jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1994/5/19 92/15/0171

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.05.1994

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
36 Wirtschaftstreuhänder;

Norm

ABGB §1346;
EStG 1972 §20 Abs1 Z2;
EStG 1972 §4 Abs1;
EStG 1972 §4 Abs4;
EStG 1988 §20 Abs1 Z2;
EStG 1988 §4 Abs1;
EStG 1988 §4 Abs4;
VwRallg;
WTBO §33;
WTBO §34;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Wetzel, Dr. Karger, Dr. Steiner und Dr. Mizner als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Eigelsberger, über die Beschwerde des Dr. F, vertreten durch Dr. O, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VIII) vom 20. August 1992, Zl. 6/4-4087/91-06, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1988 und 1989, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens steht in Streit, ob sämtliche Zahlungen des Beschwerdeführers in den Streitjahren aus dem Titel "Schadensfall X" durch seine Tätigkeit als öffentlicher Notar oder durch seine private Sphäre veranlaßt waren. Es handelt sich um Ausgaben als Folge der Übernahme einer Bürgschaft

durch den Beschwerdeführer für Kreditschulden eines Klienten, um durch Versicherungen nicht ausreichend gedeckte Schadenersatzleistungen wegen unterlassener grundbücherlicher Sicherstellung einer Restkaufpreisforderung eines Liegenschaftsverkäufers und um Schadenersatzleistungen im Zusammenhang mit der vorzeitigen Ausfolgung von dem Beschwerdeführer durch Grundstücksinteressenten als Treuhandgut anvertrauten Sparbüchern an einen Dritten.

Die belangte Behörde verneinte den Betriebsausgabencharakter dieser Aufwendungen und führte zur Begründung im angefochtenen Bescheid im wesentlichen folgendes aus:

Der Beschwerdeführer habe im Sommer 1979 den als Vertreter der Grund- und Bau-Aufschließungs- und Errichtungs Ges.m.b.H. (im folgenden: Gesellschaft) fungierenden B. kennengelernt. Letzterer habe dem Beschwerdeführer mitgeteilt, daß die Gesellschaft die Liegenschaft EZ 11 KG von H. zu erwerben beabsichtige, was deshalb eine gute Kapitalanlage sei, weil von etwa fünf Hektar Gesamtfläche der Liegenschaft ca. zwei Hektar bereits als Bauland gewidmet seien. B. habe den Beschwerdeführer beauftragt, "für die Bezahlung des halben Kaufpreises einen Kredit aufzubringen, während die andere Hälfte Herr Ing. S erwerbe". Nach zwei vergeblichen Versuchen habe eine Bank nach Übernahme der Bürgschaft unter anderem durch den Beschwerdeführer der Gesellschaft einen Anschaffungskredit von S 4,100.000,-- gewährt. Der Schätzwert der Liegenschaft, für die bereits ein Teilungsplan vorhanden gewesen sei, habe nach dem Gutachten eines Sachverständigen S 7 Mio betragen, wobei "die Aussicht auf zahlreiche Verträge in Verbindung mit den projektierten Bauparzellenverkäufen" bestanden habe. Die Bank habe neben Bürgschaften auch die erstrangige grundbücherliche Sicherstellung eines Pfandrechtes verlangt. Da angeblich schon etwa zwei Hektar der Liegenschaft rechtskräftig als Bauland gewidmet worden seien, habe der Beschwerdeführer einen raschen "Rückfluß des Geldes... infolge Verkaufs der Bauparzellen" erwartet. In der Folge habe aber die Gesellschaft weder ihre Bankverbindlichkeiten erfüllt noch auch die in Aussicht genommen gewesenen Parzellierungen vorangetrieben. Letztlich seien aufgrund eines am 12. März 1981 abgeschlossenen Vergleiches die Kreditschuldner zur ungeteilten Hand verpflichtet gewesen, den Kreditbetrag von nunmehr bereits S 5,217.563,-- samt Zinsen zu bezahlen. Da der Vergleich von den anderen Verpflichteten nicht eingehalten worden sei, sei letztlich der Beschwerdeführer im Wege der Umschuldung des Kredits auf ein anderes Bankinstitut für diese Verpflichtungen aufgekommen. Für einen im Dezember 1981 der Gesellschaft gewährten Bankkredit in Höhe von S 2,5 Mio habe unter anderem auch eine im Eigentum des Beschwerdeführers stehende Liegenschaft als Sicherheit gedient. Ebenfalls zu dieser Zeit sei die Ehegattin des Beschwerdeführers zur alleinigen Geschäftsführerin der Gesellschaft bestellt worden. Am 1. Juni 1982 habe der Beschwerdeführer das Hälfteeigentum der Gesellschaft an der genannten Liegenschaft gegen Verzicht auf seine aus der Inanspruchnahme als Bürge und Zahler gegenüber der Gesellschaft bestehende Forderung sowie mit Kaufvertrag vom 16. November 1982 auch die zweite Grundstückshälfte um S 2 Mio erworben. Bei dem durch die Bankgläubiger geforderten Verkauf der gesamten Liegenschaft habe der Beschwerdeführer im Jahre 1987 lediglich S 5 Mio erzielt, womit die bereits auf rund S 8,3 Mio angewachsenen Bankschulden nur teilweise hätten abgedeckt werden können. Der Beschwerdeführer sei von H. wegen unterlassener pfandrechtlicher Sicherstellung seiner Restkaufpreisforderung haftbar gemacht worden. Im Rahmen eines hierüber abgeschlossenen außergerichtlichen Vergleiches habe sich der Beschwerdeführer zur Zahlung eines Betrages von S 1,3 Mio verpflichtet, wovon nach ursprünglicher Darstellung des Beschwerdeführers ein Betrag von S 0,8 Mio und nach späterer Darstellung S 1 Mio auf Grund einer damals aufrechten Berufshaftpflichtversicherung von einem Versicherungsunternehmen ersetzt worden sei.

