



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des R.F., gegen die Bescheide des Finanzamtes XY betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2003 und 2004 sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Dem Streitfall liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Der Berufungswerber RF (idF auch nur kurz Bw) ist Miteigentümer mehrerer verpachteter Grundstücke.

Die verpachteten Grundstücke Nr 1234/1 und Nr 5678/2 stehen je zur Hälfte im Eigentum des Bw und des UF (Bruder des Bw). Auf dem Grundstück Nr 1234/1 (Tankstelle_U1 – B-Straße_45) sowie auf dem auf der gegenüberliegenden Straßenseite liegenden Grundstück Nr 5678/2 (Tankstelle_Q – B-Straße_58) werden seit den 1970-er-Jahren von den Pächtern Tankstellen betrieben.

Die streitgegenständliche Liegenschaft (Grundstücke Nr 2367/3 und 5489/4, beide inneliegend EZ 8888 Grundbuch X) steht je zur Hälfte im Eigentum des Bw und des Dr.TF (Neffe des Bw). Der westliche Teil dieser streitgegenständlichen Liegenschaft wurde mit Pachtvertrag vom nn.nn.199n an den Betreiber der angrenzend gelegenen Tankstelle (Grundstück Nr 1234/1, Tankstelle_U1 – B-Straße_45) verpachtet. Der Pächter betreibt auf diesem Grundstück ein Reifenzentrum.

Der Bw und Dr.TF beziehen aus der Verpachtungen der streitgegenständlichen Liegenschaft Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Darüber hinaus wird auf einem dem Grundstück Nr 5678/2 (Tankstelle_Q – B-Straße_58) benachbarten Grundstück Nr 9632/8 (Tankstelle_U2 – B-Straße_56) seit den 1950-er-Jahren eine Tankstelle betrieben. Dieses Grundstück gehört(e) jedoch weder dem Bw noch dem Dr.TF oder dem UF, sondern dem Pächter der streitgegenständlichen Liegenschaft bzw dessen Rechtsvorgängern).

Ende der 1990-er-Jahre wurde festgestellt, dass im Umkreis der genannten Tankstellen eine Fläche von rund 11.000 m² mit Erdölkohlenwasserstoffen verseucht worden war.

Der Bw wurde als Miteigentümer der Liegenschaften, auf welchen die Tankstellen Tankstelle_U1 und Tankstelle_Q betrieben wurden – ebenso wie die „Betreiber“ der Tankstellen bzw verschiedene Mineralölfirmen –, im Jahr 2002 von den Eigentümern benachbarter Liegenschaften (ua auch vom Miteigentümer der streitgegenständlichen Liegenschaft) in mehreren Verfahren auf Schadenersatz geklagt, wobei iZm diesen benachbarten Grundstücken im wesentlichen Schadenersatz wegen Wertminderung und Feststellung der Haftung für künftige Schäden begehrt wurde.

Kläger waren dabei Dr.TF sowie UF und VF (die Nichte des Bw und Schwester des Dr.TF), wobei VF zur Zahl 99_Cg_1235/02t betreffend das Grundstück 8765/4 klagte.

Im Verfahren 99_Cg_1234/02b klagte Dr.TF ua betreffend die streitgegenständlichen Grundstücke Nr 2367/3 und 5489/4.

Die Schäden an den Grundstücken, auf welchen die Tankstellen betrieben wurden (Grundstück Nr 1234/1 Tankstelle_U1 – B-Straße_45 sowie Grundstück Nr 5678/2 Tankstelle_Q – B-Straße_58) wurden dabei jedoch nicht geltend gemacht und sind nicht klagsgegenständlich.

Verfahrensengang:

In der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) betreffend die streitgegenständliche Liegenschaft für das Jahr 2004 bzw in den Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2003 und 2004 wurde ein Anteil der Aufwendungen des Bw iZm diesen Klagen (hauptsächlich Rechtsberatungskosten sowie Telefonkosten, Kosten für Fachliteratur, Büromaterial und für Schriftverkehr sowie Abschreibungen) als (Sonder)Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in Abzug gebracht bzw die darin enthaltene Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend gemacht.

Dabei handelt es sich um Sonderwerbungskosten für das Jahr 2004 von 15.191,86 € sowie um Vorsteuern von 5.000 € für das Jahr 2003 und 2.300 € für das Jahr 2004.

