



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Rudolf Wanke und die weiteren Mitglieder Hofrätin Dr. Susanne Osinger, Mag. Natascha Kummer und Reinhold Haring über die Berufungen der X, vertreten nunmehr durch Y, gegen die Bescheide des Finanzamtes Z betreffend Einkommensteuer 2004 bis 2006 nach der am 14. November 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2006 werden abgeändert.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben wird betreffend der Einkommensteuer für die Jahre 2004 und 2005 auf die Berufungsvorentscheidungen vom 5. Dezember 2011 und betreffend der Einkommensteuer für das Jahr 2006 auf den gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Bescheid vom 24. Jänner 2012 verwiesen und bilden diese einen Bestandteil des Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) war von 1989 bis 2003 mit Herrn T verheiratet. Im Jahr 1989 gründete das Ehepaar eine ImmobilienGmbH. Die Bw. betrieb ab 1990 ein eigenes Einzelunternehmen mit Immobilienhandel.

Die Ehe der Bw. wurde am 11. 11. 2003 geschieden. Im Scheidungsvergleich ist unter Punkt 8 hinsichtlich der $\frac{3}{4}$ -Anteile der der Bw.(Ehegattin) gehörenden, im Anlagevermögen ihres Einzelunternehmens befindlichen, Liegenschaft in Penzing geregelt, dass die Bw. das Eigentum an der Hälfte des $\frac{3}{4}$ -Anteiles ihrem Ehegatten T einräumt und sämtliche Lasten und Gewinne aus einem Verkauf von den Parteien zur Hälfte getragen bzw. bezogen werden.

Mit Kaufvertrag vom 21. 5. 2004 hat die Bw. den (gesamten) $\frac{3}{4}$ -Anteil an der Liegenschaft in Penzing allein um einen Kaufpreis von € 410.000,- an die UAG ohne Wissen und Zustimmung des T verkauft.

Im Mai 2004 erhob T gegen die Bw. beim Landesgericht K Klage auf Geldleistung und Antrag auf Erlassung einer einstweiligen Verfügung aufgrund des Verkaufes der $\frac{3}{4}$ -Liegenschaft in Penzing durch die Bw. Der Streitwert betrug € 58.750,-. Die Bw. wurde in diesem Verfahren von der Rechtsanwältin S vertreten.

Im März 2005 erhob die Bw. bei der Staatsanwaltschaft Strafanzeige wegen betrügerischer Krida und Verdacht auf Urkundenfälschung und Veruntreuung im Zusammenhang mit von T veräußerten Liegenschaften der GmbH und Abhebung von Geldsummen.

Im Oktober 2005 erging das Urteil des Bezirksgerichtes B im Verfahren (1C 294/04) klagende Partei T gegen beklagte Partei (Bw.) wegen Geldforderung aufgrund des Verkaufes des $\frac{3}{4}$ -Anteiles am Haus in Penzing. Die Bw. wurde verurteilt ihrem Exmann T den eingeklagten Betrag aus dem Liegenschaftsverkauf in Penzing zu zahlen. In diesem Verfahren wurde die Bw. von Rechtsanwältin S vertreten.

Die Bw. erhob vor dem Landesgericht Klage gegen ihren Exmann T aufgrund einer Geldforderung aus der Auflösung der GesmbH, welche das Ehepaar betrieben hatte. In diesem Verfahren wurde die Bw. auch von S anwaltlich vertreten.

Vertreten von L hat die Bw. beim Bezirksgericht P den Scheidungsvergleich vom 11. 11. 2003 angefochten (Verfahren 2C 6/06).

Im Juni 2006 erklärte die Bw. ihre Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einem Veräußerungsgewinn in Höhe von € 188.214,61 aus der Tätigkeit der gewerblichen Vermietung, sowie einen Verlust aus Beratung in Höhe von € -2.168,61. Der Erklärung war eine Bilanz zum 31. 12. 2004 beigelegt und in dieser war der Erlös aus dem Verkauf einer Liegenschaft ersichtlich.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 wurde im September 2006 erklärungsgemäß erlassen und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit € 235.098,15 angesetzt und die Einkünfte aus Vermietung in Höhe von € 4.481,38.

