

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 17. Mai 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich (vormals des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck) vom 25. April 2019 betreffend Einkommensteuer 2017 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die belangte Behörde hat mit Bescheid vom 25. April 2019 die Einkommensteuer für 2017 im Rahmen einer Betriebsprüfung in Höhe von Euro 71.588,00 festgesetzt. Es kam dabei zu einer Nachforderung in Höhe von Euro 58.704,00, da zuvor geltend gemachte Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen in Höhe von Euro 94.592,00 von der Betriebsprüfung nicht mehr als steuerlich abzugsfähige Ausgaben anerkannt worden sind. Die beantragten außergewöhnlichen Belastungen in Höhe von Euro 94.592,00 stellen Prozesskosten aus einem Zivil-Prozess, in dem die Eltern des Beschwerdeführers beklagte Parteien waren, dar. Die Betriebsprüfung sah dabei weder eine Belastung des Einkommens (Vermögensumschichtung) noch die erforderliche Zwangsläufigkeit (Belastungen aus dem Antritt einer Erbschaft) vorliegen.

Dagegen richtet sich die Bescheidbeschwerde vom 17. Mai 2019. Darin führte die beschwerdeführende Partei unter anderem aus:

„Die von mir beantragten außergewöhnlichen Belastungen wurden abgelehnt obwohl rechtliche und sittliche Zwangsläufigkeit zweifellos vorliegt. Die Situation: nach dem Tode

*meiner Mutter erhob eine Rechtsanwaltskanzlei gegen mich Forderungen aus einem rechtskräftigen Urteil des LG Wels welches gegen meine Mutter ***M*** und gegen meinen Vater Dr. ***V*** ergangen war. Mein Vater ist Pensionist und behindert. Er bezieht eine geringe Pension von ca. Euro 1.500,00 und konnte die Forderung von Euro 94.592,00 nicht bezahlen. Ich berufe mich auf die rechtliche und sittliche Zwangsläufigkeit, da die Schätzung der von meiner Mutter an mich mit Eintritt zu übergebende Liegenschaft annähernd „0“ ergab. ...“*

In der Beschwerdeentscheidung vom 17. Juni 2019 wurde die Beschwerde vom 17.05.2019 gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 25.04.2019 als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt begründete dies wie folgt:

„Die behauptete rechtliche u. sittliche Zwangsläufigkeit liegt nicht vor (vgl. Begründung TZ 4 des BP-Berichts vom 18.4.2019).

Die Zwangsläufigkeit ist zu verneinen, wenn die Prozessführung lediglich eine direkte oder indirekte Verhaltensfolge darstellt (VwGH 4.4.1990, 89/13/0100, VwGH 16.1.1991, 89/13/0037, VwGH 19.3.1998, 95/15/0024). Prozesskosten in einem Zivilrechtsstreit sind daher nicht als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig, wenn sie lediglich Folge der Klagsführung durch den Steuerpflichtigen (VwGH 19.12.2000, 99/14/0294) oder sonst Folge eines vom Steuerpflichtigen gesetzten pflichtige geklagt wird u. im Prozess unterliegt (VwGH 26.11.1997, 95/13/0146, laut VwGH keine Verpflichtung zur Übernahme der Prozesskosten der Mutter aus einem Zivilprozess, bei dem die Mutter klagte hinsichtlich der Eintragung einer Dienstbarkeit war).“

Dagegen richtet sich der am 30.06.2019 über FinanzOnline eingebrachte Vorlageantrag, in dem unter anderem folgendes ausgeführt wird:

„...“

Die Begründungen des Bescheides sind teilweise in keinem Zusammenhang mit der von mir begehrten Anerkennung als außergewöhnliche Belastung zu verifizieren. Lediglich in der Entscheidung VwGH vom 04.04.1990, 89/13/0100 1. Fall wird darauf (in meinem Sinne) Bezug genommen, alle anderen angeführten VwGH-Entscheidungen treffen nicht die Causa. § 282 BAO Rechtsatz Nr.4 beschreibt den Grund als existenzbedrohende Notlage. Ich ersuche nochmals um Anerkennung als außergewöhnliche Belastung.“

