

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Mag. Markus Knechtll LL.M, die Richterinnen Mag. Gertraud Hausherr sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Markus Fischer und Mag. Johannes Denk in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch LBG Niederösterreich Steuerbera. GmbH, Eichamtstr 5-7, 2230 Gänserndorf, über die Beschwerde vom 8. Jänner 2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 18. Dezember 2019 betreffend Einkommensteuer 2018 und Umsatzsteuer 2018 zur Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 10. April 2025 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Herr ***1*** ***Bf1*** ist nichtselbständig tätig und bezieht Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.

Zum bisherigen Verfahren wird auf das Erkenntnis RV/7101225/2019 vom 29.4.2025 betreffend die Jahre 2016 und 2017 verwiesen.

Für das Jahr 2018 machte der Beschwerdeführer Herr ***1*** ***2*** ***3*** Strafverteidigungskosten im Zusammenhang mit einem Finanzstrafverfahren, welches mit Erkenntnis vom 18.12.2018 des Spruchsenates beim Finanzamt für die Jahre 2006 bis 2015 wie folgt entschieden wurde:

„***1*** ***Bf1*** ist schuldig, er hat im Bereich des Finanzamtes *** vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt, und zwar

a) durch die Einreichung inhaltlich unrichtiger Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2008 und 2015 Einkommensteuer für 2008 i.H.v. € 8.857,96 und für 2015 i.H.v. € 19.400,91

b) durch die Nichteinreichung von Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2008 bis 2015; 2008 i.H.v. € 12,67; 2009 i.H.v. € 9.618,71; 2010 i.H.v. € 10.169,52; 2011 i.H.v. € 13.510,47; 2012 i.H.v. € 5.044,69; 2013 i.H.v. € 2.845,26; 2014 i.H.v. € 10.135,01; 2015 i.H.v. € 10.443,58

und hat hiedurch das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen und wird hierfür nach § 33 Abs 5 FinStrG zu einer Geldstrafe von EUR 18.800,-- im NEF 47 Tage Ersatzfreiheitsstrafe sowie gem. § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG zum Ersatz der mit € 500,-- bestimmten Kosten des Finanz Strafverfahrens verurteilt.

Hingegen wird das Verfahren betreffend: Umsatzsteuer für 2006 i.H.v. € 3.112,89; 2007 i.H.v. € 6.474,43 (Anschuldigung vom 21.9.2018) gem. § 13 FinstrG eingestellt.“

Das Finanzamt anerkannte die geltend gemachten Kosten für die Strafverteidigung in der Einkommensteuer 2018 und Umsatzsteuer 2018 nicht und führte begründend aus:

„Die im Rahmen des Strafverfahrens (bzw. zur Vermeidung desselben) angefallenen Kosten für die Strafverteidigung (Rechtsanwaltskosten) wurden bei der Folgeveranlagung 2018 als Betriebsausgaben geltend gemacht und auch die dafür angefallene Vorsteuer beantragt. Diese Kosten sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 5 lit b und c EStG nicht abzugsfähig (€ 22.563,00). Auf die ausführliche Begründung der BVE vom 30.10.2018 wird verwiesen.“

Der Beschwerdeführer machte in der Erklärung zur Umsatzsteuer 2018 einen Betrag von € 4.512,76 als Vorsteuer für die rechtsfreundliche Vertretung betreffend das Finanzstrafverfahren geltend. In dem Beschwerdeverfahren betreffend der Umsatzsteuervoranmeldungen 02/2018, 03/2018, 05/2018 wurde an Vorsteuer in Summe ein Betrag von € 4.211,16 geltend gemacht. Das Finanzamt anerkannte die Vorsteuer aus Kosten der Strafverteidigung in der Umsatzsteuer 2018 nicht und führte begründend aus:

„Geltend gemachte Vorsteuern in Höhe von € 4.512,76 betreffend Rechtsanwaltskosten werden nicht anerkannt. Auf die ergangene Begründung zur BVE vom 30.10.2018 betreffend das Jahr 2016 wird verwiesen.“

In der Beschwerde wurde begründend ausgeführt:

„Die Begründung der vorliegenden Bescheidbeschwerde ist gleichlautend mit der Begründung gegen die Abgabenbescheide 2016 und den Umsatzsteuern 3 - 12/2017 und 2 - 5/2018 vom 13. September 2018, sowie dem Antrag gemäß § 264 BAO auf Entscheidung über die Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht vom 31.10.2018 zu sehen, wonach die in Frage stehenden Rechts- und Beratungskosten betrieblich veranlasst und demzufolge ertrags- wie auch umsatzsteuerlich absetzbar waren.

Aus den oben angeführten Gründen begehren wir die Abänderung der angefochtenen Bescheide dahingehend, dass die Verteidigungs- und Beratungskosten iHv EUR 22,563,00 als gewinnmindernde Betriebsausgaben anerkannt und die korrespondierenden Vorstehern iHv EUR 4.512,76 zum Abzug zugelassen werden.“

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit der Begründung ab, dass der Beschwerdeführer eine steuersparende Konstruktion gewählt hatte und damit zu Unrecht die land- und forstwirtschaftliche Pauschalierung in der Einkommensteuer und Umsatzsteuer in Anspruch nahm.

