

# TE Vwgh Erkenntnis 1996/2/21 93/14/0167

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 21.02.1996

## Index

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

## Norm

EStG 1972 §16 Abs1;  
EStG 1972 §4 Abs4;  
FinStrG §34 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss sowie die Hofräte Dr. Karger und Dr. Graf als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Traudtner, über die Beschwerde der G in R, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in R, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat I, als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz vom 28. April 1993, 665/1-2/T-1992, betreffend fahrlässige Abgabenverkürzung von Umsatz- und Einkommensteuer, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die Beschwerdeführerin betreibt als Einzelunternehmerin eine Fahrschule und ein Reisebüro, wobei sie den Gewinn gemäß § 4 Abs 1 EStG ermittelt.

Im Jahr 1981 wurde im Zug einer für die Jahre 1976 bis 1978 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung ua festgestellt, die Beschwerdeführerin habe private Aufwendungen (PKW-Kosten, Reisekosten, Werbe- und Bewirtungsspesen, Bücher, Anschaffung von Gegenständen für den persönlichen Bedarf) und die damit im Zusammenhang stehenden Vorsteuerbeträge steuerlich geltend gemacht. Die auf Grund der Ergebnisse dieser abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Bescheide sind in Rechtskraft erwachsen.

Im Jahr 1989 wurde im Zug einer für die Jahre 1984 bis 1986 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung zunächst festgestellt, die Bücher und Aufzeichnungen seien nicht ordnungsmäßig geführt worden. Die Beschwerdeführerin habe ua Erlöse nicht erfaßt sowie private Aufwendungen (PKW-Kosten, Telefonkosten, Bücher, Zeitungen und Zeitschriften, Werbe- und Bewirtungsspesen, Strafverteidigungskosten) und damit im Zusammenhang stehende

Vorsteuerbeträge sowie Vorsteuerbeträge für den - nicht für den Fahrunterricht - überwiegend betrieblich genutzten PKW (in der Folge: PKW) steuerlich geltend gemacht. In den auf Grund der Ergebnisse dieser abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen, in Rechtskraft erwachsenen Bescheiden für die Jahre 1984 bis 1986 erhöhte das Finanzamt, den Ausführungen des Prüfers im gemäß § 150 BAO erstatteten Bericht folgend, die erklärten Umsatzsteuerzahllasten um 186.721 S sowie die erklärten Gewinne um 353.118 S.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen, im Spruch dieses Erkenntnisses genannten Bescheid erkannte die belangte Behörde die Beschwerdeführerin nach § 34 Abs 1 FinStrG schuldig, sie habe unter Verletzung ihrer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht fahrlässig unrichtige Steuererklärungen für die Jahre 1984 bis 1986 abgegeben und hiedurch Umsatz- und Einkommensteuer von insgesamt 45.404 S verkürzt. In Neubemessung der Strafe verhängte die belangte Behörde eine Geldstrafe von 10.000 S (Ersatzfreiheitsstrafe eine Woche Arrest). Zur Begründung führte die belangte Behörde zunächst aus, aus dem gemäß § 150 BAO für die Jahre 1984 bis 1986 erstatteten Bericht ergebe sich, daß die Beschwerdeführerin die bereits im Zug der abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1976 bis 1978 gerügten Fehler in den Jahren 1984 bis 1986 wiederholt habe. Die Beschwerdeführerin habe oftmals ihre Buchhalterinnen gewechselt, sei jedoch mangels abgabenrechtlicher Kenntnisse nicht in der Lage gewesen, deren Tätigkeit zu kontrollieren. Hiebei möge es dahingestellt bleiben, weswegen dem von der Beschwerdeführerin beauftragten Steuerberater anlässlich der Erstellung der Abgabenerklärungen die unterlaufenen Fehler nicht aufgefallen seien. Es könnten daher einige der von der Finanzstrafbehörde erster Instanz erhobenen Vorwürfe nicht aufrecht gehalten werden. Die belangte Behörde nahm jedoch als erwiesen an, die Beschwerdeführerin habe die Erlöse aus den ihr zur Verfügung gestellten Freikarten für verschiedene Theater nicht erfaßt, den PKW - insbesondere wegen ihrer Beinverletzung - auch privat genutzt, trotz ihrer (unglaubwürdigen) Ausführungen, sie verlasse ihr Büro, um in einer Telefonzelle Privatgespräche zu führen, von ihrem Büro aus private Gespräche geführt, einen Teil der Bücher, Zeitschriften und Zeitungen nur aus privatem Interesse gelesen, von den Werbe- und Bewirtungsspesen trotz einer Haushaltserspartnis keinen Privatanteil ausgeschieden, Strafverteidigungskosten wegen des Vergehens der falschen Beweisaussage in einem Erbschaftsstreit mangels Zusammenhangs mit ihrem Betrieb zu Unrecht als Betriebsausgaben geltend gemacht und damit im Zusammenhang stehende Vorsteuerbeträge sowie zu Unrecht Vorsteuerbeträge für den PKW steuerlich geltend gemacht. Für die Strafbemessung sah die belangte Behörde als mildernd das Geständnis und die Unbescholtenheit der Beschwerdeführerin, als erschwerend den längeren Tatzeitraum an.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und Rechtswidrigkeit des Inhaltes erhobene Beschwerde. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht, nicht bestraft zu werden, in eventu durch die Höhe der Strafbemessung verletzt.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin rügt, in der Niederschrift über die mündliche Verhandlung sei weder festgehalten, sie habe auf ihre Beinverletzung hingewiesen und sei bereit gewesen, diese den Mitgliedern des Berufungssenates zu zeigen, noch, der für die Jahre 1976 bis 1978 im Jahr 1981 in Verbindung mit einer Niederschrift gemäß § 150 BAO erstattete Bericht sei vorgelesen worden.

