



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des M-E, vertreten durch Stber., vom 20. Mai 1997 gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 17. April 1997 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1990 und 1991 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. erzielt (als Pensionist) Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit sowie Einkünfte aus Kapitalvermögen.

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1990 vom 17. April 1997 wurden u. a. die Einkünfte aus Kapitalvermögen (wie erklärt) mit 109.938,00 S angesetzt sowie die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung hinsichtlich der Wohnung M-Str.3c, mit 0,00 S festgesetzt. Hinsichtlich der (beabsichtigten) Vermietung des Objektes M-Str.3c , führte das Finanzamt aus, dass Vorsteuern und Werbungskosten bevor der Steuerpflichtige aus einer Vermietung Einnahmen erzielt habe, nur dann steuerliche Berücksichtigung finden könnten, wenn mit ziemlicher Sicherheit feststehe, dass eine Vermietung erfolgen werde (VwGH vom 23.6.1992, 92/14/0037, VwGH vom 27.3.1996, 93/15/0210). Da die Absicht der künftigen Vermietung keinen Niederschlag in bindenden Vereinbarungen gefunden habe, komme eine Berücksichtigung von Vorsteuern und Werbungskosten nicht in Betracht.

Dagegen erhob der Steuerpflichtige am 20. Mai 1997 Berufung und beantragte bei den Einkünften aus Kapitalvermögen den Zinsertrag um 92.656,00 S zu kürzen sowie bei den

Einkünften aus Vermietung und Verpachtung hinsichtlich der M-Str.3c , einen Verlust in Höhe von -114.376,00 S anzusetzen.

In der Einkommensteuererklärung entfalle der Zinsertrag von 92.656,00 S auf ein Sparbuch, welches letztlich einem anderen Steuerpflichtigen aufgrund einer gerichtlichen Entscheidung zugesprochen worden sei. Das Sparbuch müsse samt gutgeschriebenen Zinsen abgegeben werden. Die Zinsen seien dem Steuerpflichtigen daher nicht zuzurechnen. Genau für die Zahlung sei das Sparbuch angelegt worden. Die Wohnung in der M-Str.3c sei nicht nur für die Vermietung bestimmt gewesen, sondern letztlich, wenn auch erst später, vermietet worden. Jedenfalls handle es sich um ein Mietobjekt.

Die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung werde beantragt.

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1991 vom 14. September 1995 wurde die Einkommensteuer vorläufig festgesetzt, wobei die Einkünfte aus Kapitalvermögen (wie erklärt) mit 117.730,00 S und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit einem Verlust von - 110.370,00 S angesetzt wurden sowie die beantragte außergewöhnliche Belastung in Höhe von 135.156,00 S nicht gewährt wurde.

Dagegen er hob der Steuerpflichtige am 14. November 1995 Berufung und beantragte eine Herabsetzung der Einkünfte aus Kapitalvermögen um den Zinsertrag von 103.405,00 S sowie die nachträgliche Anerkennung von Kosten in Zusammenhang mit den Einkünften aus nicht-selbstständiger Arbeit in Höhe von 135.156,00 S.

Der Zinsertrag in Höhe von 103.405,00 S beziehe sich auf ein Sparbuch, welches aus einer Einzahlung von 1.000.000,00 S angelegt worden sei. Im Rahmen eines Rechtsstreites sei geklärt worden, dass dieses Sparguthaben Herrn Ing.P auszuhändigen sei. Als Beweis für die Richtigkeit dieses Vorbringens schließe der Steuerpflichtige Kopien von 2 Rückzahlungsbeträgen á 500.000,00 S an. Des Weiteren sei die Kopie des Schreibens der Rechtsanwälte Dr.L/Dr.W vom 14. Juni 1993 beigegeben, in welchem zum Ausdruck gebracht werde, dass die Zinsgutschriften ab 3. Juni 1990 Herrn Ing.P zustünden und diesem am 16. Juni 1993 insgesamt 185.263,89 S zu Handen Dr.G überwiesen worden seien.

