

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 29. Juni 2004 über die Berufung des Bw., vertreten durch Experta Revisions- und Treuhandgesellschaft m.b.H., gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg in Wien betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer jeweils für das Jahr 2001 nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die 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

Mit Vertrag vom 11. Juli 1972 verpachtete R ein gemietetes Geschäftslokal in einem im 19. Wiener Gemeindebezirk gelegenen Zinshaus an B und C. Zusätzlich schloss die Mieterin

mit B und C einen Schenkungsvertrag auf den Todesfall ab, in welchem R den beiden Letztgenannten die Mietrechte am Bestandsobjekt für den Fall ihres Todes als Schenkung überließ. Dieser Schenkungsvertrag wurde in Gestalt eines Notariatsakts am 11. Juli 1972 errichtet.

Mit dem beim Bezirksgericht Döbling am 26. August 1998 eingelangten Schriftsatz des rechtsfreundlichen Vertreters der AG kündigte die AG als Bestandgeberin der Bestandnehmerin R das in Rede stehende Bestandsobjekt gegen einjährige Kündigung samt Zubehör für den 31. Dezember 1999 gerichtlich auf und beantragte, R aufzutragen, den Bestandgegenstand binnen 14 Tagen nach dem 31. Dezember 1999 geräumt bei Exekution zu übergeben oder innerhalb von vier Wochen Einwendungen anzubringen. Laut dem von der Bestandnehmerin unterfertigten Schreiben vom 23. September 1998 anerkannte und akzeptierte R die Entscheidung des Schiedsgerichts betreffend der Aufkündigung des in Rede stehenden Lokales. Am 15. Jänner 1999 ist R verstorben.

Mit Beschluss des Bezirksgerichts Döbling vom 23. März 1999 wurde die vom Bw. als erblasserischen Sohn aufgrund des Testaments vom 11. Februar 1997 abgegebene bedingte Erbserklärung unter Erbrechtsanerkennung zu Gericht angenommen. Laut dem von Notar K am 23. Juni 1999 in der Verlassenschaft nach R aufgenommenen Protokoll ergab die Gegenüberstellung der Aktiva in Höhe von S 9.569.624,58 den Passiva in Höhe von S 230.127,50 einen Reinnachlass von S 9.339.497,08. Mit der beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern am 26. August 1999 eingebrachten Erbschaftssteuerverklärung für die Anfälle von Todes wegen aus dem Nachlass der am 15. November 1999 verstorbenen R bezifferte der Bw. den Reinwert des Nachlasses mit S 3.510.212,08, von dem der Bw. als Erbe die Hälfte, das sind S 1.755.106,04 zu erhalten hatte.

Aufgrund der Einantwortung, mit der die Universalsukzession der erblasserischen Söhne als Erben nach der Erblasserin eingetreten war, stellte die AG als betreibende Partei das in Rede stehende Begehren auf die Erben von R als verpflichtete Partei um.

Mit der beim Finanzamt am 2. Mai 2002 eingelangten Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2001 wurden Vorsteuern in Höhe von S 47.426,62 in Abzug gebracht.

Mit der beim Finanzamt am 13. Jänner 2003 eingebrachten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 wertete der steuerlich vertretene Bw. die Kosten aus dem von der Bestandgeberin gegen die Verlassenschaft nach R geführten Verfahren in Höhe von S 120.007 als "Sonstige Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung".

Mit der beim Finanzamt am 13. Jänner 2003 eingebrachten Berichtigung der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2001 wurden dem in der ursprünglichen Umsatzsteuererklärung ausgewiese-

nen Vorsteuerbetrag der in der Honorarnote der Rechtsanwälte H & L vom 15. November 2001 ausgewiesene Umsatzsteuerbetrag von S 18.993 hinzugerechnet und Vorsteuern in Höhe von S 66.419,62 geltend gemacht.

