jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1999/11/25 97/15/0118

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.11.1999

Index

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

Norm

BAO §188;
EStG 1972 §2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Wetzel und die Hofräte Dr. Sulyok und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde der A S in B, vertreten durch Dr. Christian Schubek, Rechtsanwalt in 5020 Salzburg, Ignaz-Rieder-Kai 13a, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz (Berufungssenat) vom 20. Dezember 1996, Zl. 16/21-GA6-ZoW/96, betreffend Abgabenhinterziehung, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

In den Jahren 1985 und 1986 unterfertigte die Beschwerdeführerin jeweils einen Zeichnungsschein, mit welchem sie der Concentra Treuhand- und Verwaltungs-AG (Concentra-AG) das Angebot machte, dass diese als Treuhänderin für sie Hausanteilscheine der Serie X zu einem Ausgabepreis von 198.000 S zeichne. Die Beschwerdeführerin verpflichtete sich dabei, den Ausgabebetrag binnen drei Wochen auf ein Konto der Concentra-AG einzuzahlen. In den allgemeinen Geschäftsbedingungen für die Ausgabe von Hausanteilscheinen ist festgehalten, dass die Annahme der Zeichnung durch die Concentra-AG im Wege der Übermittlung der Beteiligungsurkunde nach Zahlung des Ausgabepreises durch den Zeichner erfolge. Mit Schreiben vom 31. Dezember 1985 und vom 31. Dezember 1986 bedankte sich die IMMAG Immobilienbeteiligung-AG bei der Beschwerdeführerin für die Einzahlung der Vertragssumme der gezeichneten Beteiligung und übersandte jeweils eine Hausanteilschein-Urkunde, welche eine Kommanditbeteiligung an der Wohnungseigentum-Bautreuhand Hausanteilschein GmbH & Co KG, Serie X, verbrieft.

Die Beschwerdeführerin zeichnete im Jahr 1987 eine Beteiligung als atypisch stille Gesellschafterin mit einer Einlage von 50.000 S an der GBG Beteiligungs-GmbH & Co Leasing OHG. Mit Schreiben vom 30. Dezember 1987 bedankte sich die OHG für die Einzahlung des Ausgabepreises und übermittelte die Beteiligungsurkunde.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Beschwerdeführerin im Instanzenzug schuldig erkannt, sie habe im Bereich bestimmt genannter Finanzämter vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1985 bis 1987 (Ansatz ungerechtfertigter Verluste aus Vermietung und Verpachtung 1985 und 1986 von jeweils 194.040 S und eines ungerechtfertigen Verlustes aus Gewerbebetrieb 1987 von 55.000 S) Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen waren (Einkommensteuer für 1985 von 51.325 S, für 1986 von 66.380 S und für 1987 von

8.582 S, zusammen somit 126.357 S), verkürzt. Sie habe hiedurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen, weshalb eine Geldstrafe von 50.000 S (Ersatzfreiheitsstrafe von 14 Tagen) verhängt werde.