In der Einkommensteuererklärung 1991 habe der Steuerpflichtige gem. § 34 EStG 1988 den Antrag gestellt, diverse Kosten von insgesamt 135.156,00 S anzuerkennen. Mit diesem Rechtsmittel wolle der Steuerpflichtige klarstellen, dass es sich hierbei um nachträgliche Kosten für die Geschäftsführung gehandelt habe (Rechtsanwalt C 50.000,00 S, A-GmbH 60.156,00 S und Rechtsanwalt C für Sachverständigengebühr 25.000,00 S). Kopien dieser Zahlungsbelege bzw. Rechnungen seien beigegeben.

Das Finanzamt ersuchte den Steuerpflichtigen am 28. Februar 1996 um Ergänzung der Berufung hinsichtlich der Zahlungen in Höhe von 135.156,00 S. Eine genaue

Sachverhaltsdarstellung, warum diese Kosten in Zusammenhang mit der seinerzeitigen Geschäftsführung stünden, sei nachzureichen.

Der Steuerpflichtige ergänzte mit Schreiben vom 19. März 1996 die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1991. Bei der Übergabe der Firma B-GmbH an Herrn S habe sich der Steuerpflichtige bereit erklärt, die äußerst schwierige Abwicklung von Arbeitsgemeinschaften vorerst weiterzuführen. Bei der ARGE L-Chirurgie sei der Steuerpflichtige über 3 Jahre Geschäftsführer gewesen, die Baustelle habe durch diverse Zusatzaufträge im Jahr 1993 geendet. Im Jahre 1990 habe der Steuerpflichtige die Geschäftsführertätigkeit im Zuge des Konkurses zurückgelegt. Ab diesem Zeitpunkt bis zum Jahre 1995 seien der Steuerpflichtige und seine Ehegattin mit Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern, Gerichte etc. unfreiwillig voll beschäftigt gewesen. Das Ergebnis sei gewesen, dass die Firma B-GmbH zum Zeitpunkt der Übergabe (31. Dezember 1989) nicht zahlungsunfähig gewesen sei.

Der Steuerpflichtige legte u. a. die Klagebeantwortung vom 22. April 1991 vor, aus der hervorgeht, dass der Rechtsanwalt Dr.GG als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der B-GmbH die Ehegatten M.E. und A.E., beide vertreten durch Dr.E.C, auf Teilrückführung von Gesellschafterdarlehen in Höhe von 4.000.000,00 S geklagt habe. Im Verfahren sei es darum gegangen, ob im Zeitpunkt der Teilrückführung der Gesellschafterdarlehen am 29. September 1989 die B-GmbH zahlungsunfähig oder überschuldet gewesen sei bzw. die beklagten Parteien weder in Kenntnis noch in fahrlässiger Unkenntnis einer Zahlungsunfähigkeit bzw. Überschuldung gewesen seien. Das gegenständliche zivilrechtliche Verfahren sei unter der Nummer XY gelaufen.

Vorgelegt wurde weiters ein Konvolut von Unterlagen über den Schriftverkehr im Anfechtungsprozess XY .

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1991 vom 17. April 1997 wurde dieser gem. § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit 7.300,00 S festgesetzt, wobei die Berufung vom 14. November 1995 gegen den vorläufigen Bescheid vom 14. September 1995 hinsichtlich der Einkommensteuer gem. § 274 BAO für gegenstandslos erklärt wurde.

Begründend wurde ausgeführt, dass betreffend der (beabsichtigten) Vermietung des Objektes M-Str.3c , die geltend gemachten Werbungskosten nicht abzugsfähig seien, da die Absicht der künftigen Vermietung keinen Niederschlag in bindenden Vereinbarungen gefunden habe und keine über die Absichtserklärung hinausgehenden Umstände vorgelegen seien, die mit ziemlicher Sicherheit darauf schließen lassen würden, dass eine Vermietung erfolgen werde. Weiters wurde ausgeführt, dass betreffend den Einkünften aus Kapitalvermögen die Zinsen sehr wohl dem Bw. zuzurechnen seien, da der Bw. über das Sparbuch frei verfügen habe können und lediglich verpflichtet gewesen sei, einen Betrag von 1.000.000,00 S samt Zinsen

an Herrn Ing.P auszuhändigen, er jedoch nicht verpflichtet gewesen sei, das Sparbuch auszuhändigen. Hinsichtlich nachträglicher Werbungskosten in Zusammenhang mit der ehemaligen Geschäftsführertätigkeit stünden diese in keinem Zusammenhang mit der bisherigen Geschäftsführertätigkeit bei der Firma B-GmbH . Laut den vorgelegten Unterlagen seien diese Kosten durch die Stellung als ehemaliger Gesellschafter bzw. aufgrund der Stellung als Darlehensgeber und in deren Folge aufgrund der Darlehensrückzahlung verursacht worden.