Als Nachweis für die Bezahlung der in Rede stehenden Prozesskosten wurden dem Finanzamt die Rechnung der Anwälte H und L vom 15. November 2001 über den Bruttobetrag von S 115.000 samt Auftragsbestätigung vom 20. November 2001 über die vom Bw. in Auftrag gegebene Überweisung des Rechnungsbetrages auf ein Konto der beiden Rechtsanwälte sowie eine Bestätigung über eine Akontozahlung auf ein Konto der Rechtsanwälte W und I vorgelegt.

Über Ersuchen des Finanzamts vom 16. Jänner 2003, den Zusammenhang der in Rede stehenden Kosten mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu schildern, den Stand des Verfahrens bekannt zu geben und gegebenenfalls das Gerichtsurteil vorzulegen, verfasste der Bw. die in die Punkte "Vorgeschichte", "Faktenlage", "derzeitiger Status" und "Fazit" gegliederte Sachverhaltsdarstellung vom 27. Januar 2003, laut dieser die Verstorbene ohne Wissen des Bw. und ohne Inkennzeichnung seitens des Notars Z einen Rechtsstreit wegen Aufkündigung des Mietverhältnisses mit der Afterbestandnehmerin geführt habe. Als rechtmäßiger Erbe habe der Bw. die Einantwortungsurkunde am 31. Juli 1999 erhalten, erst mit Brief vom 5. November 1999 sei der Bw. vom Kläger über diese seit Jahren gerichtsanhängige Causa informiert worden. Auf Grund des Todes der Mutter sei das Gerichtsverfahren auf den Bw. übergegangen.

Der in Rede stehende Kläger stütze sich auf eine von seiner Mutter widerrechtlich abgegebene Aufkündigungserklärung vom 23. September 1998 und verlange in der Folge horrenden Mietnachzahlungen aufgrund seiner beanstandeten zu niedrigen Monatsmieten.

In dem vom Bezirksgericht im Zuge des Rechtsstreits verlangten medizinischen Gutachten des Gerichtssachverständigen D sei festgestellt worden, dass R zum Zeitpunkt der Aufkündigung am 23. September 1998 in der Lage gewesen sei, "Inhalt und Tragweite der von ihr verfassten Erklärung" zu erkennen. Diese Feststellung habe D lediglich auf Grund der Krankengeschichte der Verstorbenen getroffen, ohne sich bei den behandelten Ärzten informiert zu haben. Dieses Gutachten sei zum Teil falsch und zum Teil unvollständig, da zu diesem Zeitpunkt R bereits an inoperablem Darmkrebs im Endstadium in einem Krankenhaus stationär behandelt worden sei und bereits auch an Knochenmetastasen gelitten habe. Letzteres sei auch im Gutachten überhaupt nicht erwähnt worden. Das Bezirksgericht habe jedoch dieses Gutachten als einzigen Beweis für die Verurteilung des Bw. zugrunde gelegt und

dem Wunsch nach Heranziehung eines kompetenten Sachverständigen auf Grund der Berichtsmängel von D nicht entsprochen. Dies, obwohl auch der in Rede stehende Notar bescheinigt habe, dass R bereits eine todkranke Frau ohne juristischen Beistand - "in völliger Verkenntung der Rechtslage und deren Folgen" - die Aufkündigung unterschrieben habe. Ebenso sei auch der Wunsch des Bw. bezüglich Zeugenaussage des Prof. N vom Gericht verweigert worden.

In der Folge habe sich ein kompliziertes Rechtsverfahren entwickelt. Auf Grund der vertraglichen Verpflichtung der Erblasserin habe der Bw. jeweils Rekurs beantragen müssen. Da man sich der Rechtsauffassung des Erstgerichts angeschlossen habe, sei der Rekurs auch in zweiter Instanz abgelehnt worden. Infolge der Ablehnung der Rekurse sei der Bw. mit bezirksgerichtlichen Beschluss vom 30. Juli 2002 und 26. September 2002 laut Beilage verurteilt worden und habe die gerichtliche Räumung des Lokals am 9. Oktober 2002 veranlassen müssen. Da der Kläger vom Bw. weitere Mietnachzahlungen für die Jahre 2000 bis 2002 verlange, habe der Bw. mit dem Vorstand der AG zwecks Vermeidung weiterer Kosten Verhandlungen aufgenommen, wobei die Verhandlungen noch andauern würden.

