

GZ. RV/2502-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Norbert Cesky, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg in Wien betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1996 und 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Die Bw. bezieht in den Streitjahren neben hier nicht näher relevanten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Kommanditbeteiligung an der S-KG sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Wohnung L-str.

Strittig ist im gegenständlichen Fall die Nichtanerkennung von Rückzahlungen für einen von der Bw. aufgenommenen Kredit in Höhe von S 500.000,00 für Anwaltskosten als Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Die Anwaltskosten setzten sich wie folgt zusammen:

Durchsetzung des Anspruches gegenüber der Mutter betreffend Eigentumswohnung (Heiratsgut)	S 398.000,00
Beratungen im Zusammenhang mit der Kommanditstellung der Bw. bei der Fa. S-KG	S 72.000,00
Beratungen Mietvertrag L-str.	S 30.000,--

1996 und 1997 wurde aus diesem Titel jeweils ein Betrag von S 147.744,-- abgesetzt.

Das Finanzamt erließ am 27. September 2000 die Einkommensteuerbescheide für die entsprechenden Jahre.

Die von der Bw. geltend gemachten Aufwendungen wurden mit folgender Begründung nicht anerkannt:

"Beratungs- bzw. Gerichtskosten sind nur dann Werbungskosten, wenn sie mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung im Zusammenhang stehen; insbes. Kosten iZm dem Bestandsverhältnis (zB Kündigungsverfahren, Höhe der Mietzinse und deren Einbringlichkeit,...).

Kosten iZm dem Erwerb eines Mietobjektes zählen zu den Anschaffungskosten. Allerdings sind Aufwendungen zur Erfüllung von Pflichtteilsansprüchen und die dazu gehörenden Anwalts- und Prozeßkosten keine Werbungskosten; gleiches gilt für Streitigkeiten iZm einer Schenkung. Dem ist Ihre Erzwingung auf Herausgabe eines Heiratsgutes auf gerichtlichem Wege gleichzusetzen. Die Kosten für solche Fälle betreffen die private Vermögensphäre und sind daher nicht abzugsfähig.

Im Übrigen wird auf Pkt 2) der Vergleichsausfertigung verwiesen, in dem die Beklagte (Ihre Mutter) zur Zahlung von S 500.000,-- zu Handen Ihres Anwaltes verpflichtet worden ist. Es liegt daher die Vermutung nahe, dass durch diese Zahlung Ihre Anwaltshonorare abgedeckt worden sind und Ihnen kein Aufwand mehr erwachsen ist."

Die steuerliche Vertretung der Bw. er hob namens ihrer Mandantin mit Schreiben vom

7. Dezember 2002 fristgerecht Berufung und begründete diese wie folgt:

"Meine Berufung richtet sich gegen die Nichtanerkennung der Anwaltskosten Dr. H. jeweils für die Jahre 1996 und 1997 in Höhe von S 147.744,--. Diese Kosten sind als Teile der Anschaffungskosten anzusehen und demnach zu aktivieren und auf die Nutzungsdauer der Wohnung abzuschreiben....

Als Begründung dazu ist anzuführen:

Die Finanzbehörde führt in der Bescheidbegründung folgendes an:

Unbestritten ist, dass Anwaltskosten Werbungskosten sind, wenn sie mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in Zusammenhang stehen. Ebenso zählen Kosten iZm dem Erwerb eines Mietobjektes zu den Anschaffungskosten.

Allerdings sind Aufwendungen zur Erfüllung von Pflichtteilsansprüchen und die dazugehörigen Anwalts- und Prozeßkosten keine Werbungskosten. Dem ist das Erzwingen auf Herausgabe eines Heiratsgutes auf gerichtlichem Wege gleichzusetzen. Die Kosten für solche Fälle betreffen die private Vermögensphäre und sind daher nichtabzugsfähig.

Dieser weiteren Interpretation des Gesetzes durch das Finanzamt kann schlüssig nicht gefolgt werden. Wohl wird im § 16 (1) EStG (zweiter Satz) angeführt, dass Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb von Wirtschaftsgütern nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig sind, als dies im folgenden ausdrücklich zugelassen ist.

