



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vom 23. Juni 2008 und 8. November 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 25. Mai 2009 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 und vom 15. Oktober 2009 betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2008 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

A) Der Berufungswerber (= Bw.) erstellte seine Einkommensteuererklärung für das Jahr **2006** am 1. Februar 2009 (OZ 1/2006), in der er eine bezugsauszahlende Stelle angab und weiters erklärte, dass er für zwei Kinder für mindestens sieben Monate Familienbeihilfe bezogen habe. Bei den sonstigen Werbungskosten machte der Bw. € 384,16 geltend. Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung erklärte der Bw. einen Einnahmenüberschuss von € 3.467,07 (siehe auch Beilage E 1b, OZ 2/2006). Bei den Sonderausgaben machte er unter der Position "freiwillige Weiterversicherung" € 53,60 geltend, beim Kirchenbeitrag € 172,70. Als sonstige außergewöhnliche Belastung beanspruchte der Bw. Rechtsanwaltskosten in Höhe von € 1.891,42.

B) Mit Ergänzungsersuchen vom 24. Februar 2009 (OZ 7/2006) wurde der Bw. ersucht, die als außergewöhnliche Belastung beantragten Rechtsanwaltskosten belegmäßig nachzuweisen. Weiters sei bekanntzugeben, um welchen Rechtsstreit es sich dabei gehandelt habe.

Am 15. Mai 2009 wurde dieses Ergänzungsersuchen – nach einem Fristverlängerungsersuchen vom 11. März 2009 – durch die Bebringung von Unterlagen beantwortet,

insbesondere durch das Urteil des Landesgerichtes St. Pölten vom 29. Jänner 2009 zur GZ. 2 Cg xxx (OZ 12 ff./2006). Darin wird der Bw. als beklagte Partei in einer Erbrechtsstreitigkeit für schuldig befunden der klagenden Partei (seinem Bruder) € 156.974,76 samt 4% Zinsen aus € 39.390,99 seit 29. September 2004 zu bezahlen. Weiters brachte der Bw. die Berufung an das Oberlandesgericht Wien vom 2. März 2009 bei, die Aufforderung zur Leistung eines Kostenakontos an seinen Rechtsanwalt vom 13. Februar 2006 (OZ 30/2006), ein Kostenverzeichnis und eine Kostenabrechnung vom 16. Februar 2006 (OZ 31/2006).

C) Am 25. Mai 2009 wurde der Einkommensteuerbescheid für das Jahr **2006** (OZ 32 ff./2006) erstellt. Dieser Bescheid erging erklärungsgemäß, ausgenommen die Höhe des Kirchenbeitrages und die geltend gemachte außergewöhnliche Belastung. Der Gesamtbetrag der Einkünfte betrug € 89.421,77, das zu versteuernde Einkommen € 89.268,17. Die Einkommensteuer errechnete sich mit € 36.772,65. Davon wurde die anrechenbare Lohnsteuer in Höhe von € 35.162,02 subtrahiert, sodass die festgesetzte Einkommensteuer = Abgabennachforderung mit € 1.610,83 resultierte.

Zur Begründung dieses Bescheides wurde ausgeführt, dass Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften höchstens im Ausmaß von € 100,00 als Sonderausgaben berücksichtigt werden könnten. Weiters wurde in der Begründung ausgeführt, dass Prozesskosten in einem Zivilrechtsstreit (Erbrechtsstreitigkeiten, vgl. VwGH vom 14. Februar 1984, [83/14/0256](#)) nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig seien.

D) Mit Schreiben vom 23. Juni 2009 erhob der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr **2006 Berufung** und führte zur Begründung Nachstehendes aus:

Nach [§ 34 Abs. 1 EStG 1972](#) würden auf Antrag außergewöhnliche Belastungen, die dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen, insoweit vor der Steuer(berechnung) vom Einkommen abgezogen, als sie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigten. Als zwangsläufig erwachsen gilt eine Belastung nach § 34 nur dann, wenn sich der Steuerpflichtige aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen könne.