Für die Frage der Abzugsfähigkeit von Kosten eines Strafverfahrens sei demnach entscheidend, ob das Fehlverhalten der betrieblichen/beruflichen Sphäre zuzuordnen sei oder es als private Verhaltenskomponente das Band zur betrieblichen (beruflichen) Veranlassung durchschneidet.

Weiters sei auch relevant, ob es sich um eine Körperschaft handelt - die keinen Bereich einer privaten Lebensführung hat - oder um ein Einzelunternehmen, bei dem die Privatperson ein Interesse an persönlicher Lebensführung haben kann.

Da die Strafverteidigungskosten mangels betrieblicher Veranlassung der Privatsphäre zurechnen sei, seien die Strafverteidigungskosten gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG iVm § 20 Abs. 1 Z 5 Lit b und c EStG nicht in der Einkommensteuer als Aufwendungen anzuerkennen. Daher sei auch der Vorsteuerabzug in der Umsatzsteuer gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UstG zu versagen.

Im Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht wurde ausgeführt, dass die Begründung weitgehend gleichlautend mit der Begründung gegen die Abgabenbescheide 2016 und den Umsatzsteuern 3 - 12/2017 und 2 - 5/2018 vom 17. September 2018 sei; Herr ***1*** ***3*** habe aufgrund einer Außenprüfung für die Jahre 2006-2015 Abgabennachzahlungen zu leisten, die in weiterer Folge zu einem finanzstrafrechtlichen Verfahren vor dem Landesgericht Korneuburg führten, wobei dieses Verfahren aufgrund Unzuständigkeit eingestellt wurde und von der Finanzstrafbehörde weiterzuführen ist.

Aufgrund dieses Verfahrens seien 2018 folgende Beratungs- und Verteidigerkosten angefallen, die von der Abgabenbehörde nicht als betrieblicher Aufwand bzw. Vorsteuer anerkannt worden seien:

	Betrag netto	Vorsteuer
EUR	6.000,00	1.200,00

EUR	3.720,80	744,16
EUR	11.343,00	2.268,60
EUR	<u>1.500,00</u>	<u>300,00</u>
EUR	22.563,80	4.512,76

Die Verteidigungs- und Beratungskosten sowie die korrespondierenden Vorsteuern seien jedoch im Sinne der aktuellen VwGH-Judikatur anzuerkennen, da der Kausalzusammenhang mit dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb vorliege und der Pönalcharakter der Strafe nicht die Strafverteidigungskosten umfasse.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

In der mündlichen Senatsverhandlung am 10. April 2025 wurde folgendes vorgebracht.

Die Berichterstatterin führte aus, dass es um die betriebliche Veranlassung der Kosten der rechtsfreundlichen Vertretung gehe, es würde um den Betrieb des ***1*** ***3*** gehen.

Die steuerliche Vertreterin führte dazu aus, dass die Verteidigungskosten im Zusammenhang mit dem Finanzstrafverfahren stehen würden. Die Betriebsprüfung habe die Gestaltung des Betriebes geprüft. Aus der betrieblichen Tätigkeit sei dann die Einkommensteuer und die Umsatzsteuer aus der unternehmerischen Tätigkeit festgestellt worden. Es würde kein Privatzusammenhang vorliegen. Es sei nichts privat veräußert worden. Der Kern der Verteidigungskosten liege in der betrieblichen Tätigkeit von ***1*** ***3***. Er habe den Betrieb geführt. Er habe Einnahmen erzielt und Umsatzsteuer bezahlen müssen. Umsatzsteuer würde jemand im privaten Bereich nicht schulden. Daher sei aus Sicht der steuerlichen Vertretung die betriebliche Verbindung absolut gegeben.

Weiters wurde von der steuerlichen Vertreterin ausgeführt, dass im Straferkenntnis vom Jahr 2018 die Basis für die Bestrafung nur 31 % die Einkommensteuer und 69 % die Umsatzsteuer sei. Für Umsatzsteuer würde jemand nicht bestraft werden können, wenn dieser eine Privatperson wäre. Es gebe das BFG-Erkenntnis vom 27.3.2013, in dem ausgeführt werde, dass die Verteidigungskosten bei einem betrieblichen Konnex abzugsfähig seien

Die Berichterstatterin führte dazu aus, dass aus der Judikatur für sie „betrieblich veranlasst“ heiße, dass es aus dem normalen Geschäftsbetrieb erfolgen müsse. Meist gehe es um Kartellbußen. Dort sei es um Gewinnmaximierung gegangen. Es sei dort nie um die Minimierung der persönlichen Steuerschuld gegangen.

Aus dem BP-Bericht gehe hervor, dass Einnahmen nicht bekannt gegeben worden seien. Die Handlungen des ***1*** ***3*** hätten sich darauf bezogen, nicht buchführungspflichtig zu

werden. Bis 2013 seien falsche Erklärungen abgegeben worden. Es seien auch AMA-Förderungen beantragt worden, die auch zugeflossen seien. Erst später sei das Thema mit der Trennung der Höfe aufgekommen, welches nicht anerkannt worden sei.

