



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau G. in XY., vertreten durch Allg. Revisions- u Treuhand GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 8016 Graz, Dietrichsteinpl. 15, vom 20. Juli 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 13. Juli 2001 betreffend Einkommensteuer 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der PVANG, den Grazer Stadtwerken und der K. GmbH.

Bei der K. GmbH war sie von 21. Februar 1992 bis 28. Mai 2000 als Geschäftsführerin tätig.

Laut Firmenbuchauszug betrug die Beteiligung als Gesellschafter an der GesmbH 24 v.H.

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung 2000 beantragte sie u.a. die Anerkennung von Steuerberatungskosten in Höhe von 37.818,00 S als Sonderausgaben.

Das Finanzamt Graz-Stadt ersuchte im Vorhaltsweg um Vorlage einer detaillierten Rechnung und den Zahlungsbeleg über die Steuerberatungskosten.

In der Vorhaltsbeantwortung wurden die detaillierten Honorarnoten und die Zahlungsbelege vorgelegt. Gleichzeitig wurde ersucht, die Steuerberatungskosten als Sonderausgabe gemäß § 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens zu berücksichtigen.

Honorarnote vom 17.5.2000 über 12.492,00 S für die Beratung im Zusammenhang mit der Veräußerung der K. GmbH,

Honorarnote vom 28.7.2000 über 21.966,00 S für die Beratung im Zusammenhang mit der Veräußerung der K. GmbH,

Honorarnote vom 19.10.2000 über 3.360,00 S für die laufende steuerliche Beratung und Erstellung der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung.

Das Finanzamt anerkannte mit Bescheid vom 13. Juli 2001 die Honorarnote vom 19.10.2000 über 3.360,00 S als Sonderausgaben und wies den restlichen Teil der Steuerberatungskosten mit folgender Begründung ab:

Kosten der Anlage und Vermögensberatung sind nicht als Sonderausgaben abzugsfähig (siehe Randziffer 564 der Lohnsteuerrichtlinien).

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 20. Juli 2001 das Rechtsmittel der Berufung eingebracht und wie folgt begründet:

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 6 EStG sind an berufsrechtlich befugte Personen geleistete Steuerberatungskosten, wenn sie weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten darstellen, als Sonderausgaben zu qualifizieren. Gemäß der in der Bescheidsbegründung zitierten Randzahl 564 der LStR 99 sind Kosten der reinen Anlage- und Vermögensberatung, auch wenn sie von einem Steuerberater geleistet wird, nicht als Sonderausgaben abzugsfähig. Leider ist den Lohnsteuerrichtlinien nicht zu entnehmen, nach welchen grundsätzlichen Kriterien der Gesetzgeber die Abgrenzung der Steuerberatung von der Vermögensberatung vornehmen wollte.

Gemäß der Berufsordnung der Vermögensberater, welche ein gebundenes Gewerbe im Sinne des § 22 Gewerbeordnung ausüben, wird Vermögensberatung jedenfalls als "Beratung in allen Bereichen der Vermögensplanung" sowie "Beratung hinsichtlich der Möglichkeiten der Vermögensbildung, der Vermögenserhaltung bzw. der Verhinderung von Vermögensverlusten" definiert, welche insbesondere Finanzierungsberatung, Devisenberatung, Sparberatung jeder Art sowie Beratung hinsichtlich des Gütermarktes für bewegliche und unbewegliche Vermögensgegenstände umfaßt.

Im gegenständlichen Fall betraf die von unserer Gesellschaft geleistete Steuerberatungstätigkeit für unsere Mandantin nicht Vermögensplanung in obigen Sinn, sondern ausschließlich die Beratung anlässlich der Aufgabe des Gewerbebetriebes von Frau G., welcher in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung geführt wurde. Unsere Beratung schloss sowohl die Darstellung der verschiedenen Möglichkeiten einer Betriebsaufgabe als auch die Darlegung ihrer steuerlichen Konsequenzen ein und beinhaltete

schließlich auch die steuer- und gesellschaftsrechtliche Begleitung des Verkaufs der Geschäftsanteile an der KFO Fachlabor für Kieferorthopädie GmbH an die Erwerberin.

Da es sich bei diesen Tätigkeiten durchwegs um typische Aufgaben des Berufsstandes der Wirtschaftstreuhänder handelt, stellen die berufungsgegenständlichen Steuerberatungskosten eindeutig Sonderausgaben iSd § 18 EStG dar.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Dezember 2001 wies das Finanzamt Graz-Stadt die Berufung ab und führte zusammenfassend aus, dass die bezahlten Steuerberatungskosten Werbungskosten bei den Einkünften aus Veräußerung von Anteilen darstellen. Daran ändere auch die Tatsache nichts, dass diese Einkünfte nicht steuerpflichtig sind, weil die Veräußerung nach Ablauf der Fünfjahresfrist erfolgt ist.

Mit Schreiben vom 18. Jänner 2002 wurde der Antrag gestellt, die Berufung zwecks Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen und folgend begründet:

In der Bescheidbegründung der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 17. Dezember 2001 wird auf diese Abgrenzung der Steuerberatungskosten von Kosten der Vermögens- und Anlageberatung nicht mehr eingegangen. Nunmehr wird der Abzug des strittigen Betrages als Sonderausgaben mit der Begründung verwehrt, dass es sich dabei um Werbungskosten zu Einkünften aus der Veräußerung von Anteilen (§ 31 EStG) handeln würde.