Die Bw. erhab gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 Berufung und beantragte für den Gewinn aus Betriebsveräußerung die Verteilung auf drei Jahre und daher nur Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 46.883,54 im Jahr 2004 anzusetzen.

Die Bw. legte an Unterlagen vor: Scheidungsvergleich vom 11. 11. 2003, Klage auf Geldleistung vom 25. 5. 2004, Urteil des Bezirksgerichtes vom Oktober 2005, die Strafanzeige gegen T vom 17. 3. 2005.

Das Finanzamt erließ eine Berufungsvorentscheidung betreffend den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 und setzte in dieser die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wie in der Berufung beantragt mit € 46.883,55 an.

Die Bw. stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und beantragte die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat. Zur Begründung führte die Bw. aus, dass die gewerblichen Einkünfte ihrem Exmann T zuzurechnen seien, da dieser über der Bw. zuzurechnende Vermögensteile formal verfügt habe und die Bw. kein Unternehmerrisiko getragen habe, weshalb ihr die gewerblichen Einkünfte im Jahr 2004 nicht zuzurechnen seien.

In der im Juni 2007 eingereichten Einkommensteuererklärung 2005 gab die Bw. ihre Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 62.738,20 bekannt. Das Finanzamt erließ im Juli 2007 den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 und setzte Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 63.421,61 an.

Die Bw. erhab Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 und verwies hinsichtlich der Begründung auf ihre Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004.

Gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 erhab die Bw. ebenfalls Berufung.

In der Berufungsverhandlung vom 9. 11. 2011 wurde festgestellt, dass das Einzelunternehmen der Bw. im Jahr 2004 existiert und das Betriebsvermögen desselben bis 2003 zuletzt ausschließlich aus dem $\frac{3}{4}$ Hausanteil in Penzing bestanden habe.

Die Bw. schränkte in der Verhandlung ihr Begehrn daraufhin ein, dass ab dem Jahr 2004 ein Aufgabegewinn im Umfang des der Bw. verbliebenen Hälftenanteiles an dem Veräußerungserlös des Dreiviertelanteiles der Liegenschaft in Penzing zu versteuern sei, dies verteilt auf drei Jahre ab 2004. Hierbei wurde von einer Entnahme der Hälfte des $\frac{3}{4}$ -Anteils im Jahr 2003 ausgegangen, sodass 2004 nur mehr die der Bw. verbliebenen Hälfte steuerverfangen war.

Im Dezember 2011 erließ das Finanzamt Berufungsvorentscheidungen betreffend die Einkommensteuer der Bw. für die Jahre 2004 und 2005, sowie einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 und versteuerte die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wie von der Bw. in ihrem eingeschränkten Antrag begehrte mit € 15.514,45 2004, € 32.052,52 2005 und € 14.977,92 2006. Betreffend das Jahr 2006 wurde im Jänner 2012 ein Bescheid gemäß § 295 Abs. 1 BAO erlassen und in diesem die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit € 18.698,75 festgestellt.

Die Bw. stellte den (teilweise neuerlichen) Antrag auf Entscheidung über die Berufungen hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2004, 2005 und 2006 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und beantragte die nachträgliche Berücksichtigung von Aufwendungen für drei Honorarnoten ihrer Anwälte.

Die Bw. legte folgende drei Ablichtungen von Honorarnoten bei und begehrte die Anerkennung der Kosten als Betriebsausgaben im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

Honorarnote von S vom 27. 2. 2006 über € 21.338,10 betreffend zivilrechtliches Verfahren (Herausgabe des Hälftteilerlöses aus dem Hausanteilverkauf) Bw. gegen T
Bemessungsgrundlage € 58.750,-.