Der Steuerpflichtige erhob mit Schreiben vom 20. Mai 1997 gegen den gem. § 200 BAO für endgültig erklärten Einkommensteuerbescheid 1991 Berufung und beantragte bei den Einkünften aus Kapitalvermögen den Zinsertrag in Höhe von 103.405,00 S auszuscheiden, da durch einen Gerichtsbeschluss sich ergeben habe, dass dieses Sparbuch, auf welches genau der in Frage stehende Betrag einbezahlt worden sei, samt Zinsengutschrift ausgehändigt werden müsse.

Weiters beantragte der Steuerpflichtige bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung den Verlust hinsichtlich der M-Str.3c , in Höhe von - 117.670,00 S anzuerkennen, da in der Folgezeit Vermietungserlöse erzielt und bereits vorher verschiedene Vereinbarungen mit Miatern getroffen worden seien.

Außerdem beantragte der Steuerpflichtige als nachträgliche Kosten für nichtselbstständige Tätigkeit bzw. eventuell als außergewöhnliche Belastung die Absetzung für Rechtsanwaltskosten von insgesamt 135.156,00 S. Die einzelnen nachgewiesenen Zahlungen an verschiedene Rechtsanwälte würden ausschließlich in Zusammenhang mit der seinerzeitigen Geschäftsführertätigkeit bei der Baufirma stehen. Aus dem am 14. November 1995 an das Finanzamt weitergeleitete Schriftstück der K vom 24. Juni 1991 sei zu ersehen, dass z. B. die Frage behandelt worden sei, wann die Zahlungsunfähigkeit bei der GmbH eingetreten sei. Es würde sich daher um nachträgliche Kosten in Zusammenhang mit der seinerzeitigen Geschäftsführung handeln. Keinesfalls läge hier eine Angelegenheit der Darlehensrückzahlung vor.

Weiters werde die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragt.

Beigelegt wurde ein Schreiben der K vom 24. Juni 1991 (in Kopie), in welchem dem Bw. eine Kostennote gelegt wurde über die Verfassung einer Stellungnahme betreffend den Eintritt der Zahlungsunfähigkeit bei der B-GmbH .

Dem steuerlichen Vertreter wurde mit Fax vom 25. Juli 2003 die Klagebeantwortung (in Kopie) übermittelt, aus welcher hervorgeht, dass es in der Klage um die Rückzahlung der Gesellschafterdarlehen an M.E. und A.E. in Höhe von 4.000.000,00 S im Zuge des Verkaufes der Firma B-GmbH gegangen sei. Die hinsichtlich dem Verfahren XY erwachsenen Kosten seien daher nicht als nachträgliche Werbungskosten bei den Geschäftsführerbezügen des M.E. abzugsfähig. Weiters wurde der steuerliche Vertreter ersucht, das Urteil oder den Beschluss

vorzulegen, aus dem die Zahlungsverpflichtung hinsichtlich der 1.000.000,00 S samt Zinsen hervorgehe. Außerdem wurde der steuerliche Vertreter aufgefordert, hinsichtlich der Vermietung M-Str.3c , das Einschalten eines Realitätenhändlers nachzuweisen.

In der vorletzten Augustwoche 2003 erfolgte eine persönliche Vorsprache des steuerlichen Vertreters. Vorgelegt wurde eine Aufstellung der Einkünfte aus Kapitalvermögen (in Kopie), aus der hervorgeht, dass der Bw. bei der Raika G über Zahlungsmittel per 1.1.1991 in Höhe von 2.111.483,27 S verfügt habe, wovon 1.000.000,00 S samt Zinsen rückzuzahlen gewesen seien. Der steuerliche Vertreter erklärte dazu, die Aufteilung und Berechnung der Zinsen in Höhe von 185.263,89 S nachzuweisen. Dem steuerlichen Vertreter wurde aufgetragen, hinsichtlich sämtlicher als Rechtsanwaltskosten geltend gemachter Beträge darzustellen, inwieweit diese Kosten mit der Geschäftsführertätigkeit in Zusammenhang gestanden sind.