Dazu dürfen wir Stellung nehmen wie folgt:

Wie oben erwähnt, betraf unsere Beratung im wesentlichen die Beendigung der Tätigkeit von Frau I.G., die Alleingesellschafterin und Geschäftsführerin der K. GmbH war. Überwiegender Gegenstand der von unserer Mandantin gewünschten Beratung war sowohl die Darstellung der verschiedenen Möglichkeiten der Beendigung ihrer beruflichen Tätigkeit, welche zunächst in Form des Verkaufs des Kundenstocks aus der GmbH und anschließender Liquidation der Gesellschaft geplant war, als auch die Darlegung der jeweiligen steuerlichen Folgen. Nachdem Frau G. den Beschluss gefasst hatte, ihre Anteile an der K. GmbH zur Gänze zu veräußern, oblag unserem Unternehmen auch die beratende Begleitung des Verkaufs.

Wir legen eine Aufgliederung der streitgegenständlichen von Frau G. im Jahr 2000 an unsere Gesellschaft bezahlten Honorarnoten bei, aus welchen hervorgeht, dass ein Teilbetrag von S 1.908,00 allgemeine Steuerberatung und ein Betrag von S 32.550,00 Beratungskosten im Zusammenhang mit der Betriebsaufgabe betrifft; eine genauere Aufgliederung unserer Beratungsleistung ist uns leider nicht möglich. Da der Schwerpunkt der Steuerberatungskosten von S 32.550,00 jedoch, wie oben dargelegt, bei der Beendigung der beruflichen Tätigkeit unserer Mandantin lag, liegen unserer Ansicht nach (unter analoger Anwendung der LStR 2002 RZ 563) zur Gänze Sonderausgaben vor.

Wir ersuchen höflichst, unserem Antrag stattzugeben und zeichnen

Mit Bericht vom 28. Jänner 2002 legte das Finanzamt Graz-Stadt die Berufung der Finanzlandesdirektion für Steiermark zur Entscheidung vor. Bis 31. Dezember 2002 erfolgte keine Erledigung der Berufung durch die Finanzlandesdirektion.

Gemäß § 323 Abs. 10 iVm § 260 BAO ist zur Entscheidung über die Berufung nunmehr der unabhängige Finanzsenat zuständig.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 können Steuerberatungskosten, die an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden, bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abgezogen werden, wenn sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

Gemäß § 31 Abs.1 EStG 1988 gehören die Einkünfte aus der Veräußerung eines Anteiles an einer Körperschaft, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre zu mindestens einem Prozent beteiligt war, zu den sonstigen Einkünften.

Im Sinne des § 31 Abs. 3 EStG 1988 sind als Einkünfte der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös (Abs. 1) oder dem Abwicklungsguthaben (Abs. 2 Z 1) oder dem gemeinen Wert (Abs. 2 Z 2) einerseits und den Anschaffungskosten sowie den Werbungskosten andererseits anzusetzen.

Die Abzugsfähigkeit von Steuerberatungskosten als Sonderausgaben ist an die allgemeine Bedingung geknüpft, dass sie weder zu den Betriebsausgaben noch zu den Werbungskosten gehören dürfen, wie sich aus dem Einleitungssatz des § 18 Abs. 1 EStG 1988 bezieht.

Doralt führt in seinem Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Bd. II, zu § 31 unter Tz 168 Folgendes aus:

Zu den Werbungskosten zählen jedenfalls jene Aufwendungen, die mit der Veräußerung in unmittelbaren Zusammenhang stehen; dazu zählen beispielsweise Vermittlungsprovisionen, Vertragserrichtungskosten und Beratungsaufwendungen (siehe § 30 Tz 206).

Im vorliegenden Fall ist durch die vorgelegten Honorarnoten dokumentiert, dass die Beratungskosten für die Veräußerung der Anteile an einer Körperschaft nicht als Sonderausgaben nach § 18 Abs.1 Z 6 EStG 1988 absetzbar sind, sondern Werbungskosten darstellen.

1. Honorarnote vom 17.5.2000: Übernahme der steuerlichen Vertretung, Vollmachtsvorlage Beratung im Zusammenhang mit der Veräußerung der K. GmbH in der Zeit vom Jänner 2000 bis 31.3.2000
Betrag: 12.492,00 ATS

2. Honorarnote vom 28.7.2000: Laufende steuerliche Beratung, weiterführende Beratung im Zusammenhang mit der Veräußerung der Geschäftsanteile an der K. GmbH in der Zeit vom 1.4.2000 - 30.6.2000
Betrag: 21.966,00 ATS
3. Honorarnote vom 19.10.2000: laufende steuerliche Beratung, Erstellung der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 1999, Besprechung im Zusammenhang mit der Veräußerung des Objektes Rainerweg in der Zeit vom 1.7.2000 - 30.9.2000
Betrag: 3.360,00 ATS

Auch die dem Vorlageantrag beigeschlossene Aufgliederung entspricht den vorgelegten Honorarnoten.

Das Finanzamt hat die Honorarnote vom 19.10.2000 über 3.360,00 ATS als Sonderausgaben anerkannt und die restlichen Steuerberatungskosten zu Recht als Werbungskosten für die Veräußerung von Anteilen an einer Körperschaft eingestuft.

Die Berufung war daher, wie im Spruch angeführt, vollinhaltlich abzuweisen.

Graz, am 5. Juli 2005