jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1998/12/16 96/13/0033

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 16.12.1998

Index

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

Norm

BAO §119 Abs1;
BAO §167 Abs2;
BAO §207 Abs2;
EStG 1972 §34;
FinStrG §29;
FinStrG §33;
FinStrG §8 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss sowie die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Repa, über die Beschwerde des Dipl. Ing. Dr. H in W, vertreten durch Dr. Arnold Rechtsanwalts-Kommandit-Partnerschaft in Wien I, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat I, vom 5. Dezember 1995, GZ 15-91/1325/05, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1976 bis 1981 und Vermögensteuer zum 1. Jänner 1977 bis 1980 sowie Einkommensteuer 1976 bis 1986 und Vermögensteuer zum 1. Jänner 1977 bis 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 13.040,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts, die eine Patentanwaltskanzlei betreibt. Bei Beginn einer in den Jahren 1989 bis 1991 vorgenommenen Betriebsprüfung wurde eine Selbstanzeige hinsichtlich im Betriebsvermögen befindlicher Sparbücher erstattet. Im übrigen wird zu dem dem Beschwerdefall zugrunde liegenden Sachverhalt auch auf das zur Feststellung der Einkünfte der genannten Mitunternehmerschaft ergangene hg Erkenntnis vom heutigen Tag, Zl 96/13/0046, verwiesen.

In einem von den Kanzleiangestellten Herta R (Buchhalterin) und Rudolf M. (Kanzleileiter) gefertigten, an den Prüfer

gerichteten Schreiben vom 30. Juli 1991 wurde ausgeführt, die für die Ausarbeitung der Steuererklärungen des Beschwerdeführers erforderlichen Unterlagen seien der Steuerberatungskanzlei zur Verfügung gestellt worden. Darunter hätten sich auch Aufzeichnungen über große Bareinlagen und Barentnahmen befunden. Außerdem sei den Angestellten der Steuerberatungsgesellschaft mitgeteilt worden, daß Sparbücher vorhanden seien. Herta R und Rudolf M seien die Losungswörter bekannt. Sie seien ermächtigt, je nach den Bedürfnissen der Kanzlei die erforderlichen Abhebungen zu machen (die im Kassabuch und Journal verzeichnet seien) und gegebenenfalls nicht benötigte Einnahmen einzuzahlen.

Zur Frage der Offenlegung der Sparguthaben und der Sparzinsen wurde vom Beschwerdeführer in einer Eingabe vom 16. September 1991 ausgeführt, weder der die vorhergehende Betriebsprüfung vornehmende Prüfer noch die Mitarbeiter des Steuerberaters hätten diesen Umstand aufgegriffen. Der Beschwerdeführer habe bis zum Zeitpunkt der Selbstanzeige keine Ahnung gehabt, daß die Sparbücher bzw die Zinsen unberücksichtigt geblieben seien. Es sei keine von ihm beabsichtigte Steuerhinterziehung vorgelegen.

In dem den Beschwerdeführer betreffenden Prüfungsbericht wurde unter anderem ausgeführt, die in Rede stehenden Sparguthaben und Sparzinsen seien auf sechs Sparbücher verteilt gewesen. Drei davon seien der Abgabenbehörde 15 Jahre lang, eines neun Jahre lang, eines sechs Jahre lang und ein weiteres vier Jahre lang verschwiegen worden. Die Nichtaufnahme der Zinsen in die Einkommensteuererklärungen und der Sparguthaben in die Vermögensteuererklärungen könne daher nicht auf ein Versehen zurückgeführt werden. Ein Irrtum des Beschwerdeführers über die entsprechende Erklärungspflicht sei auszuschließen. Auch das Vorbringen, die Existenz der Sparbücher hätte dem Steuerberater auffallen müssen, könne nicht als Schuldausschließungsgrund angesehen werden. Der Beschwerdeführer habe daher vorsätzlich gehandelt. Der Prüfer ging hinsichtlich der Frage der Verjährung somit davon aus, daß es sich bei den verkürzten Einkommen- und Vermögensteuern um hinterzogene Abgaben handelte. Er setzte die Sparzinsen demzufolge als Einkünfte aus Kapitalvermögen für die Jahre 1976 bis 1986 fest. Die Spareinlagen wurden bei der Ermittlung der Vermögensteuer ab dem 1. Jänner 1977 und die folgenden Jahre als sonstiges Vermögen angesetzt.