Mit Schreiben vom 30. September 2003 führte der steuerliche Vertreter aus, dass die mit dem seinerzeitigen Galeriebetrieb und der anschließenden Vermietung und Verpachtung in Zusammenhang stehenden Kosten dem Privatbereich zuzuordnen und daher von den Berufungen auszuschließen seien.

Am 30. Oktober 2003 erfolgte eine weitere Vorsprache des steuerlichen Vertreters. Dieser legte ein Schreiben des Rechtsanwaltes Dr.G vom 1. Juni 1993 (in Kopie) vor, in dem bestätigt wird, dass der Bw. zwischenzeitig an Herrn Ing.P einen Betrag von insgesamt 1.000.000,00 S ausbezahlt habe. Herr Ing.P wolle jedoch nicht nur das Kapital haben, sondern auch die Früchte, d. h. den Zinsgewinn, daraus.

Mit Schreiben vom 22. Jänner 2004 brachte der steuerliche Vertreter noch Ergänzungen zum offenen Berufungsverfahren vor.

Hinsichtlich des Zinsertrags des Sparbuches werde der Standpunkt aufrechterhalten, dass die Zinsengutschrift dem Bw. nicht zuzurechnen sei. Betreffend den Rechnungen Dr.C werde auf die später vorgebrachten Ausführungen hingewiesen. Bei der Rechnung der Firma A-GmbH vom 24. Juni 1991 habe es sich um eine Stellungnahme zum Gutachten Dr.L, den Zeitpunkt der Zahlungsunfähigkeit betreffend, gehandelt, daher lägen Werbungskosten für die Geschäftsführertätigkeit bei der Firma B-GmbH vor. Der Grund für die Rechnung Dr.W betreffend Leistungen iHv. 25.000,00 S im Jahr 1991 sei nicht mehr zu klären. Die verschiedenen Kosten der Rechtsanwälte und Steuerberater würden sich auf die Feststellung des Zeitpunktes des Insolvenzeintrittes beziehen. Hier sei zu klären gewesen, ob der Bw. als Geschäftsführer den Konkursantrag zu spät eingebracht habe. Des Weiteren sei es dabei auch um Rückforderung von Darlehen bzw. um Stammkapital gegangen. Diese Prozesskosten seien daher als betrieblicher Vorgang anzusehen, wobei noch auf verschiedene Kommentierungen hingewiesen werde.

Mit Schreiben vom 24. Jänner 2005 brachte der steuerliche Vertreter noch einige Ergänzungen nach.

Auf die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung werde verzichtet.

Hinsichtlich des Sparbuchs samt Zinsen (Einkommensteuer 1990 und 1991) werde klargestellt, dass dieses Sparbuch samt Zinsen rückwirkend nicht dem Bw. zuzurechnen sei und er deshalb auch gezwungen gewesen sei, sowohl das Sparbuch als auch die Zinsen zurückzuzahlen. Bei den Zahlungen an Dr.C (Einkommensteuer 1991 und 1994) handle es sich bei einem Großteil der Zahlungen um solche, die sich auf die Insolvenzüberprüfung bezogen haben. Es werde daher ersucht, einen anteiligen Betrag von ca. 180.000,00 S als einkommensmindernd anzuerkennen. Bei der Rechnung der Firma A-GmbH in Höhe von 60.156,00 S (Einkommensteuer 1991) handle es sich um die Feststellung des Zeitpunktes der Insolvenz. Die Zahlungen von 25.000,00 S (Einkommensteuer 1991) und 89.852,00 S (Einkommensteuer 1995) an Dr.W würden sich ausschließlich auf die Angelegenheit der Insolvenz beziehen. Weiters wurden verschiedene Kommentare und Judikatur zitiert.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Einkünfte aus Kapitalvermögen:

Strittig ist, ob in den Jahren 1990 und 1991 ein Zinsertrag, berechnet von einem nach einem Rechtsstreit zurückzubezahlenden Betrag in Höhe von 1 Million S, welcher auf einem Sparbuch gelegen ist, zu versteuern ist (Ansicht des Finanzamtes) oder nicht (Ansicht des Bw.).