Unter dem Punkt "Fazit" erklärte der Bw., durch die Justiz auf Grund der Ablehnung eines fachlich kompetenten Sachverständigen, um welchen der Bw. ersucht habe, da das neurologische Gutachten D's nachweislich nur von einem Anästhesisten erstellt worden sei und somit keine neurologische Aussagekraft besitze, völlig unverschuldet einen immensen finanziellen Schaden erlitten zu haben.

Der obigen Sachverhaltsdarstellung wurden der gerichtliche Räumungsbeschluss betreffend des in Rede stehenden Lokals vom 30. Juli 2002 sowie der die Aufschiebung der in Rede stehenden Räumung bewilligende Gerichtsbeschluss vom 26. September 2002 beigelegt.

Mit Schreiben vom 16. Mai 2003 teilte der Bw. dem Finanzamt mit, die Sach- und Rechtslage von den im Schreiben namentlich genannten Fachleuten überprüft haben zu lassen. Dabei habe sich ergeben, dass sich die Honorarnoten eindeutig aus dem in Rede stehenden Prozess aufgrund des von R unterschriebenen Pacht- und Mietvertrages vom 11. Juli 1972 ergeben würden, begründete das Nichtaufscheinen der beiden Honorarnoten in der von den Notaren K und Z erstellten Inventaraufstellung Aktiva/Passiva vom 23. Juni 1999 mit einem Verweis auf den Punkt "Vorgeschichte" in der Sachverhaltsdarstellung vom 27. Jänner 2003 und führte des Weiteren aus, dass für die Beendigung des Mietverhältnisses laut übereinstimmender Aussagen der vorerwähnten Juristen die gerichtliche Aufkündigung des Bezirksgerichts vom 9. September 1998 mit Wirksamkeit per 31. Dezember 1999 gelte. Da durch den Tod R's das

Mietverhältnis weitergelaufen sei, handle es sich somit um ein durchgehendes Rechtsverhältnis, bei welchem auch laufende Zahlungen erfolgt seien. Die Höhe der Zahlungen betreffend Mietentgelt laut Vertrag sei für die Gültigkeit des Mietvertrages hierbei nicht relevant.

Aufgrund des ergangenen Gerichtsurteils sei der Bw. gezwungen gewesen, die gerichtliche Räumung des in Rede stehenden Geschäftslokales von B per 9. Oktober 2002 durchzuführen.

In weiterer Folge erließ das Finanzamt mit 11. Juni 2003 datierte Bescheide betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer jeweils für das Jahr 2001, mit denen das Finanzamt die Anerkennung des Werbungskostencharakters betreffend der in Rede stehenden Anwaltskosten und des Vorsteuercharakters betreffend der auf die Rechtsanwaltskosten entfallenden Umsatzsteuer versagte.

Mit der beim Finanzamt am 27. Juni 2003 eingelangten Berufung gegen die beiden oben genannten Bescheide wurde die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem gesamten Senat beantragt.

Mit der in Entsprechung des Mängelbehebungsauftrags vom 2. Juli 2003 beim Finanzamt am 21. August 2003 eingebrachten und als Berufungsbegründung zu wertenden "Sachverhaltsdarstellung" stellte der steuerlich vertretene Bw. - nach Darstellung der Fakten- und Rechtslage - den derzeitigen Status folgendermaßen dar:

Mit Brief vom 26. November 2002 habe der Bestandgeber unter Androhung einer umgehenden weiteren gerichtlichen Klage, eine Mietzinsnachzahlung über € 123.647,12 für den Zeitraum vom 1. Jänner 2000 bis 1. Oktober 2002 vom Bw. und dessen Bruder verlangt. Um eine weitere, jahrelange Prozessführung mit zusätzlichen immensen Kosten zu vermeiden, habe der Bw. mit A eine außergerichtliche Einigung laut Vereinbarung vom 24. Juli 2003 auf Basis einer Zahlung von € 80.000 bei gleichzeitiger völliger Verzichtleistung auf jedwede weitere Forderungen durch die AG getroffen. Durch diese Regelung habe der Bw. somit diese Causa, welche für ihn einen immensen Schaden (in Folge Aufnahme einer weiteren Hypothek) darstelle, jedoch erledigen können.

Unter dem Punkt "Fazit" wurde vorgebracht, das das Hauptkriterium dieser Causa somit in der Tatsache liege, dass der Bw. völlig unverschuldet und ohne vorherige Kenntnis in das laufende Gerichtsverfahren hineingezogen worden sei, vertragsmäßig gezwungen und verpflichtet gewesen sei, das Verfahren durch alle Instanzen durchzuziehen und keinerlei Möglichkeit gehabt habe, das Gerichtsverfahren vorzeitig zu beenden.

Aufgrund dieses Sachverhaltes bat der Bw. um Anerkennung der erwähnten Honorarnoten als Sonderausgaben sowie um Genehmigung einer mündlichen Verhandlung.

In der am 29. Juni 2004 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung brachte der Bw. vor, dass ihm, wie schon im bisherigen Verwaltungsverfahren ausgeführt, die Prozessführung aufgezwungen worden sei. Erst viele Monate nach der Einantwortung habe der Bw. überhaupt davon Kenntnis erlangt, dass an ihn möglicherweise noch Forderungen gerichtet würden. Der Bw. habe sich schließlich - um das Gerichtsverfahren abzukürzen - mit der AG auf eine Pauschalzahlung von € 80.000,00 geeinigt.

Die mutwillige Prozessführung B's gehe aber noch weiter. Erst im heurigen Jahr habe sie den Bw. auf die Zahlung von € 213.000 geklagt. Diese Klage sei zwar vom Gericht in erster Instanz abgewiesen worden, doch sei klar, dass B dagegen noch Rechtsmittel ergreifen könne. Überdies seien den Bw. hierdurch weitere Prozesskosten erwachsen, die der Bw. nicht von B verlangen könne, da diese angeblich über kein Vermögen verfüge. Der dem Bw. bisher erwachsene Schaden betrage rund S 1,500.000,00.

Abschließend zog der steuerliche Vertreter den Antrag auf Anerkennung der Kosten als Werbungskosten bzw. Sonderausgaben zurück und beantragte die Anerkennung der in Rede stehenden Kosten als außergewöhnliche Belastung mit der Begründung, dass die Prozesskosten dem Bw. aufgezwungen worden seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Berufungsfall sind lediglich die Fragen strittig,

a)	ob die in Rede stehenden Prozesskosten, welche der Bw. als Erbe seiner Mutter tätigen musste, um die Ansprüche der AG, die aus dem zwischen der Erblasserin als Bestandnehmerin und der AG als Bestandgeberin bestehenden Bestandverhältnis resultierten, zu befriedigen, als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind oder nicht,
b)	ob die auf die in Rede stehenden Prozesskosten entfallende Umsatzsteuer als abzugsfähige Vorsteuer im Sinne des § 12 Abs. 1 UStG 1994 anzuerkennen sind oder nicht.

ad a) § 34 EStG 1988 lautet:

" Abs. 1	Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. 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).
	Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.	
Abs. 2	Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.	
Abs. 3	Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.	
Abs. 4	Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen selbst und eines Sanierungsgewinnes (§ 36) zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von	
	höchstens 7 300 Euro	6%
	mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro	8%
	mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro	10%
	mehr als 36 400 Euro	12%.
	Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt:	
	-	wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht,
	-	für jedes Kind (§ 106)."