Das Finanzamt verweigerte in den angefochtenen Bescheiden die Berücksichtigung dieser Aufwendungen als Werbungskosten und Vorsteuer im wesentlichen mit der Begründung, auf Seiten des Klägers würden Grundstückswertminderungen auf Grund von Kontaminierungen geltend gemacht. Die geltend gemachten Aufwendungen stellten keine Werbungskosten dar, da diese aus Anlass eines Rechtsstreites, der auf die nicht steuerbare Wertminderung einer/mehrerer der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienenden Liegenschaft/en zurückzuführen sei, angefallen seien. Dies gelte auch dann, wenn – wie im Streitfall – diese Aufwendungen zweifelsfrei durch die Verpachtung veranlasst seien. Auf Grund der Nichtabzugsfähigkeit der Ausgaben sei auch die Vorsteuer entsprechend zu kürzen.

Der Berufungswerber brachte in seinen Berufungen bzw in den sonstigen im Verfahren erstatteten Schriftsätzen vor, die beantragten Aufwendungen seien weder Wertminderungen seines Vermögensstammes noch beträfen sie Verfahren, in welchen er eine Wertminderung eingeklagt habe. Lediglich ein einem mittlerweile ruhend gestellten Verfahren trete er als Kläger auf, aus diesem erwachsen jedoch keine Kosten.

Vereinfacht ließe sich der Sachverhalt wie folgt darstellen: Vermieter V vermiete ein Mietobjekt, daraus resultierten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Aus der Benützung des Mietobjektes ergäben sich Beeinträchtigungen des Nachbarn N. Dieser klagte den Vermieter auf Unterlassung bzw auf Schadenersatz für die erlittene Beeinträchtigung.

Ersetze man im Streitfall „Kontamination durch Kohlenwasserstoffe“ durch Lärmerregung, so seien die sich aus dieser Prozessführung ergebenden Kosten auf jeden Fall abzugsfähige Werbungskosten für den Vermieter V. Die „Lärmerregung“ ließe sich auch durch „Einreißen einer Mauer zur Nachbarwohnung“, „Geruchsbelästigung“, „schattenschlagende Pflanzen“, usw ersetzen. In allen diesen Fällen seien die Kosten der Prozessführung abzugsfähige Werbungskosten und keinesfalls nichtabzugsfähig wegen „Minderung des Vermögensstammes“. Im gleichgelagerten Streitfall (Vermieter wird auf Grund eines Fehlverhaltens seines Mieters verklagt) könne die Abzugsfähigkeit nicht einfach verneint werden, weil die Beeinträchtigung die Nachbargrundstücke betreffe und bei den Klägern die Geltendmachung von Wertminderungen von Grundstücken darstellten und hier möglicherweise den Vermögensstamm berührten. Ob und wie die Kläger deren Beeinträchtigung geltend machen sei nicht Gegenstand seiner Veranlagung.

Selbst wenn man entgegen dieser Argumentation einen Zusammenhang mit seinem Vermögensstamm herstelle, so seien die Ausgaben dennoch dann abzugsfähig, wenn sie gleichzeitig auch mit Einnahmen im Zusammenhang stünden. Der Umstand, dass der Vermögensstamm zum Privatvermögen gehöre hindere die Abzugsfähigkeit der laufenden Aufwendungen nicht (Hinweis *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht I⁸ (2003) Tz 490). Das Finanzamt gestehe im angefochtenen Bescheid selbst zu, dass die „Aufwendungen und Ausgaben zweifelsfrei durch

die Verpachtung veranlasst“ seien. Es ergebe sich daher auch aus dieser Sichtweise eine Abzugsfähigkeit der geltend gemachten Aufwendungen. Die mitbeklagten Unternehmen (Mineralölfirmen, Tankstellenbetreiber) seien entweder protokollierte Einzelunternehmen oder Kapitalgesellschaften und könnten die aus diesen Prozessen erwachsenden Kosten in jedem Fall als Betriebsausgaben geltend machen. Sogar die vollständige Beseitigung der Schäden bzw die Leistung des Schadenersatzes sei voll abzugsfähig.

Die vom Finanzamt in einem Gespräch vertretene Ansicht, wonach es sich bei Werbungskosten nicht um ein Äquivalent zu Betriebsausgaben handle, sei insbesondere im Bereich Vermietung und Verpachtung sowohl von Rechtsprechung als auch Lehre verworfen worden, es bestehe inhaltlich weitgehend Übereinstimmung zwischen Betriebsausgaben und Werbungskosten (Hinweis *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht I⁸ Tz 489).