Laut Angaben des steuerlichen Vertreters hat der Bw. Zinsen in Höhe von insgesamt 185.263,89 S an Herrn Ing.P im Jahr 1992 nachgezahlt. Die Berechnung der Zinsen sei ohne Einkommensteuerabzug erfolgt.

Entgegen den Behauptungen des steuerlichen Vertreters, nämlich dass der Bw. ein Sparbuch geschuldet habe, geht aus dem vom steuerlichen Vertreter vorgelegten Schreiben vom 1. Juni 1993, verfasst von Rechtsanwalt Dr.G , eindeutig hervor, dass der Bw. einen Betrag von 1.000.000,00 S (und nicht ein Sparbuch mit dem Betrag von 1.000.000,00 S) nach einem Rechtsstreit an Herrn Ing.P leisten musste, die Zahlung ist am 14. November 1992 eingelangt. Erst über ein halbes Jahr später forderte der Rechtsanwalt Dr.G für seinen Mandanten Herrn Ing.P zusätzlich den Zinsgewinn, Bemessungsgrundlage war der erhaltene Betrag von 1.000.000,00 S, letztendlich für die Dauer von drei Jahren.

Folglich hat der Bw. über den im November 1992 zurückbezahlten Betrag in Höhe von 1.000.000,00 S in den Jahren 1990 und 1991 frei verfügen können.

§ 19 EStG 1988 regelt die zeitliche Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben. Als Anwendungsbereich ergeben sich u.a. die außerbetrieblichen Einkunftsarten, z. B. die Einkünfte aus Kapitalvermögen.

Gem. § 19 Abs. 1 1. Satz EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Zugeflossen ist eine Einnahme dann, wenn der Empfänger über sie rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann.

Zinsen fließen daher entsprechend den allgemeinen Regeln des § 19 EStG 1988 zu. Sparbuchzinsen fließen entsprechend den allgemeinen Geschäftsbedingungen über Sparbucheinlagen am Ende des jeweiligen Kalenderjahres bzw. im Zeitpunkt der Auflösung des Sparbuchs zu (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band I 4. Auflage §19, Tz. 30 zu Zinsen).

Da die Rückbezahlung der im Sparbuch eingelagerten 1.000.000,00 S erst im November 1992 erfolgt ist, konnte der Bw. in den Jahren 1990 und 1991 über das Sparbuch (samt Einlage) frei verfügen. Die Sparbuchzinsen gelten 1990 und 1991 am Ende des jeweiligen Kalenderjahres als zugeflossen und sind somit vom Bw. zu versteuern.

Im Jahr 1990 sind bei den Einkünften aus Kapitalvermögen auf dem Konto x, Raika G , Zinsen in Höhe von 92.655,73 S zu versteuern und im Jahr 1991 auf demselben Konto Zinsen in Höhe von 103.405,00S.

In diesem Punkt war der Berufung der Erfolg zu versagen.

2 a) Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit:

Strittig ist, ob diverse Zahlungen des Bw. (Rechtsanwalt Dr.C 50.000,00 S, A-GmbH 60.156,00 S und Sachverständigengebühr Dr.W 25.000,00 S) nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit als Geschäftsführer bei der Firma B-GmbH darstellen (Ansicht des Bw.) oder nicht (Ansicht des Finanzamtes).

Gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Der Werbungskostenbegriff entspricht in etwa dem Betriebsausgabenbegriff. Maßgeblich für die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen ist die berufliche oder betriebliche Veranlassung dieser Aufwendungen. Richtig ist, dass auch nachträgliche Werbungskosten (Nachwerbungskosten) für bereits in einem früheren Jahr zugeflossene Einnahmen abzugsfähig sind, doch gilt nach wie vor die berufliche oder betriebliche Veranlassung dieser Ausgaben.

Umgelegt auf den konkreten Fall, ist erforderlich, dass die gegenständlichen im Jahr 1991 geleisteten Kosten durch die ehemalige Geschäftsführertätigkeit des Bw. bei der Firma B-GmbH veranlasst worden sind.

Bei den gegenständlichen Zahlungen handelt es sich um Zivilprozesskosten in der Rechtssache XY.

Der Betrag in Höhe von 50.000,00 S wurde laut Überweisungsbeleg (in Kopie) am 24. April 1991 in der Sache XY an die Rechtsanwälte C und U in Wels überwiesen. Als Auftraggeber scheinen M.E. und A.E. auf.