Die steuerliche Vertreterin führte dazu aus, dass grundsätzlich zu sagen sei, dass ein schuldhaftes Handeln vorlag. Wenn man schon auf dieser Stufe ansetze, werde der Prüfungsschritt auf eine falsche Stufe vorgelegt. Eine Kartellstrafe sei auch eine Malversation, die dazu führen würde, dass mehr KöSt verrechnet worden und eine Gewinnmaximierung gemacht worden sei.

Bei ***1*** ***3*** sei keine private Erbrechtsfolge der Hintergrund für seine Handlungen gewesen. Der ausschlaggebende Antrieb sei wohl gewesen, Dinge steuerlich zu optimieren. Das sei ja eine Gewinnmaximierung und eine dadurch bewirkte Liquiditätssteigerung, die dazu geführt habe, dass er im Betrieb neue Investitionen getätigt habe. Zur Verurteilung sei es gekommen, weil betriebliche Vorgaben nicht eingehalten worden seien.

Die Vertreterin des Finanzamtes führte dazu aus, dass man dort ansetzen müsse, woher die Kosten stammen. Die Prozesskosten bedürften nicht nur einen betrieblichen Zusammenhang, sondern es müsse auch der ursächliche Zusammenhang erforscht werden. Die Verurteilung beruhe auf Umständen, die in der Person liegen. Die Folge war, dass eine Personensteuer, nämlich die Einkommensteuer, verkürzt worden sei. Die Ursache liege nicht im Betrieb als Landwirt, sondern in der vorsätzlichen Verkürzung der Einkommensteuer.

Die Betriebsprüfung war die Grundlage zur Sachverhaltsfeststellung.

Die steuerliche Vertretung führte dazu aus, dass 70 % der Strafe aus der Umsatzsteuer stammen würden.

Die Finanzamtsvertreterin führte dazu aus, dass in der Einkommensteuer eine Verkürzung vorsätzlich vorgenommen worden sei. Die Ursache sei in der Person als Betriebsinhaber gelegen.

Von der Höhe der Kosten müsse man sagen, dass der finanzbehördlichen Seite die Kosten relativ hoch erscheinen.

Die steuerliche Vertretung führte dazu aus, dass das Verfahren ursprünglich als gerichtliches Strafverfahren eingeleitet worden sei. Erst später habe sich herausgestellt, dass die Finanzstrafbehörde und nicht das Gericht zuständig gewesen sei.

Die Berichterstatterin führte aus, dass die Feststellung, dass Einnahmen nicht erklärt werden, doch nicht aus der normalen betrieblichen Tätigkeit zu erklären sei.

Die steuerliche Vertretung führte dazu aus, dass eine Verurteilung wegen eines Finanzstrafverfahrens nie die normale Tätigkeit sei.

Das Finanzamt führte dazu aus, dass es in den VwGH-Entscheidungen um spezielle Sachverhalte gehe, insbesondere bei GmbHs mit Kartellstrafen. Die Grundregel sei schon, dass die Prozesskosten der privaten Tätigkeit zuzuordnen seien.

Die Steuerberaterin führte aus, dass auch die Bildung eines Kartells nicht zum normalen Geschäftsleben zähle.

Die Berichterstatterin führte aus, dass bei einer Kartellbildung versucht werde Einnahmen in die Höhe zu treiben. Vielleicht sind dann sogar höhere Steuern zu zahlen. Insofern würde die Berichterstatterin die exakte betriebliche Veranlassung wissen wollen.

Die steuerliche Vertretung führte dazu aus, dass Verteidigungskosten in nahezu jedem Strafverfahren anfallen würden. Im Hintergrund liege bei Kartellstrafen derselbe Gedanke vor wie auch bei ***1*** ***3***. Die Strafe komme aus der Optimierung der betrieblichen Tätigkeit. Die Steuern seien nur ein Aspekt. Die L+F-Pauschalierung nach § 22 UStG habe einen Konnex zum Einheitswert, aber die Umsatzsteuer kann jemand nur dann bezahlen, wenn jemand Unternehmer sei. Durch die Pauschalierung falle ja die Umsatzsteuerpflicht nicht weg; es falle nur gleichzeitig Vorsteuer in derselben Höhe an. Die Umsatzsteuer sei voll im betrieblichen Bereich zu sehen.

Die Finanzamtsvertreterin führte dazu aus, dass man trotzdem bei der Wurzel bleiben muss. Beim Kartell sei man in der betrieblichen Tätigkeit drinnen. Sie denke nicht, dass man die Umsatzsteuer aufspalten könne. Das Grundübel sei die Verkürzung der Einkommensteuer und dadurch sei die Umsatzsteuerpauschalierung weggefallen. Eine Aufteilung der Prozesskosten auf ESt und USt komme nicht in Betracht.

Die steuerliche Vertreterin führte dazu aus: Nein. ESt und USt sind völlig unabhängig voneinander. Der Kern ist die betriebliche Tätigkeit von ***1*** ***3***. 70 % entfallen auf die Umsatzsteuer.

Über Nachfragen der Berichterstatterin bestätigt die steuerliche Vertreterin und die Finanzamtsvertreterin, dass die Zahlen unstrittig seien.