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Oktober 1999, 98/15/0201, kann von einer Beeinträchtigung im Sinne des § 34 Abs. 4 EStG 1988 nicht gesprochen werden, soweit eine Belastung in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Erwerb von Todes wegen steht und im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz ihre Deckung findet. Dabei ist es gleichgültig, ob dem Steuerpflichtigen die Belastung unmittelbar durch den Vermögenserwerb, etwa als Nachlassverbindlichkeit, oder nur mittelbar in ursächlichem Zusammenhang mit dem Vermögenserwerb erwächst, weil für die Beurteilung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit neben rechtlichen auch wirtschaftliche Gesichtspunkte maßgebend sind. Selbst wenn daher ein Aufwand die Verlassenschaft rechtlich nicht belastet, dessen ungeachtet aber in

wirtschaftlichem Zusammenhang mit Verpflichtungen entsteht, die auf die Annahme der Erbschaft zurückzuführen sind, kann von einer Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit dem Grunde nach erst dann gesprochen werden, wenn der Aufwand das erworbene Vermögen übersteigt (vgl. beispielsweise die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 9. Juni 1982, 13/3814/80, und vom 25. September 1984, 84/14/0040, m.w.N.).

Laut dem von Notar K am 23. Juni 1999 in der Verlassenschaft nach R aufgenommenen Protokoll ergab der Abzug von Passiva in Höhe von S 230.127,50 von Aktiva in Höhe von S 9.569.624,58 einen Reinnachlass von S 9.339.497,08. Laut der beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien am 26. August 1999 eingebrachten und vom Bw. unterzeichneten Erbschaftserklärung vom 16. August 1999 hatte der Bw. von dem Nachlass seiner am 15. Jänner 1999 verstorbenen Mutter S 1.755.106,04 zu erhalten.

Da die in Rede stehenden Kosten von S 120.007 nicht nur Deckung in dem vom öffentlichen Notar am 23. Juni 1999 zu Protokoll gegebenen Reinnachlass von S 9.339.497, 08, sondern auch in der vom Bw. am 16. August 1999 unterfertigten Erbschaftserklärung, laut der der Bw. einen Nachlass von S 1.755.106,04 zu erhalten habe, gefunden hatten, vermochten sie nicht, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bw. wesentlich zu beeinträchtigen. Als Folge dieses Umstands war den in Rede stehenden Kosten die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 zu versagen.

Vor diesem Hintergrund vermochten somit sämtliche Ausführungen des Bw. eine Mangelhaftigkeit des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2001 nicht zu beweisen.

Aufgrund obiger Ausführungen war daher die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 gemäß § 289 Abs. 2 BAO als unbegründet abzuweisen.

ad b)	§ 12 Abs. 1 UStG 1994 lautet:
" Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:	
1.	<p>Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist;...</p> <p>...</p> <p>.... "</p>

2.	
----	--

§ 2 Abs. 1 UStG 1994 lautet:

"Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird."
--

Schon allein aufgrund der Tatsache, dass R bereits durch die am 11. Juli 1972 erfolgte Schenkung auf den Todesfall die Möglichkeit, ihren Erben ein nachfolgefähiges Unternehmen im Sinne des § 2 UStG 1994 zu hinterlassen, zerschlagen hatte, war ein Eintritt des Bw. in die umsatzsteuerrechtliche Position seiner Mutter als Bestandnehmerin bzw. Afterbestandgeberin ausgeschlossen. Mangels Unternehmereigenschaft des Bw. bezüglich der in Rede stehenden Tätigkeit R's war die in der Honorarnote der Rechtsanwälte H & L vom 15. November 2001 ausgewiesene Umsatzsteuer von S 18.993 nicht als gemäß § 12 Abs. 1 leg. cit. abzugsfähige Vorsteuer anzuerkennen.

Aufgrund obiger Ausführungen war die Berufung gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer jeweils für das Jahr 2001 gemäß § 289 Abs. 2 BAO als unbegründet abzuweisen.

Wien, 5. Juli 2004