Am 24. Juni 1991 legte die Firma K eine Kostennote über 60.156,00 S betreffend Verfassung einer Stellungnahme zum Gutachten L betreffend Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der B-GmbH . Der Betrag wurde am 28. Juni 1991 an die K überwiesen. Aus einem weiteren Schreiben der Rechtsanwälte C und U vom 14. Mai 1991 geht hervor, dass in der Rechtssache XY zum Gutachten L eine Stellungnahme der K erforderlich sei. Die Kosten in Höhe von 60.156,00 S betreffend die Stellungnahme der Firma K sind daher ebenfalls dem Zivilprozess XY zuzuordnen.

Der Betrag von 25.000,00 S Sachverständigengebühr Dr.W wurde laut Überweisungsbeleg (in Kopie) am 30. August 1991 an die Rechtsanwälte C und U in der Rechtssache XY überwiesen. Auftraggeber sind M.E. und A.E. . Es handelt sich dabei um einen Kostenvorschuss zur Bestellung eines Buchsachverständigen.

Prozesskosten für einen Zivilprozess sind dann Betriebsausgaben (oder auch Werbungskosten), soweit sie betrieblich (oder beruflich) veranlasst sind, wobei es auf den **Prozessgegenstand** ankommt. Dieser muss objektiv betrieblicher Natur sein (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, Band III, Rz. 36).

Erstreckt sich ein Prozess auf betriebliche und auf private Schulden bzw. (Gegen-) Forderungen, kommt es darauf an, welche Forderungen bzw. Schulden tatsächlich strittig sind. Anhand der strittigen Forderungen und Verbindlichkeiten ist zu beurteilen, ob die Prozesskosten Betriebsausgaben darstellen (VwGH vom 7.10.2003, 2001/15/0221).

Es kommt daher darauf an, ob die strittige Forderung des Masseverwalters, also der Prozessgegenstand, durch die frühere unselbstständige Tätigkeit des Bw. als Geschäftsführer der Firma B-GmbH veranlasst wurde, nur dann sind die Prozesskosten als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit nachträglich abzugsfähig.

Aus der Klagebeantwortung in der Rechtssache XY vom 22. April 1991 der Ehegatten M.E. und A.E. geht hervor, dass der Rechtsanwalt Dr.GG. als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der B-GmbH als klagende Partei tätig geworden ist, beklagte Parteien sind M.E. und A.E. , beide vertreten von den Rechtsanwälten C und U , wegen Anfechtung der Teilrückführung von Gesellschafterdarlehen (Streitwert 4.000.000,00 S). Darin wurde ausgeführt, dass im Zeitpunkt der Teilrückführung der Gesellschafterdarlehen am

29. September 1989 die B-GmbH weder zahlungsunfähig noch überschuldet gewesen sei und daher die beklagten Parteien weder in Kenntnis noch in fahrlässiger Unkenntnis einer Zahlungsunfähigkeit und/oder Überschuldung waren.

Aus der Aktenlage geht somit hervor, dass die Zivilprozesskosten durch die Stellung der beiden Ehegatten E. als ehemalige Gesellschafter der Firma B-GmbH veranlasst sind. Beide haben aufgrund der Stellung als Gesellschafter Darlehen gegeben und durch die teilweise Rückzahlung des Darlehens am 29. September 1989 (anlässlich der Abtretung ihrer Anteile) das Verfahren XY verursacht. Prozessgegenstand ist die Anfechtung der Darlehensrückzahlung vom 29. September 1989. Diese Kosten betreffen die Gesellschafterstellung der Ehegatten M.E. und A.E. und stehen daher keineswegs als nachträgliche Werbungskosten in Zusammenhang mit der bisherigen Geschäftsführertätigkeit des Bw. bei der Firma B-GmbH .

Die im Jahr 1991 aufgelaufenen Zivilprozesskosten im Verfahren XY in Höhe von gesamt 135.156,00 S kann der Bw. daher bei den nichtselbstständigen Einkünften hinsichtlich der Firma B-GmbH als nachträgliche Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 nicht absetzen.

2 b) Prozesskosten in Höhe von 135.156,00 S als außergewöhnliche Belastung:

Weiters machte der Bw. die Prozesskosten aus dem Verfahren XY als außergewöhnliche Belastung geltend.