Die Ausfolgung von Sparbüchern an B. habe der Beschwerdeführer im Abgabenverfahren wie folgt dargelegt:

Am 8. Oktober 1981 sei B. beim Beschwerdeführer erschienen und habe von diesem die Ausfolgung von drei Sparbüchern, die ebensoviele Käufer von Grundstücken der Gesellschaft bei ihm hinterlegt hätten, verlangt, weil hiedurch eine bessere Verzinsung zugunsten der Gesellschaft erreicht werden könne. Der Beschwerdeführer habe B. nach einem in dessen Anwesenheit geführten Ferngespräch mit dem Leiter jener Bank, die eine bessere Verzinsung gewähren sollte, sodann tatsächlich zwei Sparbücher ausgehändigt. Die darauf befindlichen Sparguthaben von rund S 0,8 Mio habe B. jedoch in der Folge für eigene Zwecke behoben. Die vom Beschwerdeführer daraufhin gegen B. erstattete Strafanzeige sei von der Staatsanwaltschaft "abgelegt" worden. Für den aus der Aushändigung der Sparbücher erwachsenen Schaden sei der Beschwerdeführer den Grundstückskäufern gegenüber eingestanden.

Sämtlichen in Rede stehenden Ausgaben erkannte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid den Charakter von Betriebsausgaben nicht zu, wobei die belangte Behörde auch bemerkte, daß die bürgende Tätigkeit des Beschwerdeführers bei isolierter Betrachtung Liebhabereicharakter aufweise. Die Bürgschaftserklärung des

Beschwerdeführers sei außerhalb seiner Tätigkeit als Notar abgegeben worden. Die Unterlassung der grundbücherlichen Sicherstellung einer Restkaufpreisforderung des H. sei auf das vom Beschwerdeführer verfolgte Gesamtkonzept, der Gesellschaft einen Kredit zu beschaffen, zurückzuführen. Der Verschuldensgrad des Beschwerdeführers sei hiebei so ausgeprägt, daß das Schadensereignis nicht mehr der betrieblichen Sphäre zugerechnet werden könne. Daß das Versicherungsunternehmen hiefür teilweise eine Entschädigung geleistet habe, präjudiziere die Abgabenbehörde nicht. Auch die Ausfolgung der Sparbücher stehe mit dem durch die Bürgschaftsübernahme verfolgten Projekt in einem kausalen Zusammenhang und liege daher ebenfalls außerhalb der betrieblichen Sphäre des Beschwerdeführers. Selbst wenn man diesen Vorgang aber der Tätigkeit als Notar zuordnen wollte, schließe das zweifelsfrei vorliegende schwere Verschulden des Beschwerdeführers den Abzug der dadurch verursachten Ausgaben als Betriebsausgaben aus. Eine vertragswidrige Ausfolgung von Treuhandgeldern lasse unter den festgestellten Umständen die Beurteilung als Betriebsvorfall nicht zu; dies umso mehr, als sich B. - objektiv betrachtet - bereits zum Zeitpunkt der Sparbuchausfolgung am 8. Oktober 1982 (richtig: 1981) als unzuverlässig dargestellt habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

Die belangte Behörde hat die Verwaltungsakten vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat unter Bedachtnahme auf die vom Beschwerdeführer erstattete Gegenäußerung zur Beschwerde erwogen:

Betriebsausgaben im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG 1972 und EStG 1988 sind Aufwendungen bzw. Ausgaben, DIE DURCH DEN BETRIEB veranlaßt sind.

Aufwendungen sind betrieblich veranlaßt, wenn die Leistung, für die die Ausgaben erwachsen, ausschließlich oder doch vorwiegend aus betrieblichen Gründen (im Interesse des Betriebes) erbracht wird. Die Frage der betrieblichen Veranlassung ist unter Bedachtnahme auf die Verkehrsauffassung zu beurteilen. Ein bloß mittelbarer Zusammenhang mit dem Betrieb genügt, um betriebliche Veranlassung annehmen zu können. Wird der mittelbare Zusammenhang allerdings von einem in erster Linie die persönliche Sphäre betreffenden Faktor überlagert, so wird der Veranlassungszusammenhang unterbrochen. Dabei ist ein strenger Maßstab anzulegen; es gilt die typisierende Betrachtungsweise (vgl. Quantschnig-Schuch, Einkommensteuerhandbuch, 36.2 und 36.3 zu § 4 und die dort angeführte Rechtsprechung).