Für die Zivilrechtsklage über € 274.000,00, im März 2006 eingebracht, sei das Landesgericht St. Pölten zuständig. Dies bedinge vom Gesetz her Anwaltpflicht. Die Rechtsanwaltskosten seien ihm deshalb zwangsläufig aus rechtlichem Grund erwachsen. Die vom Bw. geltend gemachte außergewöhnliche Belastung für das Jahr 2006 seien Rechtsanwaltskosten. Für das Jahr 2007 lägen diese unter seinem Selbstbehalt und seien deshalb von ihm nicht geltend gemacht worden.

E) Am 2. Oktober 2009 wurde die abweisende **Berufungsvorentscheidung** (OZ 38/2006) erstellt. Begründend wurde Folgendes ausgeführt:

Die Zwangsläufigkeit sei zu verneinen, wenn die Prozessführung lediglich eine direkte oder indirekte Verhaltensfolge darstelle (vgl. VwGH vom 4. April 1990, [89/13/0100](#); VwGH vom 16. Jänner 1991, [89/13/0037](#); VwGH vom 19. März 1998, [95/15/0024](#)).

Prozesskosten in einem Zivilrechtsstreit seien nicht abzugsfähig, wenn sie Folge eines vom Steuerpflichtigen gesetzten Verhaltens seien. Davon sei auszugehen, wenn der Steuerpflichtige geklagt werde und im Prozess unterliege (VwGH vom 19. März 1998, [95/15/0024](#); VwGH vom 26. September 2000, [99/13/0158](#)).

Der Antritt einer Erbschaft sei ein Verhalten, zu dem sich der Erbe aus freien Stücken entschieße. Daraus resultierende Belastungen seien nicht zwangsläufig erwachsen.

F) Mit Schreiben vom 30. Oktober 2009 stellte der Bw. den **Vorlageantrag** und führte Nachstehendes aus:

Im August 2003 sei seine Mutter verstorben. Es sei für ihn zum damaligen Zeitpunkt nicht absehbar gewesen, dass eine Zivilrechtsklage über € 274.000,00 mit Zinsen ca. € 350.000,00 gegen ihn wegen Bereicherung beim Landesgericht St. Pölten eingebracht werden würde. Im Testament sei er zum Haupterben ernannt worden. Vor dem Notar habe er eine bedingte Erbserklärung abgegeben. Mit der Einantwortungsurkunde aus 2004 sei ihm sein Erbe zugeteilt worden.

Für Zivilrechtsklagen bei Landesgerichten bestehe Anwaltpflicht. Über diese Zivilrechtsklage wurde in zweiter Instanz vom Oberlandesgericht Wien am 18. August 2009 zur GZ. 12 R yyy entschieden. Das seien sechs Jahre nach dem Tod seiner Mutter. Die Belastungen für Rechtsanwalts- und Sachverständigenkosten seien ihm zwangsläufig erwachsen, weil er sich ihnen aus rechtlichen Gründen nicht habe entziehen können. Diese Belastungen seien von ihm endgültig aus eigenen Mitteln getragen worden und hätten seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt.

Diesem Schreiben wurde eine Kopie des Urteils vom Oberlandesgericht Wien vom 18. August 2009 beigelegt. Nach diesem Urteil wurde dem Begehren des Bruders des Bw. als klagende Partei teilweise Folge gegeben.

G) Der Bw. erstellt seine Einkommensteuererklärung für das Jahr **2008** am 15. September 2009 (OZ 11/2008). In dieser Steuererklärung gab er eine bezugsauszahlende Stelle an und zwei Kinder, für die er für mindestens sieben Monate Familienbeihilfe bezogen habe. Als Berufsbezeichnung gab er "technischer Angestellter" an. Als Fortbildungskosten machte er € 80,00 geltend, als sonstige Werbungskosten € 250,88. Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung erklärte der Bw. einen Einnahmenüberschuss von € 2.589,90 (siehe auch Beilage E 1b, OZ 2/2008). Bei den Sonderausgaben machte der Bw. einen Kirchenbeitrag von

€ 548,41 geltend. In der Beilage zur Geltendmachung von außergewöhnlichen Belastungen (OZ 3/2008) beanspruchte der Bw. Rechtsanwalts- und Sachverständigenkosten von € 26.906,53 geltend.