Mit diesen, der Aktenlage im Zeitpunkt der Erhebung der Beschwerde entsprechenden Ausführungen zeigt die Beschwerdeführerin keine wesentliche Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Bemerkt wird, daß die Niederschrift über die mündliche Verhandlung mit Beschuß des Vorsitzenden der belangten Behörde vom 2. November 1993 - somit nach Erhebung der Beschwerde - folgendermaßen ergänzt wurde: "Ich hatte eine Beinverletzung. Ich bin bereit, diese dem Senat zu zeigen. Verlesen wird der bisher in erster Instanz bereits bekannte Akteninhalt und zusätzlich der BP-Bericht aus dem Jahr 1981." Ob die Beschwerdeführerin eine Beinverletzung hatte, ist für die Lösung der Frage des Ausmaßes der privaten Nutzung des PKW und des Telefons - wie unten ausgeführt - unerheblich. Abgesehen davon, daß der im Jahr 1981 gemäß § 150 BAO erstattete Bericht von der Beschwerdeführerin unterfertigt und somit genehmigt worden ist, ihr somit bekannt sein mußte, wurde in der Niederschrift über die mündliche Verhandlung ausdrücklich festgehalten, die Beschwerdeführerin habe die bereits im Zug der abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1976 bis 1978 gerügten Fehler in den Jahren 1984 bis 1986 wiederholt.

Die Beschwerdeführerin behauptet, sie habe die ihr auf Grund der Abnahme eines bestimmten Kartenkontingentes zur Verfügung gestellten Freikarten nicht zu betrieblichen Zwecken verwendet. Wie sich aus der Aktenlage ergibt, betreibt die Beschwerdeführerin bereits seit dem Jahr 1972 ein Reisebüro, wobei von ihr auch Fahrten zu verschiedenen Theatern organisiert werden. Der Beschwerdeführerin war daher seit Jahren bekannt, daß bei Abnahme eines bestimmten Kartenkontingentes Freikarten zur Verfügung gestellt werden. Da es der Lebenserfahrung widerspricht, daß seit Jahren zur Verfügung gestellte Freikarten im Rahmen eines Unternehmens, das sich mit dem Verkauf von Theaterkarten befaßt, nicht zu betrieblichen Zwecken verwendet würden, ist es nicht rechtswidrig, wenn die belangte Behörde zu dem Schluß gelangt ist, die Beschwerdeführerin habe die Erlöse aus den Freikarten fahrlässig nicht erfaßt.

Was die Behauptung der Beschwerdeführerin betrifft, sie benutze den PKW überhaupt nicht zu privaten Zwecken, wird zunächst darauf hingewiesen, daß die Beschwerdeführerin sowohl bei ihrer Einvernahme als Beschuldigte als auch bei der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat als Finanzstrafbehörde erster Instanz (in der Folge: Spruchsenat) ausgeführt hat, sie habe den PKW auch zu privaten Zwecken genutzt. Festzuhalten ist, daß die Beschwerdeführerin kein Fahrtenbuch geführt hat. Wie der Verwaltungsgerichtshof in den Erkenntnissen vom 25. April 1972, 2228/71, Slg Nr 4380/F, und vom 16. April 1991, 90/14/0043, mwA, ausgeführt hat, ist eine behauptete ausschließlich betriebliche Nutzung eines PKW so unwahrscheinlich, daß ein diesbezüglicher Beweis durch die Führung eines Fahrtenbuches zu erbringen ist. Wenn die belangte Behörde daher zu dem Schluß gelangt ist, die Beschwerdeführerin habe es fahrlässig unterlassen, die private Nutzung des PKW bei der Gewinnermittlung zu berücksichtigen, so ist dies nicht rechtswidrig. Hiebei war es unerheblich, ob die Beschwerdeführerin eine Beinverletzung hatte, wobei diese Verletzung - im Sinn der Ausführungen der belangten Behörde - wohl eher dafür spricht, daß die Beschwerdeführerin ihren PKW auch privat genutzt hat.