Nach Vorlage der Berufung erstattete der Bw einen weiteren an den Unabhängige Finanzsenat gerichteten Schriftsatz, in welchem er auf den Vorlagebericht des Finanzamt Bezug nahm und im wesentlichen sein Berufungsvorbringen wiederholte. Dabei führte er ua aus, das Finanzamt unterstelle, es würden von den Klägern Wertminderungen in Form von Schadenersatz begehrt. Dies beträfe die Privatsphäre und sei somit nicht abzugsfähig. Abgesehen davon, dass es sich bei der Haftung gemäß § 364a ABGB nicht um die Abgeltung von Wertminderungen (Schadenersatz im eigentlichen Sinn), sondern um einen Ausgleichsanspruch für die „Belästigungen“ durch Emissionen handle (so werde im Moment zB eine Entschädigung für eine möglicherweise nicht zu installierende Wasser-Wasser-Wärmepumpe verhandelt), so könne dies höchstens auf der Klägerseite zur Nichtabzugsfähigkeit führen, da das Finanzamt selbst von betrieblich veranlassten Aufwendungen im Rahmen von Vermietung und Verpachtung spreche und seine Grundstücksanteile nicht klagsgegenständlich seien. Auch könne aus der Tatsache, dass er für den Fall, dass er die Ansprüche der Kläger akzeptiert hätte und die Forderungen in Rechtskraft erwachsen wären, wohl oder übel die verpachteten Grundstücke hätte verkaufen müssen, keine Nichtabzugsfähigkeit, weil im Privatbereich, abgeleitet werden.

In einem an die Miteigentümer zu Händen des Bw gerichteten Vorhalt hielt der Unabhängige Finanzsenat den Miteigentümern den oben festgestellten Sachverhalt mit dem Ersuchen vor, diesen allenfalls richtig zu stellen sowie anzugeben, worin nach ihrer Ansicht der Zusammenhang zwischen den angeführten Klagen und der Verpachtung der streitgegenständlichen Liegenschaft bestehe. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates scheine ein solcher Zusammenhang allenfalls mit den Grundstücken Nr 1234/1 und 5678/2, nicht jedoch mit der streitgegenständlichen Liegenschaft vorzuliegen.

In Beantwortung dieses Vorhaltes legte der Bw das erstinstanzliche Urteil des zuständigen Landesgerichtes zur Zahl 99_Cg_1235/02t betreffend das Grundstück 8765/4 vor, mit welchem der Klage der VF gegen den Bw ua Folge gegeben wurde.

In seiner Vorhaltsbeantwortung führte der Bw aus, die Klagen stützten sich im Wesentlichen auf zwei Rechtsgrundlagen, eine Verschuldenshaftung und der Haftung aus dem Nachbarschaftsrecht bzw als Miteigentümer. Zur Verschuldenshaftung behaupteten die Kläger – „teilweise sehr abstrus“ – er habe zur Kontaminierung der Grundstücke aktiv beigetragen; zum Nachbarschaftsrecht werde von einer verschuldensunabhängigen Haftung in drei Bereichen ausgegangen: als Miteigentümer des Grundstücks, von dem die Verunreinigung ausgeht, als Miteigentümer von Grundstücken, über die die Verunreinigung weitergeflossen sei und als Miteigentümer der betroffenen Grundstücke.

Im wesentlichen bestünden Verunreinigungsherde auf den beiden Tankstellengrundstücken, wer mit welchem Produkt welche Areale verunreinigt habe, sei Gegenstand eines separaten Verfahrens zwischen den Pächtern, Betreibern und Lieferanten der Tankstellen. Von diesem Verfahren sei er letztlich auf Antrag der Klägerseite ausgeschlossen worden. Es sei jedoch wahrscheinlich, dass die Kontaminationen sich gegenseitig überlagerten und man nicht mehr genau werde festgestellt können, welche Tankstelle nun welches Grundstück zu welchem Prozentsatz verunreinigt habe.

Das Finanzamt habe in seiner Bescheidbegründung selbst die Aufwendungen als zweifelsfrei durch die Verpachtung veranlasst bezeichnet.

Nach Einbringung der Klagen habe sich die Situation mit seinem Bruder bzw mit dessen Familie verschärft. An eine gemeinsame Erstellung der Abgabenerklärungen für die Tankstellengrundstücke, für welche sein Bruder verantwortlich sei, sei nicht zu denken gewesen. Dem Finanzamt sei diese Situation bewusst gewesen, auch und vor allem, da die zuständigen Mitarbeiter die Familie im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung selbst kennen gelernt hätten. Es sei daher vereinbart worden, die anlaufenden Vorsteuern in die einzig dem Bw zugängliche Umsatzsteuererklärung zur gegenständlichen Steuernummer aufzunehmen bzw die Ausgaben direkt in seiner Einkommensteuererklärung zu berücksichtigen. Der Pächter des „Reifenzentrums“ (gegenständliche Steuernummer) sei noch dazu mit dem Pächter der Tankstelle auf dem Grundstück 1234/1 wirtschaftlich ident.

Dies auch, weil auf Grund der Fülle der Klagen und der Komplexität der Materie kein plausibler Aufteilungsschlüssel für die einzelnen verpachteten Grundstücke zu ermitteln gewesen sei.