Die steuerliche Vertretung führte aus, dass ihr nur der Sachverhaltsteil zur Erbschaftsplanung nicht klar sei. Es scheine auch eine komplett untergeordnete Betriebsprüfungsfeststellung gewesen zu sein. Der wesentliche Punkt sei, dass ***1*** ***3*** weniger Steuern zahlen wollte.

Die Finanzamtsvertreterin führte aus, dass ja eine Strafe vorliege. Strafen dürfe man nicht als Betriebsausgaben abziehen. Verteidigungskosten würden ja aus dem Strafverfahren stammen. Eine Aufteilung würde dem Prinzip, dass eine Strafe vorliege, widersprechen.

Die steuerliche Vertretung führte dazu aus, dass zu den Verteidigungskosten keine gesetzliche Regelung gebe, nur zu den Strafen. Der VwGH sage, es müsse ein betrieblicher Zusammenhang bestehen. Wenn die ESt aus einer betrieblichen Tätigkeit stamme, sei auch ein betrieblicher Zusammenhang gegeben. Aber umsatzsteuermäßig kann es nur eine betriebliche Tätigkeit sein.

Die Vertreterin des Finanzamtes beantragte die Abweisung der gegenständlichen Beschwerde. Verweisen möchte sie auch auf die BFG-Entscheidung vom 7.3.2025, RV/3100287/2017. Auch daraus gehe hervor, dass eine Aufteilung zwischen Strafe und Prozesskosten nicht zulässig sei. Die Voraussetzungen, die den VwGH-Entscheidungen zu Grunde liegen würden, würden hier nicht vorliegen.

Der steuerliche Vertreter beantragte die Stattgabe in beiden Verfahren, weil sie der Ansicht ist, dass alle Strafen ihren Grund in der betrieblichen Tätigkeit haben würden. Insbesondere treffe das für die Umsatzsteuer zu.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer bezog in den Jahre 2006 bis 2015 nichtselbständige Einkünfte und Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Den Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft ermittelte er gemäß den Pauschalierungsverordnungen zur Land- Forstwirtschaft und nutzte die Umsatzpauschalierung gemäß § 22 UStG.

Für die Jahre 2006 bis 2015 fand eine abgabenrechtliche Prüfung statt. Gemäß den in der Prüfung getroffenen Feststellungen war der Beschwerdeführer seit 2006 verpflichtet, seinen Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft gemäß § 4 Abs. 1 EStG zu ermitteln; da er buchführungspflichtig war, durfte er auch nicht die Umsatzsteuerpauschalierung gemäß § 22 UStG anwenden.

Der Beschwerdeführer wurde mit Erkenntnis vom 18.12.2018 des Spruchsenates beim Finanzamt schuldig gesprochen, ein Finanzvergehen für die Jahre 2008 bis 2015 nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen zu haben und wurde hierfür nach § 33 Abs 5 FinStrG zu einer Geldstrafe von EUR 18.800 und im NEF zu 47 Tage Ersatzfreiheitsstrafe sowie gem. § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG zum Ersatz der mit € 500,00 bestimmten Kosten des Finanzstrafverfahrens verurteilt. Das Verfahren betreffend die Jahre 2006 und 2007 wurde eingestellt.

Für die rechtsfreundliche Vertretung in diesem Finanzstrafverfahren machte der Beschwerdeführer folgende Kosten in Einkommensteuer 2018 und Umsatzsteuer2018 geltend.

Jahr	2018
Umsatzsteuer/ Vorsteuer	-4.512,76
Einkommensteuer/Betriebsausgabe	-22.563,00

2. Beweiswürdigung

Dies steht aufgrund des Erkenntnisses des Spruchsenats beim Finanzamt vom 18.12.2018, dem Betriebsprüfungsbericht vom 20.08.2018 sowie der mündlichen Verhandlung fest. Die geltend gemachten Beträge stehen aufgrund der aktenkundigen Schreiben sowie den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Rechnungen des Rechtsanwaltes fest.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Rechtliche Bestimmungen:

Bundesabgabenordnung; BAO:

§ 253 BAO: Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt die Bescheidbeschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst.

Einkommensteuergesetz, EStG

§ 4. (4) Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

§ 20. (1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

5. b) Strafen und Geldbußen, die von Gerichten, Verwaltungsbehörden oder den Organen der Europäischen Union verhängt werden.

c) Verbandsgeldbußen nach dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz.

6. Steuern vom Einkommen und sonstige Personensteuern, aus Anlass einer unentgeltlichen Grundstücksübertragung anfallende Grunderwerbsteuer, Eintragungsgebühren und andere Nebenkosten; weiters die auf Umsätze gemäß § 3 Abs. 2 und § 3a Abs. 1a UStG 1994 entfallende Umsatzsteuer, soweit eine Entnahme im Sinne des § 4 Abs. 1 vorliegt, sowie die auf den Eigenverbrauch gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 entfallende Umsatzsteuer. Abzugsfähig ist die Umsatzsteuer auf den Eigenverbrauch von gemischt genutzten Grundstücken, soweit für den nicht unternehmerisch genutzten Teil eine Vorsteuer geltend gemacht werden konnte und diese als Einnahme angesetzt worden ist.