Honorarnote von S vom 22. 2. 2006 über € 5.666,26 betreffend allgemeine Streitsache Bw. gegen T Bemessungsgrundlage € 145.000,-(Gegenforderung auf Geldleistung aus der Auflösung der GmbH).

Honorarnote von L vom 21. 2. 2006 über € 5.792,64 betreffend Verfahren Anfechtung eines Scheidungsvergleiches.

Die Bw. wurde vom Unabhängigen Finanzsenat aufgefordert, hinsichtlich der vorgelegten Honorarnoten bekannt zu geben, welche Gerichtsverfahren diese betroffen hätten und über welche Streitgegenstände in diesen entschieden worden sei, sowie inwiefern die Aufwendungen im Rahmen ihrer Einkommensteuerveranlagungen zu berücksichtigen seien.

Die Bw. gab betreffend die Honorarnoten bekannt:

S € 21.338,10: Dieses Verfahren GZ 1C 294/04 beim Bezirksgericht B habe die Aufteilung des Erlöses aus der Verwertung des Liegenschaftsanteiles in Penzing betroffen und sei mit Urteil vom 23. 2. 2005 beendet worden, mit welchem die Bw. verpflichtet wurde T den Hälftteilerlös aus dem Liegenschaftsverkauf zu bezahlen. Hinsichtlich der von der Anwältin erbrachten Leistungen wurde ergänzend eine Leistungsaufstellung (Klage, Urkundenvorlagen, vorbereitende Schriftsätze, Streitverhandlungen Briefe etc.) vorgelegt. Ein Zusammenhang mit

den 2004 bis 2006 versteuerten Veräußerungsgewinnen bestehe, weil diese aus der Verwertung der im Gerichtsverfahren verfahrensgegenständlichen Liegenschaft resultieren.

S € 5.666,26: Dieses Verfahren sei am Landesgericht zu GZ 2 Cg 189/05 geführt worden und habe eine Geldforderung der Bw. gegenüber ihrem Exgatten aus der Auflösung der GmbH betroffen. In diesem Verfahren sei Ruhen vereinbart worden. Auch bezüglich dieser Honorarnote wurde eine Leistungsaufstellung beigelegt (Telefonate, Briefe, Konferenzen, Streitverhandlungen etc.).

L € 5.792,64: Dieses Verfahren wurde am Bezirksgericht P zu GZ 2 C 6/06 geführt und Gegenstand dieses Verfahrens war die Anfechtung des Scheidungsvergleiches durch die Bw., dessen wesentlicher Teil nach Ansicht der Bw. die Aufteilung der Liegenschaft betroffen habe.

Das Finanzamt hat dem Vorbringen der Bw. entgegnet, dass Kosten eines Zivilprozesses dann als Betriebsausgaben berücksichtigt werden können, wenn der Prozessgegenstand objektiv mit dem Betrieb zusammenhängt und Anwaltskosten abzugsfähig sind, wenn ein Zusammenhang mit dem Betriebsgeschehen nachgewiesen werde.

Nach Ansicht des Finanzamtes ergebe sich aus der Angaben der Bw. klar, dass die Honorarnoten mit der Scheidung der Bw. und nicht mit der betrieblichen Tätigkeit der Bw. zusammenhängen. Die Verfügung über ein Grundstück im Zuge der Scheidung mache die Scheidung nicht zu einem betrieblichen Vorgang. Die Folgekosten einer Ehescheidung seien durch die Lebensführung veranlasst. Auch als außergewöhnliche Belastung seien diese Kosten nicht abzugsfähig mangels Zwangsläufigkeit. Das Finanzamt vertrete die Ansicht, dass die Honorarnoten nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung darstellen, welche im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen seien.

In der am 14. November 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass die Bw. die Honorare bezahlt habe, aber keine Belege darüber vorlegen könne. Vorgelegt wurde jedoch ein Schreiben des L vom 15. 5. 2006, aus welchem ersichtlich sei, dass dieser sein Honorar in Höhe von € 5.792, 64 nach Freigabe eines Betrages nach Gerichtserlag einbehalten und € 5.500,- an S überwiesen habe.