In der Bescheidbegründung wird ausgeführt, die Beschwerdeführerin sei bei einer zur WEB-Gruppe gehörenden Wohnungseigentumsbaugesellschaft im Bereich Versicherung, Personal und Liegenschaftswesen beschäftigt gewesen; dort habe sie 1986 Prokura erhalten und sei 1987 zur Geschäftsführerin bestellt worden. Der ebenfalls bei einem Unternehmen der WEB-Gruppe tätige Dr. G habe ihr eine Gratifikation in der Art versprochen, dass ihr über eine Verlustbeteiligung steuerliche Vorteile entstünden. Die Beschwerdeführerin habe dann die im Spruch genannten negativen Einkünfte (aus der Beteiligung an der Wohnungseigentums-Bautreuhand-Hausanteilschein GesmbH & Co KG, Serie X, und aus der Beteiligung an der GBG-Beteiligungs-GmbH und Co Leasing OHG) geltend gemacht. Nach den Ergebnissen des abgaben- und finanzstrafrechtlichen Prüfungsverfahrens seien allerdings die in den Beteiligungsscheinen angeführten Einlagen gar nicht einbezahlt worden. Die belangte Behörde gehe im Sachverhaltsbereich davon aus, dass die Beschwerdeführerin, als sie die Zeichnungsscheine der Serie X (diese enthielten die Verpflichtung zur Zahlung des Ausgabepreises) unterschrieben habe, ein Beteiligungsverhältnis oder Risiko nicht habe eingehen wollen. Sie habe bloß die formellen Voraussetzungen dafür schaffen wollen, sich die Lohnsteuer in rechtswidriger Weise zurückzuholen. Dies gelte entsprechend für die Beteiligung an der GBG-Beteiligungs-GmbH & Co Leasing OHG. Die Beschwerdeführerin habe hinsichtlich der genannten Beteiligungen ausdrücklich auf Entnahmerechte und auf ein Auseinandersetzungsguthaben verzichtet. Anlässlich der Geltendmachung der Verluste in den Einkommensteuer-Erklärungen habe sie ernstlich erwogen und sich damit abgefunden, dass die Verluste aus Vermietung und Verpachtung bzw. aus Gewerbebetrieb ungerechtfertigt sein können und es hiedurch zu einer falschen, sie begünstigenden Festsetzung der Einkommensteuer kommen würde. Die Beschwerdeführerin habe die Matura absolviert, acht Semester Politikwissenschaft und Volkswirtschaft studiert und in der Wohnungsbaugesellschaft bald zumindest die zweite Führungsebene erreicht. Sie sei daher nicht darauf angewiesen gewesen, Ratschläge und Erklärungen von Vorgesetzten oder anderen Personen (auch ihres Steuerberaters), die sich selbst eines solchen Steuermodells bedient hätten, unkritisch zu übernehmen. Die belangte Behörde gehe davon aus, dass sich ein Kreis vorwiegend akademisch gebildeter Personen zusammengefunden habe, der sich durch Täuschung der Finanzverwaltung im Wege nahezu unüberschaubarer Firmenverflechtungen auf Kosten der Allgemeinheit habe bedienen wollen. Unabhängig davon sprächen sehr viele weitere Indizien gegen die von der Beschwerdeführerin behauptete Gutgläubigkeit. Wenn die Beschwerdeführerin vorbringe, es sei ihr zugesagt worden, die Einzahlungen würden für sie von der Unternehmensgruppe, bei der sie beschäftigt sei, vorgenommen werden, so verweise die belangte Behörde darauf, dass in den Beteiligungsverträgen mündliche Nebenabreden ausdrücklich ausgeschlossen seien. Beim Ausbildungs- und Wissensstand der Beschwerdeführerin - und im Hinblick auf ihren berufsmäßigen Umgang mit Liegenschaftsverträgen - sei auszuschließen, dass sie keine Überlegungen angestellt habe, als ihr mit den Schreiben der IMMAG Immobilienbeteiligung-AG für ihre Einzahlung der Vertragssumme gedankt worden sei. Nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin habe ihr die Arbeitgebergesellschaft die Möglichkeit der Zeichnung der in Rede stehenden Beteiligungen als "Belobigung" eingeräumt; es sei eine Art Gratifikation gewesen, auf deren Auszahlung sie nicht bestanden habe, weil ihr ja der steuerliche Vorteil geblieben sei. Hiezu verweise die belangte Behörde darauf, dass diese Belobigung in den Jahren 1985 und 1986 etwa die Hälfte des Bruttogehaltes der Beschwerdeführerin ausgemacht hätte; dieses Vorbringen sei aber auch deshalb unglaubwürdig, weil ein solcher Vorteil aus dem Dienstverhältnis niemals versteuert worden sei. Die Beschwerdeführerin habe zunächst von einem Steuersparmodell gesprochen; im Zuge des Berufungsverfahrens habe sie sodann behauptet, der Beteiligungsbetrag sei ihr "hausintern" kreditiert worden, die Rückzahlung der Kreditsumme hätte aus der laufenden Ausschüttung und aus der Abschichtung erfolgen sollen. Es liege daher kein Vorteil aus dem Dienstverhältnis vor. Auch diese Verantwortung entbehre jeglicher Glaubwürdigkeit. Die Beschwerdeführerin wolle eine Art "perpetuum mobile" zur Lukrierung von Einkommensteuervorteilen ohne Risiko und Eigenleistung vortäuschen. Die belangte Behörde gehe

davon aus, dass die Beschwerdeführerin an einer echten Beteiligung an den Gesellschaften nicht interessiert gewesen sei, sondern nur an der Erlangung des ihr zugesagten Steuervorteil ohne Übernahme eines wirtschaftlichen Risikos. Die Beschwerdeführerin sei daher der Abgabenhinterziehung schuldig zu erkennen. Bei der Strafbemessung werte die belangte Behörde die Unbescholtenheit und das längere Zurückliegen der Tat sowie die gänzliche Schadenswiedergutmachung als mildernd, die Wiederholung der Tathandlungen hingegen als erschwerend.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