Der Beschwerdeführer stellte in den Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1983 bis 1985 unter anderem den Antrag, Aufwendungen für die Ersatzbeschaffung von gestohlenen Wirtschaftsgütern als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen (1983 S 178.055,--, 1984 S 93.163,-- und 1985 S 87.566,--). Begründet wurde der Antrag damit, daß dem Beschwerdeführer am 17. August 1983 in Sirmione der (im Betriebsvermögen der Gesellschaft befindliche) PKW Mercedes 500 gestohlen worden sei. Das Kraftfahrzeug sei zwar wiedergefunden und rückgestellt worden; keines der Gepäckstücke sei aber mehr aufgefunden worden. Der Prüfer vertrat hiezu die Auffassung, der Diebstahl eines Personenkraftwagens auf einem italienischen Parkplatz sei nicht außergewöhnlich. Die Nachbeschaffung von Kleidung, Wäsche, Gebrauchs- und persönlichen Artikeln könne nicht als lebensnotwendig angesehen werden. Der Kausalzusammenhang zwischen dem Diebstahl und dem Ersatz der Wirtschaftsgüter sei nicht nachgewiesen, weil diese zum Teil bereits vor dem Diebstahl gekauft worden seien. Die geltend gemachten Beträge wurden demzufolge vom Prüfer nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt.

Gegen die nach der Betriebsprüfung erlassenen Wiederaufnahmebescheide sowie die Einkommensteuer- und Vermögensteuerbescheide wurde Berufung erhoben. Hinsichtlich Einkommensteuer 1976 bis 1981 und Vermögensteuer 1977 bis 1982 wurde dabei Verjährung eingewendet. Dazu wurde vorgebracht, bei der zuletzt im Jahre 1980 hinsichtlich der Jahre 1976 bis 1978 durchgeführten Betriebsprüfung seien zwischen dem damaligen Prüfer und dem Kanzleileiter Rudolf M. die Transaktionen vom Girokonto der Gesellschaft auf die Sparbücher zur Sprache gekommen. Der Prüfer habe daher von der Existenz der Sparbücher Kenntnis gehabt, ohne darauf weiter einzugehen. Der Beschwerdeführer sei darüber nicht unterrichtet gewesen. Er habe daher das damit verbundene Risiko nicht erkannt. Der Beschwerdeführer habe seine Steuererklärungen nie selbst unterzeichnet, sondern dies seinen fachkundigen Beratern überlassen. Der inzwischen verstorbene Kanzleileiter Adolf D. habe für die Sparbücher wohl bewußt das Losungswort ".." gewählt, weil dies die Telegramm-Adresse der Kanzlei sei. Die Aufteilung des Kanzlei-Geldes auf mehrere Sparbücher hätte den einfachen Grund gehabt, daß Abhebungen von plötzlich benötigten höheren Beträgen (z.B. zur schnellen Bezahlung von Auslandspatentanmeldungen für österreichische Auftraggeber) auf mehrere Sparbücher verteilt werden mußten, um möglichst geringe Zinseinbußen zu haben.

Hinsichtlich der Jahre 1982 bis 1986 wurde auf die gegen die Bescheide betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte erhobene Berufung verwiesen und beantragt, die bei den Einkünften aus Kapitalvermögen

angesetzten Sparzinsen sowie die als sonstiges Vermögen berücksichtigten Sparguthaben anteilsmäßig auf die Gesellschafter aufzuteilen.

Ferner wurde in der Berufung unter anderem beantragt, die Ersatzbeschaffung gestohlener Wirtschaftsgüter als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

In der mündlichen Berufungsverhandlung gab der Beschwerdeführer an, sein Kanzleileiter habe einem Mitarbeiter der ihn vertretenden Steuerberatungskanzlei die Existenz der Sparbücher mitgeteilt. Auch die Buchhalterin habe diese Mitteilung weitergegeben.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde über die Berufung entschieden. Hinsichtlich der Verjährung betreffend Einkommensteuer 1976 bis 1981 sowie Vermögensteuer zum 1. Jänner 1977 bis 1980 wurde im wesentlichen auf die Ausführungen im Prüfungsbericht verwiesen. Gegen die Richtigkeit der Behauptung, dem Prüfer der vorhergehenden Betriebsprüfung sei das Vorhandensein der Sparbücher mitgeteilt worden, spreche die vom Beschwerdeführer erstattete Selbstanzeige. Das Begehren, die Sparzinsen als Einkünfte der Patentanwaltskanzlei zu behandeln, sei gemäß § 252 BAO abzuweisen, weil eine Zurechnung der Einkünfte zum Betriebsvermögen nur in einem Feststellungsbescheid vorgenommen werden könne. Die Kosten der Ersatzbeschaffung für die gestohlenen Wirtschaftsgüter seien nicht schon deswegen eine außergewöhnliche Belastung, weil auch die Kosten für den absolvierten Kuraufenthalt eine außergewöhnliche Belastung darstellten. Ein Zusammenhang zwischen Diebstahl und Kuraufenthalt könne nicht erblickt werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Verjährung