§ 34 Abs. 1 EStG 1988 sieht vor, dass jeder unbeschränkt Steuerpflichtige beantragen kann, das bei Ermittlung des Einkommens nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

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

Die Ehegatten E. haben sich aus freien Stücken als Darlehensgeber an die B-GmbH zur Verfügung gestellt und sich anlässlich der Abtretung ihrer Anteile einen Teil des Darlehens rückbezahlen lassen (September 1989). Ungeklärt ist dabei geblieben, ob es sich bei den Gesellschafterdarlehen um eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen gehandelt hat. Nach Abtretung der Anteile an Herrn S wurde die GmbH zahlungsunfähig und ist die Konkursöffnung erfolgt. Im Zuge des Konkurses hat der Masseverwalter die Ehegatten E. auf Herausgabe der an die Ehegatten rückbezahlten Darlehen in Höhe von 4.000.000,00 S geklagt, und zwar mit der Begründung, dass die GmbH zum Zeitpunkt der Rückzahlung der Darlehen bereits zahlungsunfähig gewesen sein soll.

Beim Prozessgegenstand handelt es sich daher um eine Rechtssache, die die Unternehmenssphäre der Ehegatten E. betroffen hat. Durch die Hingabe und Rückbezahlung der Darlehen anlässlich der Abtretung der Gesellschafteranteile und durch die jedenfalls kurze Zeit später aufgetretene Zahlungsunfähigkeit der GmbH sowie durch die Anfechtung der rückbezahnten Darlehen hat sich ein Wagnis verwirklicht, das dem eines Unternehmers gleicht.

Belastungen aufgrund eines typischen Unternehmerrisikos sind nicht als außergewöhnliche Belastung absetzbar, da sie als Verhaltensfolge aus dem Eingehen einer unternehmerischen Tätigkeit unter Inkaufnahme der typischen Unternehmerrisiken zu werten sind

(Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer – Handbuch, § 34, Tz. 38, Unternehmerrisiko unter Hinweis auf VwGH vom 12.6.1985, 84/13/0100, VwGH vom 26.9.1985, 85/14/0116).

Es reicht nicht aus, dass sich die Ehegatten der Klage durch den Masseverwalter nicht haben entziehen können, sondern es kommt darauf an, dass die Klage Folge eines Verhaltens, nämlich der Darlehenshingabe und –rückbezahlung, ist, zu dem sich der Bw. und seine Ehegattin aus freien Stücken entschlossen haben bzw. die Klage sich als Folge eines vom Bw. und seiner Ehegattin übernommenen Unternehmerwagnisses darstellt. Die vom Masseverwalter angefochtene teilweise Darlehensrückbezahlung anlässlich der Abtretung der Anteile der Ehegatten E. betrifft das Unternehmerwagnis der Ehegatten E., die Steuerlast soll in einem solchen Falle nicht auf die Allgemeinheit abgewälzt werden.

Wichtig ist außerdem zu erwähnen, dass die Ehegatten E. im Verfahren XY nicht obsiegt haben, sondern der Prozess letztlich in einem Vergleich geendet hat, in dem die Ehegatten E. sich verpflichtet haben, einen Betrag von 1.000.000,00 S an die Konkursmasse zu bezahlen.

Aufgrund der Anfechtung der teilweisen Darlehensrückzahlung entstanden dem Bw. im Jahr 1991 Prozesskosten in Höhe von 135.156,00 S, die jedoch mangels Zwangsläufigkeit nicht als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 absetzbar sind.

Dieser Berufungspunkt war daher ebenfalls abzuweisen.

3) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

In der Einkommensteuererklärung 1990 beantragte der steuerliche Vertreter die Absetzung eines Verlustes in Höhe von - 114.376,39 S, im Jahr 1991 einen Verlust in Höhe von - 117.670,10 S.

Mit Schreiben vom 30. September 2003 erklärte sich der steuerliche Vertreter damit einverstanden, die mit der Vermietung und Verpachtung der M-Str.3c in Zusammenhang stehenden Kosten dem Privatbereich zuzuordnen und von den Berufungen auszuschließen.

Die Berufungen betreffend die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gelten daher als zurückgezogen.

Insgesamt war den Berufungen in allen Punkten der Erfolg zu versagen.

Linz, am 6. September 2005