In der Beschwerde wird zunächst vorgebracht, entgegen der Ansicht der belangten Behörde sei die Einzahlung der Einlagen der Beschwerdeführerin tatsächlich, nämlich von dritter Seite, erfolgt. Das ergebe sich aus dem Inhalt der Beteiligungsurkunden und sei im Rahmen der Veranlagung für die Streitjahre zunächst auch von Finanzamt angenommen worden. Ein wirtschaftliches Risiko der Beteiligung könne in der möglichen Zuweisung von Gewinnen erblickt werden.

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass die Beschwerdeführerin in ihrer Eingabe vom 19. Dezember 1989 dem Finanzamt bekannt gegeben hat, nach ihrem Kenntnisstand sei "eine Einzahlung nicht erforderlich", nunmehr solle aber die "Tatsache der Nichteinzahlung" hinsichtlich der steuerlichen Auswirkungen umstritten sein. Sie hat sodann in der Eingabe vom 4. Juni 1996 behauptet, die Einlage sei von einer ihrem damaligen Arbeitgeber nahe stehenden Gesellschaft geleistet worden. Das Erkenntnis des Spruchsenates hält sodann fest, es sei zwar nicht feststellbar, ob von Dritter Seite (innerhalb der verflochtenen Gesellschaften) tatsächlich Zahlungen geleistet worden seien, die Beschwerdeführerin habe aber jedenfalls keinerlei mit der Gesellschaftsbeteiligung verbundenes wirtschaftliches Risiko zu tragen gehabt. Im angefochtenen Bescheid wird die Feststellung getroffen, dass die Beschwerdeführerin in Zusammenhang mit den Beteiligungen in keiner Weise ein wirtschaftliches Risiko getragen habe, weshalb eine Scheinbeteiligung vorliege. Die Beschwerdeführerin habe zudem eine Erklärung unterschrieben, wonach ihr kein Entnahmerecht zustehe und sie auch an einem Auseinandersetzungsguthaben nicht teilnehme.

Die Zurechnung von Einkünften hat Unternehmerrisiko und Unternehmerinitiative zur Voraussetzung (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Juni 1997, 95/15/0192). Im Beschwerdefall kann es daher dahingestellt bleiben, ob ein Dritter (im Rahmen der verflochtenen Unternehmen) ein Zahlung auf seine eigene Rechnung geleistet hat. Es ist nämlich unbestritten, dass der Beschwerdeführerin in keiner Weise wirtschaftliches Risiko zugekommen ist. Die Beschwerde führt hiezu zwar aus, ein wirtschaftliches Risiko könnte darin erblickt werden, dass nach den Verlustjahren auch Gewinn- bzw. Einnahmenüberschussjahre folgen könnten. Die Zurechnung positiver (wie negativer) steuerlicher Einkünfte bildet aber kein Unternehmerrisiko, sondern lediglich eine Rechtsfolge der Zurechnung von Einkünften. Soweit die Beschwerde auf die zunächst erklärungsgemäß erfolgte Veranlagung hinweist, ist ihr entgegenzuhalten, dass dem Finanzamt relevante Umstände erst nach der erstmaligen Veranlagung bekannt geworden sind.

Die Beschwerdeführerin verweist weiters darauf, sie sei - über die Centros AG - als Kommanditistin beteiligt gewesen. Es sei eine Vereinbarung möglich, mit welcher für einen Kommanditisten nur eine Haft- aber keine Pflichteinlage festgelegt werde. Hiezu ist zu entgegnen, dass die Beschwerdeführerin eine solche Vereinbarung nicht eingegangen ist. Im Übrigen können auch Treuhandkommanditisten nur im Falle eines persönlichen Unternehmerrisikos und einer Unternehmerinitiative steuerliche Einkünfte zugerechnet werden (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis 95/15/0192).

Das Vorbringen, mit der Beteiligung sei die Einkommensteuerschuld lediglich auf einen späteren Zeitpunkt verschoben worden, wenn es nicht zum Zusammenbruch der IMMAG/Bautreuhand-Firmengruppe sowie der WEB-Gruppe gekommen wäre, wären in den Folgejahren Gewinne versteuert worden, geht schon deshalb ins Leere, weil die Einkommensteuer für jeweils ein Veranlagungsjahr erhoben wird und der Beschwerdeführerin die Verkürzung von Einkommensteuer für die Jahre 1985 bis 1987 vorgeworfen wird.