Die im Abgabenverfahren zu beurteilende Frage, ob eine Abgabenhinterziehung im Sinne des die Bemessungsverjährung regelnden § 207 Abs 2 zweiter Satz BAO vorliegt, setzt voraus, daß die in Rede stehende Abgabe mit Vorsatz - wobei bedingter Vorsatz genügt - verkürzt wurde. Vorsätzliches Handeln beruht dabei zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlußfolgerungen als Ausfluß der freien Beweiswürdigung erweisen.

Die belangte Behörde begnügte sich zur Begründung für ihre Folgerung, dem Beschwerdeführer selbst sei bei der in Rede stehenden Verkürzung von Einkommen- und Vermögensteuer für 1976 bis 1981 bzw 1977 bis 1980 Vorsatz anzulasten, auf die Ausführungen des Prüfers zu verweisen. Der Prüfer wiederum hat im wesentlichen auf die lange Dauer der gegenständlichen Unterlassungen, die für die Abgabenverkürzungen ursächlich waren, hingewiesen. Damit liegt aber keinerlei Anzeichen für ein vorsätzliches Handeln vor: Die bloße, wenn auch langjährige Verletzung von abgabenrechtlichen Verpflichtungen läßt nämlich für sich allein einen Schluß auf vorsätzliches Verhalten nicht zu (vgl das hg Erkenntnis vom 27. Februar 1997, 95/16/0275). Vorsätzlich handelt vielmehr, wer ein Tatbild mit Wissen und Wollen verwirklicht. Die belangte Behörde hat keine sachverhaltsbezogenen Umstände festgestellt, aus denen auf ein solches Wissen und Wollen des Beschwerdeführers geschlossen werden könnte. Insbesondere kann, wie vom Beschwerdeführer zutreffend festgestellt wird, aus der Tatsache der Erstattung einer Selbstanzeige nicht gefolgert werden, daß der Täter im Zeitpunkt der Einreichung der Steuererklärungen vorsätzlich gehandelt hat.

Die belangte Behörde hat es überdies unterlassen, sich mit dem Vorbringen über die Verwendung der Sparbücher zu betrieblichen Zwecken und den diesbezüglichen schriftlichen Äußerungen von Dienstnehmern über deren Mitteilungen an Mitarbeiter der beauftragten Steuerberatungsgesellschaft auseinanderzusetzen.

Die belangte Behörde, die es auch unterlassen hat, den von ihr angenommenen Sachverhalt in der Begründung des angefochtenen Bescheides darzustellen, hat somit bei der von ihr vorgenommenen Beweiswürdigung wesentliche Teile des Ermittlungsergebnisses unberücksichtigt gelassen; die von ihr gezogenen Folgerungen aus den von ihr als maßgeblich herangezogenen Umständen erscheinen auch nicht schlüssig. Damit hat die belangte Behörde aber Verfahrensvorschriften außer acht gelassen, bei deren Einhaltung sie zu einem anderen Bescheid hätte kommen können.

2. Einkünfte aus Kapitalvermögen

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid gemäß § 252 Abs 1 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden, daß die im

Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Unter Hinweis auf diese Bestimmung hat die belangte Behörde die Berufung insoweit abgewiesen, als darin Einwendungen gegen die Zurechnung der Sparzinsen zu den Einkünften aus Kapitalvermögen erhoben worden sind. Damit hat die belangte Behörde aber verkannt, daß die von ihr angesetzten Einkünfte aus Kapitalvermögen eben gerade nicht auf in einem Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen beruhten. Ein Anwendungsfall des § 252 Abs 1 BAO lag daher nicht vor, sodaß der angefochtene Bescheid insoweit mit einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit belastet wurde.