Das eben Gesagte gilt auch hinsichtlich der Behauptung der Beschwerdeführerin, sie benutze das sich in ihrem Büro befindliche Telefon überhaupt nicht zu privaten Zwecken; vielmehr verlasse sie ihr Büro, um von einer Telefonzelle Privatgespräche zu führen. Zu diesen Ausführungen wird ebenfalls darauf hingewiesen, daß die Beschwerdeführerin bei ihrer Einvernahme als Beschuldigte nicht in Abrede gestellt hat, sie telefoniere privat auch in ihrem Büro, und in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat ausgeführt hat, sie telefoniere in ihrem Büro nicht viel privat. Es wäre bei dem von der Beschwerdeführerin behaupteten unwahrscheinlichen Sachverhalt an ihr gelegen, durch Aufzeichnung aller Telefongespräche die ausschließlich betriebliche Nutzung des sich in ihrem Büro befindlichen Telefons nachzuweisen (vgl die hg Erkenntnisse vom 24. April 1990, 89/14/0279, und vom 29. Juni 1995, 93/15/0104, mwA).

Ausgaben für Zeitungen, selbst wenn diese zum Zeitvertreib der Kunden dienen bzw berufliche Informationen enthalten, stellen Kosten der Lebensführung und somit keine Betriebsausgaben dar (vgl beispielsweise das bereits erwähnte hg Erkenntnis vom 16. April 1991 sowie das hg Erkenntnis vom 16. Dezember 1986, 84/14/0110). Die Beschwerdeführerin behauptet, die von ihr erworbenen Zeitungen seien zur Gänze und nicht - wie vom Prüfer festgestellt - nur zu einem Teil aus betrieblichen Gründen erworben worden. Die Zeitungen würden von ihren Kunden gelesen und dienten auch zu ihrer eigenen Information. Zu diesen Ausführungen wird wiederum darauf hingewiesen, daß die Beschwerdeführerin bei ihrer Einvernahme als Beschuldigte nicht in Abrede gestellt hat, sie habe die Bücher, Zeitschriften und Zeitungen aus privatem Interesse gelesen. Die belangte Behörde durfte daher unbedenklich den Schluß ziehen, Ausgaben für Zeitungen seien zu Unrecht - fahrlässig - als Betriebsausgaben geltend gemacht worden.

Die Beschwerdeführerin meint, von den Werbe- und Bewirtungsspesen dürfe schon deswegen kein Privatanteil ausgeschieden werden, weil sie subjektiv gesehen die ihr mit der Werbung und Bewirtung auferlegten Verpflichtungen als lästig ansehe und derartige Aufwendungen im privaten Bereich nie tätigen würde. Die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Werbe- und Bewirtungsspesen betreffen, wie sie sowohl bei ihrer Einvernahme als Beschuldigte als auch bei der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat ausgeführt hat, überwiegend Aufwendungen anlässlich der Bewirtung von Prüfern ihrer Fahrschüler. Derartige Aufwendungen dürfen nach § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1972 überhaupt nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden. Die Beschwerdeführerin ist daher in keinem Recht verletzt, wenn die belangte Behörde bloß im Nichtabzug von Privatanteilen eine fahrlässige Abgabenverkürzung erblickt hat.

Zu den als Betriebsausgaben geltend gemachten Strafverteidigungskosten wegen des Vergehens der falschen Beweisaussage in einem Erbschaftsstreit meint die Beschwerdeführerin, es könne ihr keine fahrlässige Abgabenverkürzung vorgeworfen werden, weil sie die Belege ihrer Buchhalterin im Vertrauen darauf übergeben habe,

diese bzw der von ihr beauftragte Steuerberater würden auf Grund ihrer Fachkenntnisse beurteilen, ob es sich bei diesen Kosten um Betriebsausgaben handle. Dieses Vorbringen stellt eine im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof unbeachtliche Neuerung dar. Die Beschwerdeführerin hat nämlich im Verwaltungsverfahren stets behauptet, sie habe beabsichtigt, den möglichen Geldzufluß aus einer Erbschaft ihrem Unternehmen zu widmen, weswegen alle mit dem Erbschaftsstreit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen als Betriebsausgaben anzusehen seien. Wenn die belangte Behörde daher in der Geltendmachung von Strafverteidigungskosten als Betriebsausgaben ebenfalls eine fahrlässige Abgabenverkürzung erblickt hat, kann ihr nicht entgegengetreten werden. Denn daß diese Aufwendungen nicht durch den Betrieb der Beschwerdeführerin veranlaßt waren, hätte ihr von vornherein einsichtig sein müssen.