Außerdem wurde eine Kopie eines Vergleiches abgeschlossen am 28. 2. 2006 vor dem BG P zwischen der Bw. und S vorgelegt, aus welcher sich ergibt, dass die Bw. € 13.000 an S , sowie eine Damenuhr im Wert von € 3.000,- im Jahr 2006 zu bezahlen bzw. zu übergeben habe. Die Bw. gab bekannt, dass das Honorar an S im Wege von Exekutionen bezahlt und die Uhr übergeben worden seien.

Die Bw. beantragte die Anerkennung der Gesamtsumme der drei geltend gemachten Honorarnoten als Betriebsausgaben verteilt auf die Jahre 2004, 2005 und 2006 im Rahmen ihrer Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall noch, ob die Aufwendungen bezüglich Honorarnoten der Rechtsanwälte S über € 21.338,10 vom 27. 2. 2006 betreffend das Verfahren beim Bezirksgericht B 1C 294/04 und über € 5.668,26 vom 22. 2. 2006 betreffend das Verfahren beim Landesgericht 2 Cg 189/05, sowie L über € 5.792,64 vom 21. 2. 2006 im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus dem Einzelunternehmen der Bw. als Betriebsausgaben der Jahre 2004 bis 2006 zu je einem Drittel anzuerkennen sind.

Der Unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bw. ließ sich am 11. 11. 2003 scheiden und in ihrem beim Bezirksgericht P aufgenommenen Scheidungsvergleich wurde vereinbart, dass sie ihrem Ehemann T die Hälfte eines $\frac{3}{4}$ Anteiles an einer Liegenschaft in Penzing übereignet bzw. Lasten und Erlös bei einem Verkauf desselben je zur Hälfte zu teilen sind.

Zu Beginn des Jahres 2004 bestand das Anlagevermögen des Einzelunternehmens der Bw. somit aus der Hälfte des $\frac{3}{4}$ -Anteils der Liegenschaft in Penzing.

Die Bw. hat den obgenannten gesamten $\frac{3}{4}$ Anteil der Liegenschaft in Penzing allein um € 410.000,- an die UAG im Mai 2004 veräußert.

Seitens ihres Exmannes T wurde unter Bezugnahme auf die Vereinbarung im Scheidungsvergleich die Bw. Klage auf Geldleistung aus dem Erlös des Verkaufes eingebracht. Die Bw. wurde mit Urteil des Bezirksgerichtes B 1C 294/04 zur Zahlung eines Geldbetrages verurteilt.

Die Bw. hat den Exmann T auf Zahlung eines Geldbetrages beim Landesgericht zu 2Cg 189/05 geklagt. Diese Forderung betraf einen Anspruch der Bw. aus der Auflösung der mit ihrem Exmann betriebenen GmbH.

Die Bw. wurde in diesen beiden Verfahren betreffend Klage auf Geldleistung aus dem Verkauf des $\frac{3}{4}$ Anteiles der Liegenschaft in Penzing und Gegenforderung aus der Auflösung der GmbH von der Rechtsanwältin S vertreten, welche im Februar 2006 die Honorarnoten in Höhe von € 21.338,10 und € 5.668,26 legte.

Durch den Rechtsanwalt L hat die Bw. Klage auf Anfechtung des Scheidungsvergleiches beim BG P eingebracht. Für diese Leistung legte L am 21. 2. 2006 eine Honorarnote in Höhe von € 5.792,64.

Aus dem vorgelegten Schreiben des L vom Mai 2006 ergibt sich, dass seine Honorarnote durch Einbehaltung getilgt wurde und an S € 5.500,- bezahlt wurden. Nach Angaben der Bw. ist auch der restliche Honorarbetrag an S durch Übergabe einer Damenuhr und im Wege der Exekution bezahlt worden.