Umsatzsteuergesetz, UStG:

§ 1. Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

1. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt;

2. der Eigenverbrauch im Inland. Eigenverbrauch liegt vor,

a) soweit ein Unternehmer Ausgaben (Aufwendungen) tätigt, die Leistungen betreffen, die Zwecken des Unternehmens dienen, und nach § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder nach § 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 nicht abzugsfähig sind. Dies gilt nicht für Ausgaben (Aufwendungen), die Lieferungen und sonstige Leistungen betreffen, welche auf Grund des § 12 Abs. 2 nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten, sowie für Geldzuwendungen. Eine Besteuerung erfolgt nur, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben;

§ 2. (1) Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfaßt die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

§ 12 UStG 1994:

§ 12 (1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. a) Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

(2) 2. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren,

a) deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind,

Judikatur:

Verwaltungsgerichtshof vom 22.03.2018, Ro 2017/15/0001, Ro 2017/15/0002

Rechtssatznummer 1 – wie Rechtssatznummer 2 zu VwGH vom 21.04.2016 2013/15/0182

Stammrechtssatz

Nach Lehre und Rechtsprechung stellen die Kosten eines Strafverfahrens wie insbesondere die Strafverteidigungskosten ebenso wie Geldstrafen grundsätzlich Kosten der privaten Lebensführung dar. Dieser Beurteilung liegt der Gedanke zu Grunde, dass deren auslösende Ursache im schuldhaften Verhalten des Betriebsinhabers und nicht in der Führung des Betriebes liegt (vgl. VwGH vom 25. April 2001, 99/13/0221; und Doralt, EStG11, § 4 Tz 265).

Rechtssatznummer 2:

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 21. April 2016, 2013/15/0182, ausgeführt hat, könnte eine Abziehbarkeit der Kosten eines Strafverfahrens wie insbesondere der Strafverteidigungskosten dann zu bejahen sein, wenn der strafrechtliche Vorwurf, gegen den sich der Betriebsinhaber zur Wehr gesetzt hat, ausschließlich und unmittelbar aus seiner beruflichen (betrieblichen) Sphäre erklärbar und damit betrieblich veranlasst ist.

Rechtssatznummer 3:

Entscheidet sich die Rechtsordnung dazu, die Kartellbildung als ein strafbares Verhalten zu normieren, dann darf das Steuerrecht nicht dazu dienen, die Strafe (für die Inhaber gewinnbringender Unternehmen) zu verringern und so den Strafzweck auszuhebeln. Hingegen kann die Betriebsausgabenqualifikation von Strafverteidigungskosten nicht mit der Begründung versagt werden, dass auf diese Weise der Strafzweck (teilweise) vereitelt würde, denn damit würde dem Abgabengesetz ein über das Strafgesetz hinausgehender Charakter einer Strafnorm beigemessen werden (vgl. schon VwGH vom 16.9.1992, 90/13/0063).

Verwaltungsgerichtshof vom 22.03.2018, Ro 2017/15/0001, Ro 2017/15/0002

Erkenntnis:

16 In dem angeführten Erkenntnis vom 16. September 1992 wurden Strafverteidigungskosten dennoch nicht zum Abzug als Betriebsausgaben zugelassen, weil die im seinerzeitigen Beschwerdefall für die Verteidigungskosten ursächliche Handlung, die absichtliche Veranlassung von Scheinbuchungen durch einen Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, nicht als betrieblich veranlasst anzusehen war. Durch diese strafbare Handlung wurde der Kausalzusammenhang zwischen Betrieb und Verteidigungskosten durchbrochen.

17 Im nunmehr vorliegenden Fall durfte das Bundesfinanzgericht hingegen davon ausgehen, dass ein Kausalzusammenhang mit dem Betrieb der mitbeteiligten Partei gegeben ist. Die der mitbeteiligten Partei von der Europäischen Kommission vorgeworfene Tat der Preisabsprache mit anderen Herstellern bestimmter Werkstoffe erklärt sich unmittelbar aus deren betrieblicher Tätigkeit. Die Festsetzung von Preisen durch den Unternehmer fällt auch dann, wenn die Preisbildung in Absprache mit anderen Unternehmern erfolgt, in den Rahmen der Betriebsführung. Dass die - die Aufwendungen auslösenden - schuldhaften Handlungen auf weiteren, den betrieblichen Zusammenhang aufhebenden Umständen beruhen würden, wird auch vom revisionswerbenden Finanzamt nicht behauptet. Der vorsätzliche Beschluss eines Unternehmens auf Kartellbildung zielt auf Umsatz- und Gewinnmaximierung ab und liegt im ausschließlichen betrieblichen Interesse.

18 Da nach dem Gesagten keine gemäß § 12 KStG 1988 nicht abzugsfähigen Ausgaben vorliegen, erweist sich die Revision auch in Bezug auf den vom Bundesfinanzgericht zugestandenen Vorsteuerabzug als unberechtigt. Eine Sachverhaltskonstellation wie sie dem Urteil des EuGH vom 21. Februar 2013, C-104/12, Becker, zu Grunde lag, ist im Revisionsfall nicht gegeben. In der Rechtssache Becker dienten die Anwaltsdienstleistungen direkt und unmittelbar dem Schutz der privaten Interessen der Geschäftsführer, welche wegen in ihrem persönlichen Verhalten liegenden Zuwiderhandlungen strafrechtlich ("Bestechung") verfolgt wurden. Im Revisionsfall geht es hingegen um Rechts- und Beratungsleistungen, die durch die wirtschaftliche Tätigkeit der Mitbeteiligten veranlasst waren. Die der mitbeteiligten Partei in Rechnung gestellten Leistungen stehen im direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit besteuerten Umsätzen und dienen nicht - wie in der Rechtssache Becker - dem Schutz privater Interessen von Organwaltern der mitbeteiligten GmbH.