Unbestritten ist, dass es sich um Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Vermögensstamm handelt. Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Vermögensstamm sind jedoch dann abzugsfähig, wenn sie gleichzeitig auch mit den Einnahmen im Zusammenhang stehen. Der Umstand, dass der Vermögensstamm zum Privatvermögen gehört, hindert die Abzugsfähigkeit dieser Aufwendungen nicht. Ich verweise auf die Rechtsprechung des BFH (BStBl 1957 III 75), dass Anwalts- oder Gerichtskosten zur Erlangung oder Rückerstattung des Eigentums nicht sofort als Werbungskosten abzugsfähig sind, sie erhöhen die Anschaffungskosten.

Es gibt keinen Grund die Anschaffung eines Wirtschaftsgutes für Zwecke der Vermietung und Verpachtung im Wege der Erstreitung von Pflichtteilsansprüchen anders zu beurteilen, als Anwaltskosten für die Anschaffung eines Wirtschaftsgutes am freien Markt. Beide Anwaltskosten sind auf Grund des allgemeinen Werbungskostenbegriffes abzugsfähig, wenn die Anschaffung nicht zu privaten Zwecken erfolgt. Es war immer geplant das Mietobjekt im Rahmen der Vermietung und Verpachtung zu nutzen, niemals privat. Weiters ist anzuführen, dass obiger Sachverhalt steuerlich nicht als Heiratsgut anerkannt wurde. Die Übergabe einer Wohnung im Rahmen der Pflichtteilsansprüche und die Nutzung dieser Wohnung im Rahmen der Vermietung und Verpachtung erfüllt nicht den Tatbestand einer begünstigten Schenkung als Heiratsgut. Aufgrund der betrieblichen Nutzung im Rahmen der Vermietung und Verpachtung hatte das Finanzamt die Begünstigung eines Heiratsgutes verneint. Die Argumentation der Finanzbehörde war genau die gegensätzliche als in der diesbezüglichen Bescheidbegründung vom 29. September 2000.

Die Zahlung von S 500 000,-- der Mutter war Teil des Pflichtteilsanspruches (Anm.: gemeint: des Anspruches auf Heiratsausstattung) und betraf nicht die Anwaltskosten. Dieses Geld wurde zur Finanzierung von bestehenden Verbindlichkeiten verwendet. Wenn dies nicht der Fall gewesen wäre, hätte kein Kredit zur Bezahlung des Anwaltes Dr. H. aufgenommen werden müssen..."

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gem. § 20 Abs. 2 EStG dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

Nach § 1227 erster Satz ABGB ist alles, was sich veräußern und nutzen lässt, zum Heiratsgute geeignet.

Nach dem diesbezüglich unbestrittenen Sachverhalt hat die Bw. ihre Mutter auf Leistung eines Heiratsgutes geklagt und dieses in Form einer vermieteten Eigentumswohnung im Wege eines gerichtlichen Vergleichs, abgeschlossen am 23. Jänner 1995, erhalten. Die Erfüllung der Verpflichtung durch Übertragung einer Eigentumswohnung war gemäß § 1227 erster Satz ABGB zulässig. Punkt 2 dieses Vergleiches zufolge hatte die Mutter der Bw. weiters eine Einmalzahlung in Höhe von ATS 500.000 zu leisten.

Die Zurechnung der Wohnung an die Bw. ist ab April 1995 erfolgt, ab diesem Zeitpunkt hat sie hieraus Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bezogen. Als Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung wurde gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. b EStG der Einheitswert herangezogen.

Im Akt erliegt ein Schreiben einer Bank vom 17. Mai 1995, mittels der sich die Bank bereit erklärte, der Bw. einen Einmalkreditvertrag über ATS 500.000 zur Deckung der Vergleichsaufstellungskosten zu gewähren. Laut den Ausführungen des steuerlichen Vertreters der Bw. dient der Kredit zum Großteil der Abdeckung der durch die Führung des Prozesses entstandenen Rechtsanwaltskosten. Die Einmalzahlung sei Teil der Heiratsausstattung gewesen.

Nun bestehen zwar gewisse Zweifel an diesem Vorbringen, da die Einmalzahlung ausdrücklich unter Punkt 2 und nicht unter Punkt 1 (dieser regelt die Übertragung der Heiratsausstattung) angeführt war.