H) Am 15. Oktober 2009 wurde der Einkommensteuerbescheid für das Jahr **2008** erstellt (OZ 15 ff./2008). Dieser Bescheid erging erklärungsgemäß, ausgenommen die Höhe des Kirchenbeitrages und die geltend gemachte außergewöhnliche Belastung. Der Gesamtbetrag der Einkünfte belief sich auf € 71.019,42, das zu versteuernde Einkommen auf € 70.919,42. Die Einkommensteuer errechnete sich mit € 27.243,76. Davon wurde die anrechenbare Lohnsteuer in Höhe von € 26.068,28 subtrahiert, sodass die festgesetzte Einkommensteuer = Abgabennachforderung mit € 1.175,48 resultierte.

Zur Begründung dieses Bescheides wurde ausgeführt, dass Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften höchstens im Ausmaß von € 100,00 als Sonderausgaben berücksichtigt werden könnten. Weiters wurde in der Begründung ausgeführt, dass auf die Begründung des Einkommensteuerbescheides 2006 vom 2. Oktober 2009 (Berufungsvorentscheidung gemäß [§ 276 BAO](#)) verwiesen werde.

I) Mit Schreiben vom 8. November 2009 erhob der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr **2008 Berufung** und wiederholte zur Begründung dieses Schreibens die Ausführungen des Vorlageantrages vom 30. Oktober 2009 [siehe Abschnitt F)].

In dem Abgabungsverfahren betreffend das Jahr 2008 erging keine Berufungsvorentscheidung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist für die Jahre 2006 und 2008 die Anerkennung von Rechtsanwalts- und Sachverständigenkosten in einer Erbrechtsstreitigkeit als außergewöhnliche Belastung.

I) Der Sachverhalt ist dadurch bestimmt, dass der Bw. nach seiner im August 2003 verstorbenen Mutter im Jahr 2004 als Haupterbe eine bedingte Erbserklärung abgegeben hat und ihm daraufhin das Erbe im Jahr 2004 eingeworben wurde. Sein Bruder brachte beim Landesgericht St. Pölten eine Erbrechtsklage ein, die nach einer Berufung gegen das Urteil des Landesgerichtes St. Pölten vom Oberlandesgericht Wien mit einem teilweise stattgebenden Urteil vom 18. August 2009 erledigt wurde.

II) einkommensteuerliche Beurteilung:

Gemäß [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) kann jeder unbeschränkt Steuerpflichtige beantragen, dass bei Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. 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).

Voraussetzung ist, dass sämtliche angeführte Merkmale **kumulativ** gegeben sind (vgl. Jakom, EStG, Kommentar, 2. Aufl., 2009, Tz 5 zu § 34 und die dort zitierte Judikatur).

Im Fall des Bw. ist zu entscheiden, ob ihm die Rechtsanwalts- und Sachverständigenkosten zwangsläufig im Sinne der ausgeführten Gesetzesstelle erwachsen sind.

Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung ist die Zwangsläufigkeit einer Ausgabe grundsätzlich stets dann zu verneinen, wenn die Ausgabe auf Tatsachen zurückgeht, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt worden oder sonst die Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (vgl. VwGH vom 4. April 1990, [89/13/0100](#); VwGH vom 19. März 1998, [95/15/0024](#); VwGH vom 19. Dezember 2000, [99/14/0294](#)).

Im vorliegenden Fall ist davon auszugehen, dass die Erbrechtsstreitigkeit des Bw. die Folge eines Verhaltens ist, zu dem sich der Bw. aus freien Stücken entschlossen hat, denn der Antritt einer Erbschaft ist ein Verhalten, zu dem sich der Erbe aus freien Stücken entschließt (vgl. VwGH vom 14. Februar 1984, [83/14/0256](#)). Als Folge des vom Bw. aus freien Stücken gesetzten Verhaltens ist auch der Umstand anzusehen, dass er in der Erbrechtsstreitigkeit mit seinem Bruder die beklagte Partei gewesen ist und als solche im Prozess unterlegen ist (vgl. VwGH vom 26. September 2000, [99/13/0158](#); UFS vom 16. Mai 2007, RV/1911-W/06).

In diesem Sinn fehlt den gegenständlichen im Zusammenhang mit einem Zivilprozess stehenden Rechtsanwalts- und Sachverständigenkosten das Merkmal der Zwangsläufigkeit und kommt eine Berücksichtigung derselben im Rahmen des [§ 34 EStG 1988](#) nicht in Betracht.

Damit war wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Wien, am 7. Februar 2012