In der Beschwerde wird weiters vorgebracht, Voraussetzung der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung sei, dass der Beschuldigte Kenntnis von der Verkürzung seiner Abgabepflicht habe. Hiezu führe die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid in sachverhaltsmäßiger Hinsicht nur aus, die Beschwerdeführerin habe aufgrund ihrer Ausbildung und beruflichen Tätigkeit erkennen müssen, dass ihr Vorgehen zu einer Abgabenverkürzung führe. Bekannt sein müssen sei aber etwas anderes als bekannt sein.

Diesem Vorbringen ist Folgendes entgegenzuhalten: Im angefochtenen Bescheid wird die Sachverhaltsfeststellung getroffen, dass die Beschwerdeführerin kein Beteiligungsverhältnis und kein Risiko haben eingehen wollen. Sie habe ernstlich erwogen und sich damit abgefunden, dass die Geltendmachung der Verluste in den

Einkommensteuererklärungen nicht rechtmäßig sein könnte. Damit hat die belangte Behörde Sachverhaltsfeststellungen getroffen, aufgrund derer sei von einem bedingt vorsätzlichen Vorgehen der Beschwerdeführerin ausgehen konnte.

Zur subjektiven Tatseite bringt die Beschwerdeführerin weiters vor, die Beteiligung sei ihr von Dr. G nahe gelegt worden, sie habe (irrtümlich) geglaubt, dass die durch die Beteiligung bewirkte Steuerfolge rechtmäßig erfolgt sei. Dr. G habe die Beteiligung mit "der Finanz" abgesprochen. Auch hätten die Firmenanwälte, ein Steuerberater und andere hoch angesehene Personen die Vergünstigung in Anspruch genommen.

Kein wirtschaftlich denkender Mensch nimmt an, das Steuerrecht würde trotz des Ausschlusses der Möglichkeit einer wirtschaftlichen Vermögenseinbuße einkommensteuerrechtliche Verluste zubilligen. Die Beweiswürdigung der belangten Behörde, aufgrund welcher diese angenommen hat, die Beschwerdeführerin habe die Unrechtmäßigkeit ihres Verhaltens ernsthaft erwogen und sich damit abgefunden, erweist sich als schlüssig und hat die allgemeine Lebenserfahrung für sich. Das Beschwerdevorbringen vermag keine Zweifel an der Schlüssigkeit zu wecken. Die belangte Behörde durfte annehmen, dass die Beschwerdeführerin - auch wenn sie nicht über die Kenntnisse eines "Steuerfachmannes" verfügt - als wirtschaftlich denkender Mensch bei Ausschluss des Risikos nicht von der Möglichkeit der Geltendmachung von steuerlichen Verlusten ausgegangen ist. In diesem Zusammenhang ist es bedeutungslos, wenn auch andere Personen vergleichbare Beteiligungen eingegangen sein sollten. Die belangte Behörde setzt sich auch nicht in Widerspruch mit der allgemeinen Lebenserfahrung, wenn sie angenommen hat, die Beschwerdeführerin habe sich nicht auf die Auskünfte einer Person verlassen, die erkennbar im Naheverhältnis zu den Verlustabschreibegesellschaften gestanden ist (vgl. hiezu auch das hg. Erkenntnis vom 15. Mai 1997, 95/15/0184). Auf das Vorbringen, dass diese Person das Beteiligungsmodell "mit der Finanz" abgesprochen habe, ist schon deshalb nicht einzugehen, weil nicht dargetan wird, welche Sachverhaltselemente sie geschildert hat, welche Antwort sie erhalten hat und ob sie überhaupt mit der zuständigen Behörde in Kontakt getreten ist.

Die Beschwerdeführerin rügt auch die Verletzung des Rechts auf Parteiengehör, zeigt aber nicht auf, welche Erhebungsergebnisse ihr nicht vor Erlassung des angefochtenen Bescheides zur Kenntnis gebracht worden seien.

Soweit die Beschwerdeführerin schließlich rügt, der Bescheid enthalte Sachverhaltsfeststellungen, die für die Entscheidung nicht von Relevanz sind, zeigt sie damit nicht auf, dass sie durch solche Feststellungen in ihren Rechten verletzt sein könnte.

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

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. 416/1994.

Wien, am 25. November 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1997150118.X00

Im RIS seit

21.02.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at