19 Die Amtsrevision war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.“

VwGH vom 16.09.1992, 90/134/0063, letzter Absatz:

Beruflich oder betrieblich veranlaßte Strafen können aber nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann vorliegen, wenn die Zuwiderhandlungen in den Rahmen einer normalen Betriebsführung fallen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Juni 1986, 86/14/0061). Gerade die für die gegenständlichen Kosten ursächliche Handlung, nämlich die absichtliche Veranlassung von Scheinbuchungen im Rechenwerk der H. KG fällt aber zweifellos nicht in den Rahmen der normalen Betriebsführung einer

Wirtschaftstreuhandkanzlei. Durch diese strafbare Handlung wurde jedenfalls der Kausalzusammenhang zwischen Betrieb und dem beschwerdegegenständlichen Aufwand unterbrochen.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen, wobei von der beantragten Verhandlung aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden konnte.“

Literatur:

Toifl in ZWF 2020/263

„Im Fall von Abgabenhinterziehung wäre zu unterscheiden: Ein Steuerpflichtiger rechnet vorsätzlich privat genutzte Wirtschaftsgüter dem Betriebsvermögen zu, macht sämtliche damit zusammenhängenden Aufwendungen als Betriebsausgaben geltend und verkürzt damit seine Abgaben. Ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH erzielt Schwarzumsätze. Diese Schwarzumsätze entnimmt er, dadurch liegt steuerlich eine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Die daraus resultierende KESt wird der GmbH mittels Haftungsbescheid vorgeschrieben. Die vorsätzliche Verschmälerung der steuerlichen Bemessungsgrundlage fällt nicht in den Rahmen der normalen Betriebsführung. Raum für Diskussion bietet aber der Fall, in dem Schwarzumsätze durch eine GmbH erzielt werden und im Betrieb verblieben sind. Mit Steuerverkürzungen mag zwar eine Zahllast des Unternehmers vermieden werden, dennoch wird schwer argumentiert werden können, dass die Abgabenhinterziehung wie vom VwGH gefordert auf Umsatz- und Gewinnmaximierung abzielt, um von einer betrieblichen Veranlassung der Strafverteidigungskosten auszugehen. Im Fall eines Freispruchs bzw einer Einstellung in einem Finanzstrafverfahren sind die Strafverteidigungskosten aber jedenfalls betrieblich veranlasst, zumal der Vorwurf der Finanzstrafbehörde in diesem Fall zu Unrecht erhoben wurde.“

Engenhardt in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG § 20 Anm 85d:

„Der Pönalcharakter der (angedrohten) Strafe selbst steht einer Abzugsfähigkeit damit in Zusammenhang stehender Strafverteidigungskosten nicht entgegen (VwGH 16. 9. 1992, 90/13/0063). Kosten eines Strafverfahrens stellen jedoch grundsätzlich Kosten der privaten Lebensführung dar, weil deren auslösende Ursache idR im schuldhaften Verhalten des StPfl liegt (VwGH 21. 4. 2016, 2013/15/0182). Ausführlicher zur Abzugsfähigkeit von Strafverteidigungskosten s § 4 Anm 82, Prozesskosten).“

Knecht/Winkler/Unger in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG § 4 Anm 82:

„Prozesskosten: Kosten eines Zivilprozesses sind unabhängig von der Art der Beendigung Betriebsausgaben, wenn der Prozessgegenstand objektiv mit dem Betrieb zusammenhängt. Dies gilt auch für Mitunternehmerschaften, es sei denn es ist ausschließlich die Privatsphäre der

Gesellschafter berührt. Streitigkeiten in Bezug auf die Mitgesellschafter sind – ausgenommen bei unredlicher Geschäftsführung – Sonderbetriebsausgaben (s § 23 Anm 182).

Die Abzugsfähigkeit der Zivilprozesskosten hängt vor allem davon ab, welcher Anspruch strittig ist (vgl VwGH 24. 3. 2015, 2013/15/0002). Werden betrieblich veranlasste und nicht betrieblich veranlasste Forderungen und Verbindlichkeiten gegeneinander aufgerechnet, ist maßgebend, ob die betrieblich veranlasste Forderung strittig ist (VwGH 7. 10. 2003, 2001/15/0221). Aufwendungen für die Ehescheidung und Folgekosten sind stets durch die Lebensführung veranlasst. Wird in einem Scheidungsverfahren ein Anspruch aus der Auflösung der gemeinsam betriebenen GmbH geltend gemacht und gehört die Beteiligung an dieser branchengleichen Kapitalgesellschaft zum notwendigen Betriebsvermögen (VwGH 26. 2. 2015, 2012/15/0005), liegt ein Anspruch vor, der das Betriebsvermögen betrifft. Die zur Geltendmachung dieses Anspruches aufgewendeten Kosten können Betriebsausgaben sein (VwGH 24. 3. 2015, 2013/15/0002).