Die Erklärungen seien bis zum Jahr 2002 auch so veranlagt worden, der Zusammenhang zwischen den Ausgaben und der Verpachtung sei nie in Zweifel gezogen worden.

Das Landesgericht habe in dem mit der Vorhaltsbeantwortung vorgelegten Urteil bereits festgestellt, dass sowohl der Tankstellenbetreiber als auch der Bw für die Schäden hafteten. Es stehe also die Kausalität zwischen Verpachtung des Grundstückes (hier 1234/1) und der Kontamination des Grundstückes (hier 8765/4) als gegeben an und spreche der Klägerin VF einen näher genannten Betrag zu. Eine Verschuldenshaftung des Tankstellenbetreibers sei

erst gar nicht geprüft worden, die Haftung des Bw gründe sich auf die Tatsache, dass er das Grundstück 1234/1 verpachtet habe bzw Miteigentümer des Grundstückes 8765/4 sei.

Gegen diese Entscheidung sei aus näher genannten Gründen Berufung angemeldet worden. Für ihn sei die Kausalität von „Vermietung“ und „Ausgaben“ schon allein mit dem Urteil des Landesgerichtes gegeben.

Hilfsweise „beantragte“ der Bw die Verfahren zu den Grundstücken, auf welchen sich die Tankstellen befinden für die Jahre 2003 ff „amtlich wiederaufzunehmen“ und die beantragten Kosten dort je zur Hälfte zu berücksichtigen.

Wenig später übermittelte der Bw das Urteil des Oberlandesgerichtes, mit welchem die Berufung gegen das Urteil 99_Cg_1235/02t als unbegründet abgewiesen wurde.

Dem Finanzamt wurde zu dieser Vorhaltsbeantwortung Gehör gewährt, wobei dieses jedoch auf eine Stellungnahme verzichtete.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der zu Beginn dieses Bescheides festgestellte Sachverhalt ist im wesentlichen unstrittig. Soweit der Bw in der Vorhaltsbeantwortung ausführt, er werde auch als Miteigentümer von Grundstücken, über die die Verunreinigung weitergefließen sei geklagt, ist derartiges weder aus den im Feststellungsakt erliegenden Klagen noch aus dem vom Bw vorgelegten Urteil des Landesgerichtes erkennbar. In den Klagen 99_Cg_1234/02b und 99_Cg_1235/02t wird etwa ausgeführt: „Sämtliche der in Frage kommenden Schadensursachen sind von den Beklagten durch ihre jeweilige faktische und rechtliche Beziehung zur Grundstücksparzelle 1234/1 zu verantworten.“ In der Klage 88_Cg_2345/02f wird ausgeführt: „Der Beklagte haftet als Hälfteigentümer der Liegenschaft ... mit dem darin vorgetragenen Grundstück 5678/2 und der darauf errichteten ...[T]ankstelle sowie als Hälfteigentümer der Liegenschaft ... mit der darin vorgetragenen Grundstücksparzelle 1234/1 ... und der darauf errichteten Tankstelle_U1“

Voraussetzung für die Berücksichtigung von Werbungskosten und Vorsteuern iZm der streitgegenständlichen Liegenschaft ist, dass die entsprechenden Aufwendungen iZm dieser Liegenschaft entstanden sind. Dies ist nicht der Fall. Sämtliche gegen den Bw gerichteten Klagen beziehen sich lediglich auf die für den Betrieb von Tankstellen genutzten Grundstücke Nr 1234/1 (Tankstelle_U1 – B-Straße_45) und Nr 5678/2 (Tankstelle_Q – B-Straße_58).

Damit ist das Schicksal der Berufungen jedoch bereits entschieden. Mangels Zusammenhang der Schadenersatzklagen mit der Vermietung der streitgegenständlichen Liegenschaft kommt weder ein Werbungskostenabzug (vgl *Doralt*, EStG⁹, § 16 Tz 2), noch ein Vorsteuerabzug in

Frage (*Ruppe*, UStG³, §12 Tz 82 ff).

Es erübrigt sich daher auf das Berufungsvorbringen im Einzelnen einzugehen.

Selbst für den Fall, dass der Bw auch aus als Miteigentümer von Grundstücken, über die die Verunreinigung weitergeflossen sind, geklagt worden wäre, bestünde dabei kein Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Verpachtung. Eine steuerliche Berücksichtigung der Aufwendungen käme daher auch in diesem Falle nicht in Frage.

Die Entscheidung über die in der Vorhaltsbeantwortung hilfsweise beantragte Wiederaufnahme obliegt dem Finanzamt.

Die Berufungen erweisen sich somit als unbegründet und waren daher gemäß § 289 Abs 2 BAO abzuweisen.

Wien, am 26. Juni 2007