Auf ein daraufhin ergangenes Ersuchen um Ergänzung des Finanzamts antwortete der Beschwerdeführer betreffend die außergewöhnlichen Belastungen:

„Nach dem Ableben meiner Mutter - nach der ich bedingt erbberechtigt war - beanspruchte die Rechtsanwaltskanzlei Huber mit rechtskräftigen Urteil Euro 94.592,00. Meine Rechtsvertretung ist der Meinung, dass ein Recht aus moralischen, sittlichen und auch rechtlichen Gründen bestand. Ich bin der Auffassung, dass hier § 34 Abs 3 (Zwangsläufigkeit) zutrifft.“

Mit 06.11.2019 wurde die Beschwerde samt Verwaltungsakt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die belangte Behörde hat mit Bescheid vom 25. April 2019 die Einkommensteuer für 2017 im Rahmen einer Betriebsprüfung in Höhe von Euro 71.588,00 festgesetzt. Es kam dabei zu einer Nachforderung in Höhe von Euro 58.704,00, da zuvor geltend gemachte Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen in Höhe von Euro 94.592,00 von der Betriebsprüfung nicht mehr als steuerlich abzugsfähige Ausgaben anerkannt worden sind. Die beantragten außergewöhnlichen Belastungen in Höhe von Euro 94.592,00 stellen Prozesskosten aus einem Zivil-Prozess, in dem die Eltern des Beschwerdeführers beklagte Parteien waren, dar.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich aus den vorgelegte Aktenteilen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen 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.

Gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von

seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Alle Voraussetzungen müssen zugleich gegeben sein. Liegt beispielsweise das Merkmal der Zwangsläufigkeit nicht vor, so erübrigt sich eine Prüfung der Außergewöhnlichkeit.

Hinsichtlich der vom Beschwerdeführer geltend gemachten Prozesskosten ergibt sich nach übereinstimmender Ansicht von herrschender Lehre und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (wie auch bereits in der Berufungsvorentscheidung dargestellt) aus der Bestimmung des § 34 Abs. 3 EStG 1988 mit aller Deutlichkeit, dass freiwillig getätigte Aufwendungen nach § 34 EStG 1988 ebenso wenig Berücksichtigung finden können, wie Aufwendungen, die auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden oder die sonst die unmittelbare oder mittelbare Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (vgl. beispielsweise VwGH 26.9.2000, 99/13/0158; VwGH 19.12.2000, 99/14/0294).

Lehre und Rechtsprechung vertreten bezüglich der Berücksichtigung von Kosten eines Zivilprozesses als außergewöhnliche Belastung weiters die Auffassung, dass im Allgemeinen davon auszugehen ist, dass Prozesskosten deshalb nicht zwangsläufig erwachsen, weil jede Prozessführung mit dem Risiko verbunden ist, die Kosten ganz oder teilweise selbst tragen zu müssen. Wenn sich in diesem Zusammenhang auch eine stets gültige Regel nicht aufstellen lässt, so ist die Zwangsläufigkeit jedenfalls dann immer zu verneinen, wenn ein Prozess letztlich nur die Folge eines Verhaltens ist, welches der Steuerpflichtige aus freien Stücken gesetzt hat (vgl. dazu Doralt, Einkommensteuergesetz-Kommentar, Tz 78 zu § 34 EStG 1988 unter „Prozesskosten“; Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer-Kommentar, § 34 EStG 1988 Einzelfälle, "Prozesskosten", und die dort zitierte Judikatur).

Gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Mit der Frage der „Zwangsläufigkeit“ im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988 haben sich Judikatur und Literatur bereits ausführlich beschäftigt. Schon aus der Wortfolge „wenn er (der Steuerpflichtige) sich ihr nicht entziehen kann“ ergibt sich mit aller Deutlichkeit, dass freiwillig getätigte Aufwendungen nach § 34 EStG 1988 ebenso wenig Berücksichtigung finden können wie Aufwendungen, die auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen herbeigeführt wurden, oder die sonst die Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (VwGH vom 18.2.1999, 98/15/0036).

Was nun die Frage der Berücksichtigung von Kosten eines Zivilprozesses als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 anbelangt, so vertreten Lehre und Rechtsprechung die

Auffassung (vgl. Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 1 zu § 34 EStG 1988 Einzelfälle, Stichwort „Prozesskosten“ und die dort zitierte Judikatur), dass im Allgemeinen davon auszugehen ist, dass Prozesskosten deshalb nicht zwangsläufig erwachsen, weil jede Prozessführung mit dem Risiko verbunden ist, die Kosten ganz oder teilweise selbst tragen zu müssen. Wenn sich in diesem Zusammenhang auch eine stets gültige Regel nicht aufstellen lässt, so ist die Zwangsläufigkeit jedenfalls dann immer zu verneinen, wenn ein Prozess letztlich nur die direkte oder indirekte Folge eines Verhaltens ist, das der Steuerpflichtige aus freien Stücken gesetzt hat (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 38 zu § 34, Stichwort „Prozesskosten“; Doralt, EStG-Kommentar, § 34 Tz 78, Stichwort „Prozesskosten“; VwGH 4.4.1990, 89/13/0100, mit weiteren Nachweisen; VwGH 16.1.1991, 89/13/0037; VwGH 3.3.1992, 88/14/0011; VwGH 19.3.1998, 95/15/0024; 19.12.2000, 99/14/0294, ÖStZB 2002/21).

§ 34 EStG 1988 räumt dem Steuerpflichtigen einen Rechtsanspruch ein (VwGH 28.11.2002, 2002/13/0077). Sämtliche Merkmale des § 34 EStG 1988 müssen aber kumulativ, dh gleichzeitig erfüllt sein (VwGH 5.6.2003, 99/15/0111). Mangelt es im Einzelfall an der Erfüllung auch nur einer der genannten Voraussetzungen, ist das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung zu verneinen.

Aus der Bestimmung des § 34 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs mit aller Deutlichkeit, dass freiwillig getätigte Aufwendungen nach § 34 EStG 1988 ebenso wenig berücksichtigt werden können wie Aufwendungen, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden oder sonst die Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (VwGH 18.9.2013, 2011/13/0029; VwGH 21.11.2013, 2010/15/0130, mwN).

Es entspricht auch der vom VwGH in ständiger Rechtsprechung vertretenen Auffassung, dass Prozesskosten im Allgemeinen nicht zwangsläufig im Sinne des § 34 EStG 1988 erwachsen (VwGH 22.3.2010, 2010/15/0005).

Zwangsläufigkeit von Prozesskosten habe die Rechtsprechung stets verneint, wenn die Prozessführung auf Tatsachen zurückzuführen sei, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden oder die sonst die Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen habe (VwGH 19.12.2000, 99/14/0294; VwGH 4.4.1990, 89/13/0100; VwGH 19.3.1998, 95/15/0024) oder wenn die Prozessführung nur eine direkte oder indirekte Verhaltensfolge darstellt.

Der Beschwerdeführer hat freiwillig das Erbe Beschwerdeführer seiner Mutter (Schenkung auf den Todesfall) angetreten und dabei unter anderem eine unbelastete Liegenschaft erhalten, die der Beschwerdeführer später im Jahr 2016 für Euro 258.000,00 veräußern konnte. Im Jahr 2017 wurde der Beschwerdeführer mit einer Nachlassforderung aus einem Zivilprozess in Höhe von Euro 94.592,00 konfrontiert.

Wie bereits das Finanzamt zu Recht entschieden hat, fehlt den gegenständlichen Prozesskosten das Merkmal der Zwangsläufigkeit, weil sie eine Folge von freiwilligen Handlungen (hier vor allem der Erbantritt) des Beschwerdeführers selbst waren. Es liegt im gegenständlichen Fall keine Zwangsläufigkeit und somit auch keine außergewöhnliche Belastung vor. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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. Da die hier zu klärenden Rechtsfragen durch die Rechtsprechung bereits ausreichend geklärt worden sind, liegt kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Innsbruck, am 30. März 2026