1.

Zur Bürgschaftsübernahme:

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinen Erkenntnissen vom 4. April 1990, Zl. 86/13/0116, und vom 22. Februar 1993, Zl. 92/15/0051, näher ausgeführt hat, gehört die Unterstützung bei der Beschaffung eines Kredites für seinen Klienten nicht zur Berufstätigkeit eines RECHTSANWALTES. Im Erkenntnis vom 20. April 1993, Zl. 92/14/0232, hat der Verwaltungsgerichtshof weiters ausgeführt, daß die Übernahme von Bürgschaften nicht zu den beruflichen Aufgaben eines STEUERBERATERS gehört. Die Verkehrsauffassung spreche daher von vornherein nicht für die im Gesetz für die Betriebsausgabeneigenschaft geforderte Veranlassung der Aufwendung oder Ausgabe aus der Bürgschaft durch den Betrieb.

Nichts anderes als das Gesagte kann auch für öffentliche Notare gelten; denn es kann keinem Zweifel unterliegen, daß die Übernahme einer Bürgschaft für die Kreditverbindlichkeit eines Klienten ebensowenig zum typischen Berufsbild eines Notars gehört, wie dies beim Rechtsanwalt und Steuerberater der Fall ist. Von einer "betrieblichen Veranlassung" der Inanspruchnahme des Beschwerdeführers auf Grund der Bürgschaftsverpflichtung kann daher nicht die Rede sein. Daß der Beschwerdeführer deswegen disziplinär nicht zur Verantwortung gezogen wurde, ist für die außerhalb des Anwendungsbereiches des § 9 Abs. 2 BAO zu treffende abgabenrechtliche Beurteilung ebensowenig ausschlaggebend wie die Lösung der Frage, ob die Tätigkeit des Beschwerdeführers spekulativen Charakter hatte oder mit anderem Charakter sonst in seiner persönlichen Sphäre gelegen war. Für die Abgrenzung der beruflichen von der privaten

Sphäre des Beschwerdeführers ist auch nicht entscheidend, ob letzterer mit der Bürgschaftsübernahme die "Aussicht eines entsprechenden Geschäftserfolges" verband. Die belangte Behörde hat daher die Zahlungen des Beschwerdeführers wegen der von ihm übernommenen Bürgschaft zu Recht nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

2.

Zu den Schadenersatzleistungen an H.:

Das verursachende Schadensereignis steht ebenso wie die in Punkt 1. erörterte Bürgschaftsübernahme mit dem Gesamtkonzept, welches der Beschwerdeführer mit dem eingangs erwähnten Liegenschaftsgeschäft verfolgte, in einem engen tatsächlichen Zusammenhang; nämlich insofern, als diese Unterlassung nach den nachvollziehbaren Feststellungen der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid deswegen erfolgte, weil nur unter Außerachtlassung der insoweit kollidierenden Interessen des Treugebers an einer grundbücherlichen Sicherstellung seiner Restkaufpreisforderung die Kreditbeschaffung an die Gesellschaft möglich war. Auch den daraus resultierenden Schadenersatzleistungen des Beschwerdeführers an den Treugeber H. kommt daher Betriebsausgabencharakter nicht zu.

3. Zu den Schadenersatzleistungen im Zusammenhang mit der Ausfolgung von Sparbüchern:

Auch die Ausfolgung von zwei dem Beschwerdeführer durch Kaufinteressenten zu treuen Handen übergebenen Sparbüchern an B. erfolgte nicht in der betrieblichen Sphäre des Erstgenannten, weil die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid mit Recht auf den sachlichen Zusammenhang dieses Fehlverhaltens des Beschwerdeführers mit dem Gesamtkonzept, welches der Beschwerdeführer mit dem eingangs erwähnten Liegenschaftsgeschäft verfolgte, hingewiesen hat. Bei der gebotenen Berücksichtigung der Vorgeschichte des Falles kann daher von einem bei der Ausübung seiner betrieblichen Tätigkeit bloß AUS VERSEHEN ODER EINEM SONSTIGEN UNGEWOLLTEN VERHALTEN verursachten Schaden (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 1. Juli 1981, Zl. 13/0681/78) nicht die Rede sein. Die belangte Behörde hat daher selbst auf dem Boden der vom Beschwerdeführer angewendeten Äquivalenztheorie auch insoweit eine betriebliche Veranlassung des Schadensereignisses und dementsprechend auch den Betriebsausgabencharakter der Schadenersatzleistungen zu Recht verneint.

Da somit der angefochtene Bescheid frei von der behaupteten Rechtswidrigkeit ist, mußte die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abgewiesen werden.

Von der Durchführung der vom Beschwerdeführer beantragten Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 104/1991.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1994:1992150171.X00

Im RIS seit

11.07.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at