Kosten eines Strafverfahrens wie insb die Strafverteidigungskosten und Geldstrafen stellen grundsätzlich Kosten der privaten Lebensführung dar, weil deren auslösende Ursache nicht in der Führung des Betriebes liegt, sondern bspw im schuldhaften Verhalten des Betriebsinhabers (VwGH 21. 4. 2016, 2013/15/0182). Eine betriebliche Veranlassung erscheint jedoch dann denkbar, wenn der strafrechtliche Vorwurf, gegen den sich der Betriebsinhaber zur Wehr gesetzt hat, ausschließlich und unmittelbar aus seiner beruflichen (betrieblichen) Sphäre erklärbar und damit betrieblich veranlasst ist (zB ausschließlich und unmittelbar die berufliche Tätigkeit als Geschäftsführer betrifft – VwGH 21. 4. 2016, 2013/15/0182). Die Betriebsausgabenqualifikationen von Strafverteidigungskosten kann nicht mit der Begründung versagt werden, dass auf diese Weise der Strafzweck (teilweise) vereitelt würde, denn damit würde dem Abgabengesetz ein über das Strafgesetz hinausgehender Charakter einer Strafnorm beigemessen werden. Verteidigungskosten betreffend Geldbußen aus EU-Wettbewerbsverstößen sind als Betriebsausgaben abzugsfähig (BFG 23. 9. 2016, RV/5100929/2016 bestätigt durch VwGH 22. 3. 2018, Ro 2017/15/0001), weil der strafrechtliche Vorwurf, der durch die Verteidigungskosten abgewehrt werden sollte, ausschließlich und unmittelbar aus seiner betrieblichen (beruflichen) Sphäre erklärbar und damit betrieblich (beruflich) veranlasst ist (Zorn, RdW 2018/248). Siehe auch unter „Strafen“.

Kosten eines Verwaltungsverfahrens sind abzugsfähig, soweit ein betrieblicher Zusammenhang gegeben ist (zB Bauverfahren für Betriebsgebäude, Verfahren im Gewerberecht).

Betreffen derartige Kosten einer Selbstanzeige schwerpunktmäßig Betriebssteuern oder die Höhe betrieblicher Einkünfte, sind sie grds abzugsfähig. Andernfalls können sie Sonderausgaben darstellen, wenn sie an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden.

Kosten zur Erfüllung einer mit Strafe sanktionierten Verpflichtung sind bei betrieblicher Veranlassung abzugsfähig. Dies gilt auch dann, wenn diese Kosten bereits nach Verhängung

einer Strafe anfallen und durch die mit den Kosten verbundene Erfüllung der Verpflichtung die Verhängung einer weiteren Strafe abgewendet wird (zB Verhängung von Zwangsstrafen gem § 283 UGB wegen verspäteter Offenlegung eines Jahresabschlusses beim Firmenbuch).

Bundesfinanzgericht, BFG – Senat vom 07.03.2025, RV/3100287/2017

Gemäß § 4 Abs. 4 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Die Bestimmungen des EStG 1988 zu den Betriebsausgaben sind auch auf Körperschaften anzuwenden (vgl. § 7 Abs. 2 iVm § 11 Abs. 1 Körperschaftsteuergesetz - KStG 1988).

Gemäß § 12 Abs. 1 Zif. 1 lit. a Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbetrag abziehen.

Die Kosten eines Strafverfahrens, wie insbesondere die Strafverteidigungskosten sind grundsätzlich Kosten der privaten Lebensführung. Dem liegt der Gedanke zugrunde, dass ihre auslösende Ursache im schuldhaften Verhalten des Betriebsinhabers und nicht in der Führung des Betriebes liegt. Eine Abziehbarkeit als Betriebsausgaben könnte jedoch zu bejahen sein, wenn die für die Verteidigungskosten ursächliche Handlung ausschließlich und unmittelbar aus der betrieblichen Tätigkeit erklärbar ist und nicht auf weiteren, den betrieblichen Zusammenhang aufhebenden Umständen beruht (vgl. VwGH 22.3.2018, Ro 2017/15/0001).

*1. Die von der Rechtsprechung geforderten Voraussetzungen liegen im Beschwerdefall nicht vor. Bei den geltend gemachten Prozesskosten handelt es sich um Leistungen (Kosten der Strafverteidigung) des ***83*** gegenüber dem Einzelunternehmer ***15***. Ein unmittelbarer Zusammenhang zur betrieblichen Tätigkeit der beschwerdeführenden Gesellschaft ist nicht gegeben. Das behauptete betriebliche Interesse an der Sicherung des Geldflusses der ***12*** reicht nicht aus, sind doch die behaupteten Leistungsbeziehungen zwischen ***15*** und der beschwerdeführenden Partei nur durch die Nahebeziehung (Ehe) zwischen ihm und der Alleingesellschafterin erklärbar. Eine betriebliche Veranlassung im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG 1988 iVm § 7 Abs. 2 KStG 1988 liegt daher nicht vor.*

2. Die zur Verteidigung im Strafverfahren erbrachten Leistungen sind aus den genannten Gründen auch nicht gemäß § 12 Abs. 1 Zif. 1 lit. a UStG 1994 für das Unternehmen der beschwerdeführenden Gesellschaft ausgeführt. Die in den Rechnungen des Strafverteidigers ausgewiesene Steuer kann sie daher nicht als Vorsteuerbetrag abziehen.