Das Finanzamt versteuerte den von der Bw. erzielten Hälftenlös aus dem Verkauf des zum Anlagevermögen ihres Einzelunternehmens gehörenden $\frac{3}{4}$ Anteils der Liegenschaft in Penzing als Veräußerungs- bzw- Aufgabegewinn verteilt auf drei Jahre als Einkünfte aus Gewerbebetrieb in den Jahren 2004, 2005 und 2006.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss ein Veranlassungszusammenhang zwischen dem Betrieb und den entstandenen Aufwendungen bestehen, damit diese als Betriebsausgaben anerkannt werden.

Aufwendungen sind dann betrieblich veranlasst, wenn die Leistung für die die Ausgaben erwachsen, im Interesse des konkreten Betriebes erbracht wurde (VwGH 15.2.2006, 2001/13/0291; VwGH 30.3.2002, 2002/15/0120).

Ausgaben, die teilweise mit der betrieblichen Sphäre, teilweise mit der privaten Sphäre in Zusammenhang stehen, sind entsprechend der jeweiligen Nutzung, erforderlichenfalls im Schätzungswege aufzuteilen.

Aufgrund des Aufteilungsverbotes sind jedoch Aufwendungen, welche die Lebensführung des Steuerpflichtigen betreffen, aber auch dem Betrieb dienen zur Gänze den nichtabzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung im Sinn des § 20 EStG 1988 zuzuordnen.

Kosten eines Zivilprozesses sind grundsätzlich Betriebsausgaben, sofern der Prozess objektiv mit dem Betrieb zusammenhängt und die im Prozess strittigen Beträge steuerlich zu erfassen sind. Es ist bei gegenseitiger Aufrechnung betrieblicher und nicht betrieblicher Forderungen maßgeblich, ob im Prozess die betrieblich veranlasste Forderung strittig ist (VwGH 7.10.2003, 2001/15/0221).

Der Unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall davon aus, dass im Gerichtsverfahren betreffend die Klage des Exgatten der Bw. auf Geldleistung die Forderung des T auf

Herausgabe des Hälftenloes aus dem Verkauf des $\frac{3}{4}$ Anteiles der Liegenschaft in Penzing strittig war. Dieser Hälftenloes wurde im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Bw. seitens des Finanzamtes nicht versteuert und stellt der Prozess um diese Geldforderung daher einen vor Gericht ausgetragenen privaten Streit aufgrund der Vereinbarung im Scheidungsvergleich dar. Die Aufwendungen der Honorarnote S betreffend dieses Gerichtsverfahren sind daher mangels Vorliegens eines Veranlassungszusammenhangs mit dem Betrieb keine Betriebsausgaben.

Auch zwischen der Vertretung der Bw. durch die Rechtsanwältin S im Gerichtsverfahren vor dem Landesgericht und dem Gewerbebetrieb der Bw. als Einzelunternehmerin besteht der von der Judikatur geforderte Veranlassungszusammenhang nicht. Dies deshalb, weil die Bw. in diesem Zivilverfahren ihren Exmann auf Zahlung von € 145.000,- geklagt hat aus der Auflösung der GmbH, welche die Eheleute bis 2005 betrieben hatten.

Die dritte geltend gemachte Honorarnote betrifft ein Verfahren vor dem Bezirksgericht P wegen Anfechtung des Scheidungsvergleiches. Die Anfechtung eines Scheidungsvergleiches betrifft die Privatsphäre der Bw. und auch hier besteht kein Veranlassungszusammenhang mit den Einkünften der Bw. als Einzelunternehmerin.

Aus den oben angeführten Gründen war den Berufungen der Bw. gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2004 und 2005 im Umfang der im Dezember 2011 erlassenen Berufungsvorentscheidungen und betreffend das Jahr 2006 im Umfang des im Dezember 2011 erlassenen im Jänner 2012 gemäß § 295 Abs 1 BAO geänderten Erstbescheides teilweise Folge zu geben.

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 20. November 2012