschuldbar ist ein Irrtum, wenn der Täter ohne jedes Verschulden, also auch ohne Verletzung einer Sorgfaltspflicht, in einer Handlungsweise weder ein Finanzvergehen noch ein darin liegendes Unrecht erkennen konnte (vgl. das hg Erkenntnis vom 26. November 1998, 98/16/0199).

Einen entschuldbarer Irrtum konnte die belangte Behörde im Beschwerdefall zu Recht schon deshalb ausschließen,

weil der Beschwerdeführer im Zusammenhang mit der Vorprüfung auf die klare Rechtslage und die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hingewiesen worden ist. Daran ändert - entgegen dem Beschwerdevorbringen - nichts, dass der Beschwerdeführer im Rahmen seiner Universitätsausbildung zum Facharzt "keine steuerliche Ausbildung erhalten" hat. Es ist für jeden wirtschaftlich denkenden Menschen nachvollziehbar, dass Kosten für die Fremdfinanzierung privater Bedürfnisse nicht als Betriebsausgabe bei irgendeiner betrieblichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen abzogen werden können. Solches ist, wie die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift zutreffend ausführt, "auch einem völligen Laien ... einsichtig."

Der Beschwerdeführer bringt weiters vor, er habe die "Buchhaltung" betreffend den Ordinationsbetrieb einem Steuerberater übertragen. Der Beschwerdeführer habe darauf vertrauen können, dass sein Steuerberater im Rahmen der ihm übertragenen Steuererklärungen der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht Rechnung trage.

Im angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde sorgfaltswidriges Verhaltens des Beschwerdeführers in dem Umstand erblickt, dass er nicht geprüft hat, ob bei den den Steuererklärungen zu Grunde liegenden Gewinnermittlungen die in Rede stehenden, auf den privaten Wohnraum entfallenden Zinsen abgezogen worden sind. Vor dem Hintergrund, dass der Beschwerdeführer und sein Steuerberater nach der im Jahr 1996 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung (für die Jahre 1992 bis 1994) darüber gesprochen haben, dass der Steuerberater die bisherige Vorgangsweise des Abzuges der in Rede stehenden Zinsen fortsetzen werde, kann der belangten Behörde nicht entgegen getreten werden, wenn sie eine Sorgfaltsverletzung des Beschwerdeführers darin erblickt hat, dass dieser die - vom Steuerberater erstellten - Gewinnermittlungen bzw die Steuererklärungen nicht im Hinblick auf die Behandlung der privaten Zinsaufwendungen einer Prüfung unterzogen hat. Bei der gegebenen Sachlage konnte die belangte Behörde von einem Überwachungsverschulden (siehe zur Überwachungspflicht Leitner, Österreichisches Finanzstrafrecht2, 49) ausgehen. Bei gewissenhafter Ausübung der zumutbaren Überprüfung hätte es dem Beschwerdeführer auffallen müssen, dass in dem als Betriebsausgabe angesetztem Zinsaufwand private Zinsen enthalten enthalten sind.

Der Beschwerdeführer wendet schließlich ein, die belangte Behörde werfe ihm vor, er habe die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht dadurch verletzt, dass er in den Abgabenerklärungen die dem Ordinationsbetrieb zuzuordnenden Zinsen einerseits und die dem privaten Wohnraum zuzuordnenden Zinsen nicht getrennt dargestellt habe. Nach Ansicht des Beschwerdeführers habe der belangten Behörde seit der im Jahr 1996 durchgeführten Betriebsprüfung ohnedies bekannt sein müssen, dass der Beschwerdeführer den strittigen Zinsaufwand als Betriebsausgabe geltend mache. Zudem habe die Abgabenbehörde schon auf Grund der Höhe des Zinsaufwandes erkennen können, dass der Beschwerdeführer die strittigen, auf den privaten Wohnraum entfallenden Zinsen weiterhin geltend gemacht habe. Dies habe dem Finanzamt auch deshalb erkennbar sein müssen, weil der Beschwerdeführer die Entscheidung betreffend die Jahre 1992 bis 1994 bis zum Verwaltungsgerichtshof hin bekämpft habe.

Auch mit diesem Vorbringen wird eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht dargetan. Der Beschwerdeführer hat seine Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt, weil er private Zinsaufwendungen als Betriebsausgaben geltend gemacht hat. In diesem Zusammenhang ist es nicht von Bedeutung, ob das Finanzamt auf Grund bestimmter Indizien allenfalls hätte vermuten können, dass die erklärten Gewinne wegen des Abzuges privater Zinsen zu Unrecht zu niedrig erklärt worden sind. Ob der Offenlegungspflicht durch einen entsprechenden Hinweis in den Beilagen zu den Steuererklärungen Genüge getan gewesen wäre, braucht im Beschwerdefall nicht geklärt zu werden, weil ein solcher Sachverhalt nicht vorliegt.

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

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 26. April 2007

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2005140037.X00

Im RIS seit

23.05.2007

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at