



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 16. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 12. Juli 2007 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist seit 6. August 1981 als Steuerberaterin tätig.

Für das Veranlagungsjahr 2005 ergingen die Erstbescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer vom 12. Juni 2007 wegen nicht rechtzeitiger Abgabe der Erklärungen über Schätzungsauftrag.

Im Berufungsverfahren wurde von der Bw. hinsichtlich Einkommensteuer die Erklärung mit 16. Juni 2007 eingereicht. Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit waren mit € + 26.959,37 angegeben; weiters wurden in der Rubrik „Außergewöhnliche Belastungen“ eingetragen:

Krankheitskosten (inkl. Zahnersatz) Selbstbehalt	€ 725,75
Andere außergewöhnliche Belastungen: Folgekosten zu Berufung gegen Schulnote meiner Tochter. Anklage wegen übler Nachrede. Rechtsanwaltskosten (eigene und fremde). keine Strafe (Strafe = null).	€ 6.826,69

Mit Schriftsatz vom 6. August 2007 erhob die Bw. unter anderem gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 Berufung und beantragte eine der mittlerweile vorgelegten Steuererklärung entsprechende Veranlagung.

In der Berufungsvorentscheidung vom 9. Oktober 2007 setzte das Finanzamt die Einkünfte aus selbständiger Arbeit gemäß der Erklärung an, als außergewöhnliche Belastungen vor Abzug des Selbstbehaltes gelangten € 725,75 zum Ansatz. Die Begründung zur Berufungsvorentscheidung lautet:

„Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 1.882,96 € nicht übersteigen.

Der Berufung wurde teilweise stattgegeben. Die geltend gemachte außergewöhnliche Belastung von 6.826,69 € konnte nicht berücksichtigt werden. Gemäß § 34 Abs. 3 EStG muss die Belastung dem Steuerpflichtigen unter anderem zwangsläufig erwachsen. Ein Entziehen ist aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht möglich. Prozesskosten erwachsen deshalb nicht zwangsläufig, weil jede Prozessführung mit dem Risiko verbunden ist, die Kosten ganz oder teilweise selbst tragen zu müssen.“

Daraufhin beantragte die Bw. die Entscheidung über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wegen Nichtberücksichtigung außergewöhnlicher Belastung. In der Begründung des Vorlageantrages führte die Bw. im Wesentlichen aus:

„Weil ich gegen die Geographienote meiner Tochter (Nicht genügend) Berufung bei der Schulbehörde einlegte und dabei das bereits langjährig dauernde Fehlverhalten des entsprechenden Professors aufzeigte, das der Grund für diese Beurteilung war, hatte ich mich vor dem Strafgericht wegen übler Nachrede auf Antrag des betroffenen Professors zu verantworten.

Seine Anzeige beim Strafgericht wegen Verleumdung war zuvor vom Strafgericht zurückgewiesen worden.

Nachdem ich in erster Instanz frei gesprochen worden war verurteilte mich die 2. Instanz wegen übler Nachrede und setzte eine Strafe mit Null fest. Angeblich scheint diese Strafe nirgends auf. Die Prozesskosten der eigenen und gegnerischen Anwälte musste ich aber bezahlen. Insgesamt Euro 6.826,69.“

Mit Schreiben der Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 3. März 2010 wurde die Bw. ersucht, die Prozessunterlagen des durchgeführten Strafverfahrens, und zwar insbesondere auch jene des zweitinstanzlichen Verfahrens, innerhalb einer einmonatigen Frist vorzulegen. Dieses Schreiben wurde durch Hinterlegung am 8. März 2010 zugestellt.

Mangels jedweder Reaktion seitens der Bw. wurde am 11. Mai 2010 ein weiteres Schreiben der Abgabenbehörde zweiter Instanz an die Bw. gerichtet, mit dem die Bw. ersucht wurde bekannt zu geben, ob sie den Vorlageantrag zurücknehme oder aufrecht halte; diesfalls wurde

der Bw. nochmals Gelegenheit eingeräumt, bis 10. Juni 2010 dem Ersuchen um Vorlage der Prozessunterlagen nachzukommen.

In dem Schreiben ist folgender Hinweis hinzugefügt: Sollte der Vorlageantrag aufrecht bleiben und dem wiederholt gestellten Ersuchen nicht entsprochen werden, wird dem Vorlageantrag nicht gefolgt werden, weil eine positive Erledigung Ihres Vorlageantrages ohne Ihre weitere Mitwirkung im Sinne des gestellten Ersuchens nicht möglich ist. Auf die Erfüllung Ihrer Mitwirkungspflicht darf hingewiesen werden.

Das Schreiben wurde am 18. Mai 2010 hinterlegt; am 10. Juni 2010 wurde es der Abgabenbehörde zweiter Instanz als nicht behoben zurückgestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 34 EStG 1988 bestimmt:

Abs. 1: Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Abs. 2: Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Abs. 3: Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Die Abgabenbehörde hat gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 25.4.1996, 95/16/0244; 19.2.2002, 98/14/0213; 9.9.2004, 99/15/0250).

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Nach Abs. 2 leg. cit. ist den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Diese Verpflichtung der Behörde zur Ermittlung der materiellen Wahrheit entbindet den Abgabepflichtigen aber keineswegs von der ihn treffenden Mitwirkungspflicht.

In seinem Erkenntnis vom 25.10.1995, 94/15/0131, hat der Verwaltungsgerichtshof zum Ausdruck gebracht:

Die Abgabenbehörde trägt die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabeananspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von der Verpflichtung, ihrerseits zur Klärung des Sachverhaltes beizutragen und die für den Bestand und den Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß im Sinne des § 119 Abs. 1 BAO offenzulegen (vgl. hiezu beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 25. Oktober 1994, Zl. 90/14/0181, mwN). Nach weiterer ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes findet die amtswegige Ermittlungspflicht dort ihre Grenzen, wo der Abgabenbehörde weitere Nachforschungen nicht mehr zugemutet werden können, wie dies insbesondere dann der Fall ist, wenn ein Sachverhalt nur im Zusammenwirken mit der Partei geklärt werden kann, die Partei aber zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt. Die Grenze der amtlichen Ermittlungspflicht orientiert sich an der Zumutbarkeit, die bei Auslandsbeziehungen (und bei Inanspruchnahme abgabenrechtlicher Begünstigungen) eine mehr oder weniger starke Einschränkung erfährt. Diese Formel bringt den allgemeinen Grundsatz zum Ausdruck, dass die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes dort ihre Grenze findet, wo nach der Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (vgl. hiezu beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 21. Oktober 1993, Zl. 92/15/0002, mwN).

Der amtswegigen Ermittlungspflicht (beherrscht von der Oficialmaxime, gerichtet auf die Ermittlung der materiellen Wahrheit) steht als Korrelat die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht des Abgabepflichtigen gegenüber. Der Verfahrensgrundsatz der Amtswegigkeit, der Grundsatz also, dass die Behörde von Amts wegen vorzugehen hat, befreit den Abgabepflichtigen nicht von der Verpflichtung, zur Ermittlung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1271).

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind vom Abgabepflichtigen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgaberechtlicher Begünstigungen bedeutsamen

Umstände nach Maßgabe der Abgabevorschriften vollständig und wahrheitsgemäß offen zu legen.

Vollständig und wahrheitsgemäß offen legen bedeutet, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen (vgl. VwGH 20.9.1989, 88/13/0072, und vom 25.1.1999, 93/17/0313).

Aus der Bestimmung des oben zitierten § 34 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich mit Deutlichkeit, dass freiwillig getätigte Aufwendungen nach § 34 ebenso wenig Berücksichtigung finden können wie Aufwendungen, welche auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt worden sind oder sonst unmittelbare Folgen eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (vgl. VwGH 12.4.1983, 82/14/0342, 4.4.1990, 89/13/0100, 19.12.1990, 90/13/0006).

Im Allgemeinen kann davon ausgegangen werden, dass Prozesskosten in einem Rechtsstreit nicht zwangsläufig erwachsen, wenn sie lediglich Folge der Klagsführung durch den Steuerpflichtigen oder sonst Folge eines vom Steuerpflichtigen gesetzten Verhaltens sind, z.B. wenn dieser geklagt wird und im Prozess unterliegt (vgl. VwGH 19.3.1998, 95/15/0024).

Kosten, die im Zusammenhang mit einem Strafprozess anfallen (Verteidigungskosten, Prozesskosten), stellen nach verwaltungsgerichtlicher Judikatur nur dann eine außergewöhnliche Belastung dar, wenn sie einem letztlich freigesprochenen Angeklagten erwachsen (VwGH 3.3.1992, 88/14/0011, und BFH 15.11.1957, BStBl. 1958 III 105). Im Falle einer strafrechtlichen Verurteilung liegen die Voraussetzungen für die Anerkennung von Rechtsverteidigungs- bzw. Strafprozesskosten als außergewöhnliche Belastung nicht vor.

Aus dem vorliegenden Akteninhalt ergibt sich Folgendes:

Ausgangspunkt sind die Angaben der Bw. in der Rubrik „Außergewöhnliche Belastungen“, wonach es zur „Anklage wegen übler Nachrede“ kam. Im Zuge des Vorlageantrages präzisierte die Bw. diese Angaben dahingehend – wie oben im Detail wiedergegeben –, dass sich die Bw. vor dem Strafgericht verantworten musste, nachdem sie vom Geographielehrer ihrer Tochter geklagt worden war. Das Verfahren endete mit der rechtskräftigen Verurteilung der Bw. und wurde die Bw. zur Bezahlung der Prozesskosten der gegnerischen Anwälte verpflichtet und waren diese Kosten neben den eigenen Anwaltskosten von der Bw. zu tragen.

Dem Ersuchen der Abgabenbehörde zweiter Instanz um Vorlage der Prozessunterlagen des Verfahrens widersetzte sich die Bw. beharrlich; demgemäß unterbleiben weitere Feststellungen zum Gang und Ablauf des Verfahrens, welches – wie oben bereits festgehalten – zu Lasten der Bw. ausgegangen war.

Eine Anerkennung der beantragten Prozesskosten als außergewöhnliche Belastung ist somit auf Grund der eindeutigen Gesetzeslage und Judikatur nicht möglich.

Im gegenständlichen Fall unterließ es die Bw. Umstände aufzuzeigen, die die Bezahlung von Prozesskosten zur außergewöhnlichen Belastung gemacht hätten.

Im vorliegenden Fall wurde das (erste) Schreiben der Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 3. März 2010 zwecks Vorlage der Prozessunterlagen laut Zustellnachweis RSb durch Hinterlegung am 8. März 2010 zugestellt; das Kuvert mit diesem Schreiben wurde nicht von der Post der Behörde zurückgemittelt, also hatte die Bw. dieses Schreiben offensichtlich auch abgeholt und somit die Möglichkeit, vom Inhalt des Ersuchens Kenntnis zu erlangen.

Das (zweite) Schreiben der Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 11. Mai 2010, das mangels jedweder Reaktion seitens der Bw. zur Erinnerung an diese gesendet wurde, wurde am 18. Mai 2010 hinterlegt und am 10. Juni 2010 der Behörde als nicht behoben durch die Post retourniert.

Da somit davon auszugehen ist, dass die Bw. von dem Ersuchen der Abgabenbehörde zweiter Instanz um Prozessunterlagenvorlage gewusst hat, hat es die Bw. vorgezogen die näheren Geschehnisse samt Ablauf des Strafprozesses im Dunkeln zu belassen.

Im Rahmen der Beurteilung steuerlicher Begünstigungen (wie im gegenständlichen Fall dem Vorliegen oder Nichtvorliegen außergewöhnlicher Belastungen) fällt die Nichtmitwirkung der Steuerpflichtigen an der weiteren Aufklärung des Sachverhaltes dieser zur Last.

Auf Basis des bestehenden Akteninhaltes ist unter Bedachtnahme auf die oben wiedergegebenen Schreiben der Abgabenbehörde zweiter Instanz – wie im Schreiben vom 11. Mai 2010 angekündigt – eine Stattgabe des Begehrens der Bw. versagt und war die Berufung daher abzuweisen.

Wien, am 22. Juni 2010