Dennoch kann dies auf sich beruhen, da eine Abzugsfähigkeit der in Rede stehenden Aufwendungen aus den in der Folge dargestellten Gründen jedenfalls nicht gegeben ist:

Die Bw. bringt zunächst vor, die Zahlung sei steuerlich nicht als Heiratsgut anerkannt worden. Dennoch steht fest, dass zivilrechtlich eindeutig die Leistung eines Heiratsgutes vorliegt. § 3 Abs. 5 ErbStG lässt allerdings die Befreiung eines Heiratsgutes von der Erbschafts- und Schenkungssteuer nur unter bestimmten einschränkenden Bedingungen zu. Hierzu gehört unter anderem die Errichtung des ersten gemeinsamen Haushaltes der Ehegatten. Da diese Voraussetzung nicht gegeben war, konnte letztlich – vom VwGH mit Erkenntnis vom 14.10.1999, 98/16/0385, bestätigt – die Steuerfreiheit nicht gewährt werden.

Somit wurde aber auch die in Rede stehende Wohnung unentgeltlich erworben.

Wie weiter oben bereits ausgeführt, wurde die Honorarnote des Rechtsanwaltes für drei Teilleistungen gelegt. Der unabhängige Finanzsenat hat keine Bedenken gegen die vom Rechtsanwalt getroffene Aufteilung.

### **1) Beratung betreffend Mietvertrag in Höhe von ATS 30.000,-- inkl. USt:**

In seinem Schreiben vom 10.5.1995 führt der Rechtsanwalt an, das Pauschalhonorar werde vereinbarungsgemäß mit dem Depoterlag an Miete verrechnet.

Daraus ergibt sich aber, dass bereits zu diesem Zeitpunkt, also im Jahr 1995, ein Abfluss bei der Bw. erfolgt ist. Eine Berücksichtigung in den Streitjahren kommt jedenfalls nicht in Betracht.

### **2) Beratungen im Zusammenhang mit der Kommanditstellung der Bw. bei der S-GmbH in Höhe von ATS 72.000,-- inkl. USt:**

Diese Beratung betrifft also die Beteiligung der Bw. an einer KG. Der Gewinn dieser KG wird gemäß § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt. Daraus ergibt sich, dass die entsprechenden Kosten bereits im Rahmen der Gewinnfeststellung dieser KG als Sonderbetriebsausgaben hätten berücksichtigt werden müssen. Eine Geltendmachung bei der Einkommensteuerveranlagung ist daher unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen der §§ 192 und 252 BAO ausgeschlossen.

Zu 1) und 2) sei noch darauf hingewiesen, dass 1995 Zahlungen der Bw. an Dr. R. in Höhe von ATS 103.872,-- (ob zu Recht oder zu Unrecht, sei dahingestellt) anerkannt wurden. Dieser Betrag übersteigt somit die Summe der beiden obigen Honorarnoten.

### **3) Durchsetzung des Anspruches gegenüber der Mutter betreffend Eigentumswohnung (Heiratsgut) in Höhe von ATS 398.000,--**

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass Kosten im Zusammenhang mit einem Erbanfall in erster Linie einen einkommensteuerfreien Vermögenszuwachs betreffen und daher selbst dann nicht abzugsfähig sind, wenn sie einen zum Nachlass gehörigen Betrieb betreffen (vgl. zB VwGH 19.9.1990, 89/13/0021 und 3.7.1991, 91/14/0108). Die diesbezügliche Kritik der Bw. an der Rechtsmeinung des Finanzamtes ist daher unbegründet.

Der unabhängige Finanzsenat kann keinen Grund erkennen, weshalb der vorliegende Berufungsfall steuerlich anders beurteilt werden sollte; auch hier stehen die geltend gemachten Rechtsanwaltskosten im Zusammenhang mit einem einkommensteuerfreien Vermögenszuwachs, nämlich dem Erwerb eines Heiratsgutes.

Somit sind diese Kosten weder sofort noch in Form der Absetzung für Abnutzung abzugsfähig.

Wien, 24. Juni 2003

Der Referent: