

TE Vwgh Erkenntnis 2003/3/26 98/13/0072

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 26.03.2003

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §1346;

BAO §119 Abs1;

EStG 1972 §34 Abs1;

EStG 1972 §34 Abs2;

EStG 1972 §34 Abs3;

EStG 1972 §34;

EStG 1988 §34 Abs1 idF 1993/818;

EStG 1988 §34 Abs2;

EStG 1988 §34 Abs3;

EStG 1988 §34;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):99/13/0033 98/13/0151

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Ginhör, über die Beschwerden des L in W, vertreten durch 1) Dr. Ludwig Riemer, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Graben 27, 2) Dr. Christian Hauer, Rechtsanwalt in 1014 Wien, Tuchlauben 13, und 3) Dr. Gertraud Irlinger, Rechtsanwalt in 1080 Wien, Lerchenfelder Straße 66, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat V, 1) vom 17. November 1997, Zl. RV/230- 16/08/97, betreffend Einkommensteuer 1994 (98/13/0072), 2) vom 2. April 1998, Zl. RV/071-16/08/98, betreffend Einkommensteuer 1995 und 1996 (98/13/0151), und 3) vom 29. Oktober 1998, Zl. RV/363-16/08/98, betreffend Einkommensteuer 1997 (99/13/0033), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von insgesamt 996 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Zuge einer über das Unternehmen des Beschwerdeführers durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung wurde vom Prüfer die Feststellung getroffen, dass der Beschwerdeführer bei der Gewinnermittlung für das Jahr 1994 Kreditrückzahlungen in Höhe von S 33.000,-- als Betriebsausgaben geltend gemacht habe. Der Beschwerdeführer habe mit dem 10. Februar 1992 die Haftung für einen Kredit seiner (damals geschiedenen) Ehefrau über S 1,800.000,-- übernommen. Zu diesem Zeitpunkt sei der Beschwerdeführer bei seiner Ehefrau angestellt gewesen und habe daneben noch selbständig Honorare als Werbegestalter bezogen. In der Zahlungsvereinbarung vom 30. September 1994 mit der X. Bank habe der Beschwerdeführer anerkannt, einen Betrag von S 1,508.006,84 als Bürge und Zahler für die Geschäftskredite des Unternehmens seiner Ehefrau zu schulden, und sich verpflichtet, beginnend mit 15. Oktober 1994 monatlich S 10.000,-- zu entrichten. Da das Eingehen einer derartigen Bürgschaftsverpflichtung zumal zwischen Eheleuten aus privaten Gründen erfolge und auch keinerlei betriebliche Werte aus dem Unternehmen der Ehefrau auf den Beschwerdeführer übergegangen seien, welche das Eingehen einer derart hohen Bürgschaftsverpflichtung rechtfertigen würden, seien die Rückzahlungen für den Kredit der Ehefrau nicht als Betriebsausgabe anzuerkennen.

Gegen den der Auffassung des Prüfers folgenden Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1994 erhob der Beschwerdeführer Berufung mit dem Antrag, die in der Überschussrechnung für das Jahr 1994 als Betriebsausgaben ausgewiesenen Kreditrückzahlungen als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen. Der Verwaltungsgerichtshof habe schon mehrfach erkannt, dass Bürgschaftszahlungen im Falle einer existenzbedrohenden Notlage des Ehepartners steuerlich absetzbar seien.

Nachdem der Beschwerdeführer vom Finanzamt dazu eingeladen worden war, die Vermögenssituation der Ehefrau zum Zeitpunkt des Eingehens der Bürgschaftsverpflichtung detailliert darzustellen, legte der Beschwerdeführer den Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuerbescheid des für seine Ehefrau zuständigen Finanzamtes für das Jahr 1988 vom 12. Dezember 1990 und jenen für das Jahr 1991 vom 20. September 1993 ebenso vor wie einen Kreditvertrag der Ehefrau mit der Y. Bank vom 31. Oktober 1989, ferner Bürgschaftsverträge mit der X. Bank jeweils vom 10. Februar 1992 über S 600.000,-- und S 1,200.000,-- und ein Schreiben der X. Bank an den Beschwerdeführer vom 14. Mai 1997, in welchem diesem bestätigt wird, dass die bei Kreditgewährung verpfändeten Realsicherheiten für die volle Deckung der Kredite nicht ausgereicht hätten und die Übernahme der Bürgschaft durch den Beschwerdeführer deshalb notwendig gewesen sei. In einem Begleitschreiben hiezuvor brachte der Beschwerdeführer vor, dass seine Ehefrau für die benötigten Firmenkredite keine Realsicherheiten zur Verfügung stellen könne, weshalb er die Bürgschaft übernommen habe, um den Weiterbestand des Unternehmens zu sichern, bei welchem er als Angestellter tätig gewesen sei.

Nachdem das Finanzamt von dem für die Ehefrau des Beschwerdeführers zuständigen Finanzamt deren Veranlagungsakten beigebracht und aus diesen Ablichtungen angefertigt hatte, wies es mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Juni 1997 die Berufung des Beschwerdeführers gegen den Einkommensteuerbescheid 1994 mit der Begründung ab, dass der Beschwerdeführer auf die Aufforderung hin, die Vermögenssituation seiner Ehefrau zum Zeitpunkt des Eingehens der Bürgschaft detailliert darzustellen, lediglich die Steuerbescheide 1988 und 1991 vorgelegt und ausgeführt habe, dass die Bürgschaftsübernahme mangels vorhandener Realsicherheiten für den Weiterbestand des Unternehmens notwendig gewesen wäre. Das Vorliegen einer existenzbedrohenden Notlage habe damit nicht glaubhaft gemacht werden können.

In seinem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Beschwerdeführer vor, seine Ehefrau habe im Laufe der Jahre, um Aufträge realisieren zu können und um den Fortbestand des Unternehmens zu sichern, die Überziehungsrahmen ihrer Bankkonten immer wieder erhöhen müssen. Trotz aller Bemühungen um Umsatzsteigerung zum Zwecke der Möglichkeit, die Konten auszugleichen, habe sich die Geschäftslage verschlechtert. Im Jahre 1992 habe die Ehefrau auf Verlangen der Bank Abstattungskredite aufnehmen müssen, um die Überziehungsrahmen ausgleichen zu können. Da sie keine Realsicherheiten aufweisen könne, habe der Beschwerdeführer die Bürgschaft für die Darlehen übernehmen müssen. Zu diesem Zeitpunkt seien der Beschwerdeführer und seine Ehefrau beide im

50. Lebensjahr gestanden und hätten gewusst, dass sie in diesem Alter keinen anderen Arbeitsplatz finden würden. Der Fortbestand des Unternehmens sei für die Eheleute lebenswichtig gewesen, weil sie sonst beide kein Einkommen

gehabt hätten. Sie hätten weder die Bankschulden zurückzahlen noch ihre Existenz gewährleisten können. Nachdem das Unternehmen der Ehefrau die finanziellen Ausfälle großer Beträge durch den Entfall der Zahlungen von belieferten Kunden nicht habe verkraften können und die geschäftliche Situation immer schlechter geworden sei, habe die Ehefrau im Jahre 1994 Konkurs anmelden müssen. Die Bankschulden habe nun der Beschwerdeführer zurückzahlen müssen. Er sehe sich nicht in der Lage, es finanziell zu verkraften, wenn die Kreditrückzahlungen nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt würden. Die derzeitige allgemeine Wirtschaftslage sei äußerst gespannt und lukrative Aufträge seien trotz großer Anstrengung schwer zu bekommen.

Mit dem erstangefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung des Beschwerdeführers gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1994 mit der Begründung ab, dass dem Beschwerdeführer weder Nachweis noch Glaubhaftmachung des Vorliegens einer existenzbedrohenden Notlage seiner Ehefrau zum Zeitpunkt des Eingehens der Bürgschaftsverpflichtung gelungen sei und der Beschwerdeführer auch nicht habe nachweisen oder glaubhaft machen können, dass er geglaubt habe, durch die Übernahme der Bürgschaft den Konkurs erfolgreich abwenden zu können. Dies hätte einer detaillierten Darstellung der Vermögenssituation der Ehefrau bedurft, welche der Beschwerdeführer trotz Aufforderung unterlassen habe. Obwohl ihm in der Berufungsvorentscheidung vor Augen geführt worden sei, dass die Vorlage der Steuerbescheide der Ehefrau und eine bloße Behauptung als Nachweis oder Glaubhaftmachung einer existenzbedrohenden Notlage nicht ausreichend sei, habe sich der Beschwerdeführer auch in seinem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz auf Behauptungen beschränkt, die weder bewiesen noch glaubhaft gemacht worden seien. Dass ein Angehöriger seine selbständige Tätigkeit möglicherweise nicht mehr werde ausüben können, reiche nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes noch nicht dazu hin, das Vorliegen einer existenzbedrohenden Notlage anzunehmen. Dass die Kreditaufnahme nicht zum Ziel geführt habe, sei angesichts der Konkursanmeldung der Ehefrau evident. Ob der Beschwerdeführer die Kreditrückzahlungen ohne steuerliche Anerkennung als außergewöhnliche Belastungen verkraften könne, sei rechtlich unerheblich und im Ergebnis des vom Beschwerdeführer erwirtschafteten Einkommens auch nicht zu bezweifeln.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die zur Zl.98/13/0072 protokollierte Beschwerde.

Auch in den Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1995 und 1996 wurden die in diesen Jahren getätigten Kreditrückzahlungen des Beschwerdeführers aus der für seine Ehefrau eingegangenen Bürgschaft als außergewöhnliche Belastung nicht berücksichtigt, wogegen der Beschwerdeführer Berufungen erhob, in welchen er sich darauf beschränkte, auf die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1994 und den in diesem Verfahren gestellten Antrag auf Entscheidung über diese Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu verweisen.

In seinen abweisenden Berufungsvorentscheidungen für die Jahre 1995 und 1996 verwies das Finanzamt auf den erstangefochtenen Bescheid der belangten Behörde für das Jahr 1994, woraufhin der Beschwerdeführer jeweils Anträge auf Entscheidung über seine Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz stellte, welche er mit dem Satz begründet:

"Trotz der Abweisung der Berufung für 1994 wird eine Beschwerde bei oberster Instanz eingereicht und nochmals die Fakten detailliert vorgebracht."

Mit dem zweitangefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen des Beschwerdeführers gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1995 und 1996 mit der gleichen Begründung wie im erstangefochtenen Bescheid und dem zusätzlichen Hinweis ab, dass dem Beschwerdeführer auch durch den erstangefochtenen Bescheid vor Augen geführt worden sei, dass seine Behauptungen nicht dazu ausgereicht hätten, das Bestehen einer existenzbedrohenden Notlage der Ehefrau zum Zeitpunkt des Eingehens der Bürgschaft und seine Annahme nachzuweisen oder glaubhaft zu machen, durch Übernahme der Bürgschaft den Konkurs mit Aussicht auf Erfolg abwenden zu können.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die zur Zl. 98/13/0151 protokollierte Beschwerde.

Auch im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 wurden die Kreditrückzahlungen dieses Jahres als außergewöhnliche Belastungen nicht anerkannt, wogegen der Beschwerdeführer eine Berufung erhob, in welcher er sich auf den Hinweis auf die Berufung und den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz im Verfahren zur Einkommensteuer 1994 beschränkte.

Mit dem drittangefochtenen Bescheid wurde die Berufung des Beschwerdeführers gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 mit wortgleicher Begründung wie im zweitangefochtenen Bescheid abgewiesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die zur Zl. 99/13/0033 protokollierte Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach jeweiliger Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung von Gegenschriften durch die belangte Behörde über die wegen des persönlichen und sachlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Beratung und Beschlussfassung verbundenen Beschwerden erwogen:

Nach § 34 Abs. 1 EStG 1988 in seiner für die Streitzeiträume geltenden Fassung der Novelle BGBl. Nr. 818/1993 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzung erfüllen:

1.

Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).

2.

Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).

3.

Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Zwangsläufig erwächst dem Steuerpflichtigen die Belastung nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 dann, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Handelt es sich um Belastungen aus Anlass eingegangener Bürgschaften, so muss nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Zwangsläufigkeit schon für das Eingehen der Bürgschaftsverpflichtungen gegeben gewesen sein, wofür es u. a. erforderlich ist, dass der Steuerpflichtige glaubt, durch die Übernahme der Bürgschaft eine existenzbedrohende Notlage eines nahen Angehörigen mit Aussicht auf Erfolg abwenden zu können, wobei eine existenzbedrohende Notlage aber nicht schon dann vorliegt, wenn nur die Fortführung einer selbständigen Betätigung ohne die Übernahme von Bürgschaften nicht mehr möglich scheint, sondern nur dann, wenn die wirtschaftliche Existenz des nahen Angehörigen überhaupt verloren zu gehen droht, dieser also seine berufliche Existenz nicht auch auf andere ihm zumutbare Weise hätte erhalten können (vgl. für viele etwa das hg. Erkenntnis vom 24. November 1999, 94/13/0255, mit weiteren Nachweisen). Wie der Gerichtshof etwa auch im genannten Erkenntnis ausgesprochen hat, setzt eine Zwangsläufigkeit aus sittlichen Gründen voraus, dass sich der Steuerpflichtige nach dem Urteil billig und gerecht denkender Menschen der Übernahme der Bürgschaft nicht entziehen kann, wobei nicht das persönliche Pflichtgefühl des Steuerpflichtigen, sondern der objektive Pflichtbegriff nach den herrschenden moralischen Anschauungen entscheidend ist. Es reicht damit nicht aus, dass das Handeln des Steuerpflichtigen menschlich verständlich ist, es muss vielmehr die Sitte dieses Handeln gebieten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im gegebenen Zusammenhang ebenso schon wiederholt ausgesprochen, dass nach dem Urteil billig und gerecht denkender Menschen grundsätzlich niemand verpflichtet ist, einem Angehörigen das von diesem eingegangene Unternehmerrisiko abzunehmen, zu dem auch die Insolvenzgefahr gehört. In gleicher Weise besteht keine sittliche Verpflichtung zur unmittelbaren Hingabe von Geldmitteln zur Abwendung einer solchen Gefahr (siehe etwa das hg. Erkenntnis vom 16. Dezember 1999, 97/15/0126, mit weiteren Nachweisen). § 34 EStG 1988 hat nicht die Funktion, wirtschaftliche Misserfolge eines Unternehmers, die verschiedenste Ursachen haben können, durch die Ermäßigung der Einkommensteuer anderer Steuerpflichtiger zu berücksichtigen und in einem solchen Fall die Steuerlast auf die Allgemeinheit abzuwälzen (siehe etwa das hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 1998, 97/15/0055, mit weiterem Nachweis).

Desgleichen entspricht es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass ein Steuerpflichtiger, der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wissen will, selbst das Vorliegen jener Umstände darzulegen hat, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (siehe hiezu das bereits zitierte hg. Erkenntnis vom 16. Dezember 1999, 97/15/0126, mit weiteren Nachweisen).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund gelingt es den Beschwerden nicht, eine den angefochtenen Bescheiden anhaftende Rechtswidrigkeit erfolgreich aufzuzeigen:

Dass die Ehefrau des Beschwerdeführers ohne Eingehen der Bürgschaftsverpflichtungen durch ihn ihr Unternehmen nicht hätte weiterführen können, reichte für sich allein von vornherein noch nicht dazu aus, der Übernahme der Bürgschaften durch den Beschwerdeführer Zwangsläufigkeit zuzumessen. Weshalb die ohne Übernahme der Bürgschaften durch den Beschwerdeführer gegebenenfalls erforderliche Beendigung der Betriebsführung durch seine Ehefrau bei dieser eine existenzbedrohende Notlage hervorgerufen hätte, wäre vom Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren ebenso darzustellen gewesen wie die Gründe, welche den Beschwerdeführer zum Zeitpunkt des Eingehens der Bürgschaftsverpflichtungen zur Annahme berechtigt hatten, mit der Bürgschaftsübernahme diese Gefahr von seiner Ehefrau erfolgreich abwenden zu können. Die Erforderlichkeit eines solchen Sachvorbringens wurde dem Beschwerdeführer in den jeweiligen Verwaltungsverfahren unmissverständlich vor Augen geführt, ohne dass er sich dazu hätte bewegen lassen, konkrete und damit erst überprüfbare und nachvollziehbare Sachverhalte vorzutragen, aus denen sich eine - weshalb bestehende und inwiefern existenzbedrohende - Notlage seiner Ehefrau aus dem Unterbleiben einer Bürgschaftsübernahme ergeben hätte, die er durch die Bürgschaftsübernahme - aus welchem nachvollziehbaren Grund - erfolgreich abwehren zu können glauben durfte. Das vom Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren erstattete Sachvorbringen zur drohenden Notlage seiner Ehefrau beschränkte sich auf den Hinweis auf ihr (und sein) Lebensalter und die (allein) daraus abgeleiteten Schwierigkeiten, am Arbeitsmarkt ein Unterkommen zu finden.

War schon dieses Vorbringen viel zu allgemein gehalten, um die Gefahr einer existenziellen Notlage daraus allein schon zuverlässig ableiten zu können, so ließ es der Beschwerdeführer erst recht an jeglichem Vorbringen dazu fehlen, welcher konkrete Sachverhalt es ihm erlaubt habe, das mit der Bürgschaftsübernahme eingegangene Risiko als wirtschaftlich vernünftig insoweit zu beurteilen, als damit Gewähr einer Sanierung und Aussicht auf Rettung der wirtschaftlichen Lage seiner Ehefrau - weshalb - hätte verbunden sein sollen. Dass die Ehefrau ihren Betrieb noch zwei Jahre nach Bürgschaftsübernahme durch den Beschwerdeführer weitergeführt hatte, bis es zur Konkursöffnung kam, und dass die Insolvenz der Ehefrau durch das Ausbleiben von Zahlungen beliefeter Kunden bewirkt worden sei, war kein Vorbringen, mit dem die Sanierbarkeit des Betriebes der Ehefrau zum Zeitpunkt der Bürgschaftsübernahme nachvollziehbar dargestellt worden wäre. Maßgebend wären hierfür vielmehr die wirtschaftlichen Betriebsdaten des Unternehmens der Ehefrau zum Zeitpunkt der Bürgschaftsübernahme einschließlich nachvollziehbarer realistischer Prognosen zur geschäftlichen Entwicklung des Unternehmens der Ehefrau gewesen. Hiezu aber wurde vom Beschwerdeführer nichts vorgebracht, was geeignet sein konnte, die Bürgschaftsübernahme als zur Abwendung der - als solcher auch nicht ausreichend dargestellten - wirtschaftlichen Notlage seiner Ehefrau geeignet erkennen zu lassen.

Zum Vorwurf des Unterlassens einer Beischaffung der Steuerakten der Ehefrau des Beschwerdeführers muss es genügen, den Beschwerdeführer auf die ihn im Verfahren zur Erwirkung abgabenrechtlicher Begünstigung treffende Behauptungspflicht zu verweisen, nach welcher es an ihm lag, einen zur Erlangung der begehrten Begünstigung geeigneten Sachverhalt vorzutragen. Im Übrigen hat die Abgabenbehörde erster Instanz die Steuerakten der Ehefrau des Beschwerdeführers sogar von sich aus beigebracht, konnte diesen aber auch keinen Sachverhalt entnehmen, der das Begehren des Beschwerdeführers hätte tragen können.

Die Beschwerden erwiesen sich somit als unbegründet und waren deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 26. März 2003

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:1998130072.X00

Im RIS seit

05.05.2003

Zuletzt aktualisiert am

05.08.2019

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at