Wenn die Beschwerdeführerin behauptet, ihr dürfe mangels buchhalterischer Kenntnisse keine Fahrlässigkeit vorgeworfen werden, sie könne überdies wegen Arbeitsüberlastung nicht auch noch ihre Buchhalterin bzw den von ihr beauftragten Steuerberater überwachen, so ist ihr entgegenzuhalten, daß die nunmehr festgestellten Fehler und die damit verbundenen Abgabenverkürzungen bereits im Zug der abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1976 bis 1978 gerügt worden sind. Da die Beschwerdeführerin bei der mündlichen Verhandlung vor der belangten Behörde behauptet hat, die Buchhalterinnen seien "alle nur ein bis zwei Monate" für sie tätig gewesen, weswegen sie nicht gewußt habe, inwieweit die vom Arbeitsamt vermittelten Buchhalterinnen befähigt gewesen wären, wäre sie verpflichtet gewesen, die Buchhalterinnen besonders zu überwachen. Es geht nicht an, untüchtigen Erfüllungsgehilfen die Führung von Büchern und Aufzeichnungen zu überlassen, um sodann zu behaupten, diese treffe die Schuld an deren unrichtiger Erstellung. Bemerkt wird, daß die Ausbuchung von Privatanteilen idR im Zug der Erstellung der Bilanz erfolgt. Die Bilanzen der Beschwerdeführerin wurden jedoch nicht von der jeweiligen Buchhalterin, sondern vom von ihr beauftragten Steuerberater erstellt. Auch die Verbuchung der Strafverteidigungskosten ist nur möglich gewesen, weil die Beschwerdeführerin die dementsprechenden Rechnungen der Buchhalterin oder auch dem von ihr beauftragten Steuerberater überlassen und damit zu erkennen gegeben hat, daß diese Kosten als Betriebsausgaben geltend gemacht werden sollten.

Insgesamt gesehen liegt beim Verhalten der Beschwerdeführerin eine fahrlässige Abgabenverkürzung vor. Es stellt nämlich den typischen Fall einer zumindest fahrlässigen Abgabenverkürzung dar, weil die Beschwerdeführerin jene Sorgfalt außer acht gelassen hat, die ihr bei Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zumutbar war. Es ist schließlich zur Verwirklichung einer fahrlässigen Abgabenverkürzung nicht erforderlich, daß Bücher und Aufzeichnungen vom Abgabepflichtigen selbst geführt werden.

Zur Höhe der Strafbemessung bringt die Beschwerdeführerin vor, der Erschwerungsgrund des längeren Tatzeitraumes liege nicht vor, weil sie stets der Meinung gewesen sei, ihre Bücher und Aufzeichnungen seien ordnungsmäßig geführt worden. Bei den Milderungsgründen sei ihre Krankheit und ihre Arbeitsüberlastung nicht berücksichtigt worden.

Auch mit diesen Ausführungen zeigt die Beschwerdeführerin keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Wie oben ausgeführt, sind bereits im Zug der abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1976 bis 1978 gleiche Fehler gerügt worden. Die Beschwerdeführerin konnte bei den von ihr stets nur kurzfristig beschäftigten Buchhalterinnen auch nicht davon ausgehen, die Bücher und Aufzeichnungen seien ordnungsmäßig geführt worden. Dazu kommt, daß sie jegliche Kontrollen - aus welchen Gründen auch immer - unterlassen hat. Die belangte Behörde durfte im Hinblick auf das laufende Fehlverhalten betreffend das Rechnungswesen der Jahre 1984 bis 1986 daher zu Recht vom Erschwernisgrund des längeren Tatzeitraumes ausgehen. Die von der Beschwerdeführerin als vorliegend behaupteten Milderungsgründe (Krankheit oder Arbeitsüberlastung) wurden weder im Verwaltungsverfahren noch in der Beschwerde konkretisiert, weswegen sie sich der Beurteilung durch den Verwaltungsgerichtshof entziehen.

Bei einem Strafrahmen von bis zu 100 % des verkürzten Betrages kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie in Ausübung des ihr zustehenden Ermessens bei der Strafbemessung - insbesondere unter Berücksichtigung des längeren Tatzeitraumes - eine Strafe von rund 22 % der möglichen Höchststrafe verhängt hat, um so die Beschwerdeführerin im Sinn der Spezialprävention vor weiteren Finanzvergehen abzuhalten.

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

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1996:1993140167.X00

**Im RIS seit**

20.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)