3. Aufwendungen für das Arbeitszimmer der Ehefrau bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit

Der Beschwerdeführer bringt vor, die belangte Behörde hätte die bei der von der Gesellschaft bürgerlichen Rechts geführten Patentanwaltskanzlei nicht anerkannten Aufwendungen für das Arbeitszimmer der Ehefrau des Beschwerdeführers bei der Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit berücksichtigen müssen. Hiezu ist auf das hg Erkenntnis vom heutigen Tag, Zl 96/13/0046, zu verweisen, wonach die von der belangten Behörde bei der Feststellung der Einkünfte der Mitunternehmerschaft gezogene Folgerung, die Tätigkeiten der Ehefrau des Beschwerdeführers seien überwiegend mit der Vortragstätigkeit des Beschwerdeführers im Zusammenhang gestanden, mit dem Inhalt der Akten nicht im Einklang steht. Davon abgesehen kann nicht ausgeschlossen werden, daß auf Grund der von der Ehefrau des Beschwerdeführers für dessen Vortragstätigkeit erbrachten Leistungen bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit zu berücksichtigende Aufwendungen angefallen sind. Allerdings ist in diesem Zusammenhang der Sachverhalt ergänzungsbedürftig, da aus den dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Akten nicht erkennbar ist, auf Grund welchen Rechtsverhältnisses zwischen den Ehepartnern die Ehefrau im Bereich des Einzelunternehmens des Beschwerdeführers tätig geworden ist. Im übrigen ist auf § 115 Abs 1 BAO zu verweisen, wonach die Abgabenbehörden von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln haben, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Die von der belangten Behörde in ihrer Gegenschrift vertretene Auffassung, die Aufwendungen für das Arbeitszimmer der Ehefrau könnte "allenfalls" bei deren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit als Werbungskosten geltend gemacht werden, hat keinen Zusammenhang mit dem vorliegenden Verfahren.

4. Aufwendungen für Kleidung als außergewöhnliche Belastung

Zur Berücksichtigung von Aufwendungen für die Wiederbeschaffung von Hausrat und Kleidung nach einem Diebstahl von Reisegepäck als außergewöhnliche Belastung hat der deutsche Bundesfinanzhof in seinem Urteil vom 3. September 1976, VI R 185/74, BStBl II 712, ausgesprochen, daß die auf einer Urlaubsreise mitgeführten Kleidungsstücke nach der Lebenserfahrung nur einen Teil der vorhandenen Ausstattung darstellt, während ein wesentlicher Teil in der heimatlichen Wohnung verbleibt, sodaß auch nach dem Verlust des Urlaubsgepäcks ein notwendiger Mindestbestand an Kleidung noch vorhanden ist. Bei einer solchen Sachlage könnten Wiederbeschaffungsaufwendungen nicht als zwangsläufig anerkannt werden. Dieser Auffassung schließt sich der Verwaltungsgerichtshof an. Im Beschwerdefall können daher die zahlreichen Aufwendungen für die Anschaffung von Kleidung, Stoffen, Parfumeriewaren und dgl keineswegs als zwangsläufig erwachsen angesehen werden. Wenn dabei vom Beschwerdeführer gerügt wird, die belangte Behörde habe keine Sachverhaltsdarstellung über die Notwendigkeit der angeschafften Wirtschaftsgüter getroffen, so verkennt er, daß dem Steuerpflichtigen im Bereich der einen entsprechenden Antrag voraussetzenden außergewöhnlichen Belastung im Sinne des § 34 EStG jedenfalls eine diesbezügliche Behauptungslast obliegt. Daß es sich bei den zahlreichen Aufwendungen um solche zur Anschaffung des lebensnotwendigen Bestandes an Kleidung und sonstigen Gütern des täglichen Bedarfs gehandelt hat, wurde aber im Verwaltungsverfahren nicht dargelegt.

Da eine inhaltliche Rechtswidrigkeit gegenüber einer solchen wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften prävaliert, war der angefochtene Bescheid aus den oben dargelegten Gründen gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts aufzuheben, wobei von der Durchführung der beantragten Verhandlung aus den Gründen des § 39 Abs 2 Z 6 VwGG abgesehen werden konnte.

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

Wien, am 16. Dezember 1998

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1996130033.X00

Im RIS seit

19.02.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at