Anwendung auf den beschwerdegegenständlichen Fall:

Für das Jahr 2018 wurde gegen die Umsatzsteuer 02.2018, Umsatzsteuer 03.2018, Umsatzsteuer 05.2018 im Verfahren GZ RV/7101225/2019 Beschwerde erhoben. Gemäß § 253 BAO gilt die Beschwerde auch gegen den Umsatzsteuerbescheid 2018 gerichtet. Gegen den Umsatzsteuerbescheid 2018 wurde zum gegenständlichen Verfahren GZ RV/7101966/2020 zusätzlich Beschwerde mit dem Begehren -4.512,76 € an Vorsteuer aus Rechts- und Beratungsleistungen anzuerkennen erhoben.

Der Beschwerdeführer wurde mit Erkenntnis vom 18.12.2018 des Spruchsenates beim Finanzamt schuldig gesprochen ein Finanzvergehen für die Jahre 2008 bis 2015 nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen zu haben und zu einer Geldstrafe von € 18.000,00 sowie Ersatz der Kosten des Finanzstraßverfahrens verurteilt.

Strafen und Geldbußen, die von Gerichten, Verwaltungsbehörden oder den Organen der Europäischen Union verhängt werden dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 5 lit b EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben nur die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß der herrschenden Judikatur können unter bestimmten Voraussetzungen Strafverteidigungskosten als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn ein betrieblicher Anlass im Rahmen der normalen Betriebsführung ursächlich und ausschließlich vorliegt. Die Anwaltsdienstleistungen dürfen auch nicht dem Schutz der privaten Interessen des Abgabepflichtigen dienen. Zusätzlich darf nicht ein schuldhaftes Verhalten zu dem Strafverfahren und den daraus folgenden Strafverteidigungskosten geführt haben.

Im beschwerdegegenständlichen Fall wurde Herr ***1*** ***3*** aufgrund von schuldhaftem Verhalten seinerseits - Nichterklärung von Einnahmen in der Steuererklärung, falschen Angaben in den Steuererklärungen, Konstruktion einer steuerlich nicht anerkannten Aufteilung eines einzigen Betriebes in zwei Betriebe – des Finanzvergehens für schuldig befunden. Durch diese Handlungen setzte er NICHT ein ausschließlich und unmittelbares Verhalten. Durch seine Handlungen wurden bspw. keine betriebliche Umsätze gesteigert, keine zusätzlichen Aufträge lukriert, keine Waren zu einem höheren Preis verkauft, keine arbeitsrechtlichen Auflagen umgangen, wasserrechtliche Auflagen missachtet, Bauverfahren für Betriebsgebäude, Verfahren im Gewerbebereich etc, sondern die persönliche Einkommensteuerpflicht minimiert. Als Einzelunternehmer ist er zur Zahlung der Einkommensteuer verpflichtet. Diese persönliche Einkommensteuer ist keine Betriebssteuer.

Die Strafverteidigungskosten des Finanzstraßverfahrens sind daher Kosten der privaten Lebensführung, weil der deren auslösende Ursache nicht die Führung des Betriebes – Gewinnsteigerung etc. - wie oben ausgeführt – ist, sondern im schuldhaften Verhalten des Betriebsinhabers ***1*** ***3*** – absichtliche Nichterklärung von Einnahmen etc. - zur

Minderung der persönlichen Einkommensteuerschuld liegt. Vgl VwGH vom 16.09.1992, 90/134/0063, letzter Absatz. Der ausschließliche und ursächliche Zusammenhang mit dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft liegt nicht vor. Abgabenverkürzungen sind nicht als Umsatz- oder Gewinnmaximierung zu verstehen. Im Beschwerdefall dienten die Strafverteidigungskosten dem Schutz des privaten Interesses des Beschwerdeführers der seine persönliche Einkommensteuerschuld zu verringern beabsichtigt hatte.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 liegen mangels betrieblicher Veranlassung keine Betriebsausgaben vor. Die Strafverteidigungskosten sind der privaten Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit a iVm § 20 Abs. 1 Z 5 lit b EStG 1988 iVm § 20 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zuzurechnen.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG 1994 gelten Leistungen nicht als für das Unternehmen ausgeführt, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 sind.

Da wie oben ausgeführt die anwaltlichen Leistungen nicht für das Unternehmen des Beschwerdeführers, sondern für ihn persönlich ausgeführt geleistet wurden, kann aus dieser Leistung gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG 1994 iVm § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 keine Vorsteuer anerkannt werden.

Die Beschwerde ist daher in allen Punkten als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Revision ist nicht zulässig, da die Rechtsfrage der Abzugsfähigkeit von Strafverteidigungskosten in der höchstgerichtlichen Judikatur, vgl. VwGH vom 22.03.2018, Ro 2017/15/0001; VwGH vom 21.04.2016, 2013/15/0182 und weiteren entschieden wurde. Das gegenständliche Erkenntnis folgt dieser Judikatur.

Wien, am 29. April 2025