



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 24. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 22. Jänner 2009 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird wie mit Berufungsvorentscheidung abgeändert.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 27. Jänner 2010 verwiesen.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) machte für das Jahr 2007 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von -11.194,66 € geltend.

Die Beilage zur Einkommensteuererklärung weist im Einzelnen folgende Einnahmen und Ausgaben aus (Beträge in €):

Einnahmen:

Pacht Äcker	4.360,00	
Pacht Fahrsilo	218,00	
Einnahmen gesamt		4.578,00

Ausgaben:

Landwirtschaftliche Abgaben		1.655,01
Grundsteuer ...		624,52
Grundsteuer ...		304,20

Grundsteuer ...		11,30
Feuer- Haushalts-, Sturm- und Haftpflichtversicherung		451,98
Wasser, Kanal, Müll		1.852,13
Grabstellen-Benützungsrecht bis 12/2017, Friedhof ...		120,00
Stromkosten		581,32
Zinsen für Erbteilrückzahlung BSK 4...	224,16	
Zinsen für Erbteilrückzahlung BSK 4...	334,77	
Zinsen für Erbteilrückzahlung BSK 4...	423,96	
Zinsen für Erbteilrückzahlung BSK 4...	225,75	
Zinsen für Erbteilrückzahlung BSK 4...	885,65	
Zinsen insgesamt		2.094,29
Rechtsanwalt S...		3.080,75
Sachverständiger Dr. ...		3.355,78
Sachverständiger Ing. ...		1.641,38
Ausgaben gesamt:		15.772,66

Verlust:

Verlust		11.194,66
---------	--	-----------

Mit Bescheid vom 22. Jänner 2009 berücksichtigte das Finanzamt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von -8.552,04 €. Die Abweichungen von der Erklärung begründete das Finanzamt folgendermaßen:

„Der für das Einfamilienhaus auszuscheidende Privatanteil beträgt 19% und wurde wie folgt ermittelt:

EHW des landwirtschaftlichen Betriebes	58.300
Einheitswert des Einfamilienhauses	36.772
Davon 50% nicht verpachtet	18.386
das entspricht einem prozentuellen Anteil am Gesamterbe von	19,33%

Folgende Betriebsausgaben wurden um den Anteil von 19% gekürzt: Versicherung, Betriebskosten (Wasser, Kanal, Müll), Kreditzinsen und Anwaltskosten.

Von der Grundsteuer B wurden 50% ausgeschieden.

Bei der Grabstellengebühr iHv 120 € handelt es sich um Ausgaben der privaten Lebensführung, diese konnte daher gemäß § 20 EStG nicht berücksichtigt werden.“

Das Rechtsmittel der Berufung wurde wie folgt eingebracht:

„Angefochten wird die Kürzung der Betriebsausgaben um den Anteil von 19 % im allgemeinen und im besonderen die der Rechtsanwalts- sowie Sachverständigenkosten.

Geltend gemacht wird der Berufungsgrund der unrichtigen Sachverhaltsfeststellung, wozu folgendes auszuführen ist:

Mir wurde im Jahre 1991 von meinen Eltern der gesamte landwirtschaftliche Betrieb, in ... mit Übergabsvertrag vom ... .3.1991 übergeben.

Es war der ausdrückliche Wunsch meiner Eltern, den Betrieb auch für die Zukunft als Ganzes zu erhalten und keinesfalls unter ihren drei Kindern aliquot aufzuteilen.

Neben mehreren Verpflichtungen meinen Eltern gegenüber musste ich meiner zweiten Schwester M..., als Hinauszahlung (angemessenes Heiratsgut) einen Bargeldbetrag von ATS 780.000,- übergeben.

Die erste Schwester, A..., hatte diesen Betrag bereits im Jahre 1980 von meinen Eltern erhalten.

Nach dem Ableben meines Vaters (... .04.1991) erschienen meine beiden Schwestern zu der Verlassenschaftsabhandlung (... .09.1991) mit einem Rechtsanwalt und verfasste der selbe Notar; der den vorhin erwähnten Übergabsvertrag errichtet hatte, für jede Schwester einen Pflichtteilergänzungsbetrag in der Höhe von 300.000,- bzw. 220.000,- Schilling.

Ich stimmte damals diesem Übereinkommen zu und war der festen Überzeugung, dass meine beiden Schwestern nunmehr keinerlei weiteren Erbteilforderungen an mich richten würden.

Zur Begleichung der geforderten Gesamtsumme von nunmehr rund ATS 1.300.000,- musste ich im Jahr 1992 mehrere Bausparkredite in Anspruch nehmen, deren Tilgungen voraussichtlich im Jahr 2014 zu erwarten sind.

Nachdem am ... .06.2006 unsere Mutter verstorben war, kündigten mir meine Schwestern an, dass sie nun den mütterlichen Erbteil iHv jeweils 1.000.000,- Schilling (zusammen somit Euro 145.348,84) fordern würden, widrigenfalls sie eine Pflichtteilergänzungsklage gegen mich einbringen und ihre Ansprüche gerichtlich durchsetzen würden.

Somit war ich genötigt, für die Verlassenschaftsverhandlung (... .09.2006) ebenfalls eine Rechtsvertretung (Dr. ... S...) in Anspruch zu nehmen.

Wie angekündigt wurde von meinen Schwestern durch ihren Rechtsanwalt, Mag. ..., beim Landesgericht ...gegen mich eine Klage mit einem Streitwert von € 145.348.84 (Pflichtteilsforderung) eingebracht (20.07.2007).

Aufgrund dieser Klage benötigte ich im Rahmen der Vorbereitung eines Prozesses ein Gutachten zur Erhebung eines relevanten Sachverhaltes, auch um selbst Klarheit darüber zu erlangen, inwieweit die Pflichtteilsansprüche der Klägerinnen (Schwestern) Berechtigung oder

Nichtberechtigung zukommt und damit die Grundlagen (und auch das erforderliche Zahlenmaterial) für zweckentsprechende Einwendungen gegen die Klage zu erhalten.

Aufgrund der verfahrensrechtlichen Bestimmungen des § 11 Abs. 1 Anerbengesetz ist der Übernahmepreis auf Grundlage des Gutachtens zweier bäuerlicher Sachverständiger zu bestimmen, weshalb die Begutachtung durch Dr. ... und Ing. ... in Auftrag gegeben wurde.

Das Gutachten der beiden gerichtl. beeideten Sachverständigen, vom 04.09.2007, ergab, dass bei Annahme einer durchschnittlichen Fruchfolge jährliche Einkünfte aus der Land- und Forstwirtschaft iHv. € 19.908,- zu erwarten sind.

Dieser Betrag entspricht im Vergleich durchaus den durchschnittlichen Einkommensverhältnissen.

Daher stellt der gegenständliche Betrieb einen Erbhof im Sinne des § 1 Anerbengesetz dar.

Aufgrund dieses Gutachtens wurde ein ‚Übernahmepreis‘ von € 211.972,- errechnet und konnte der Streitwert der Klage meiner Schwestern von € 145,348,84 auf insgesamt € 46.916,66 reduziert werden (Urteil des LG ... vom 21.10.2008).

Aufgrund der oben angeführten Sachverhaltsdarstellung kann davon ausgegangen werden, dass die Ausgaben der Anwalts- und Sachverständigenkosten zur Beurteilung des Erbhofes zwingend notwendig waren, einerseits, um den Betrieb als Erbhof zu beurteilen, andererseits die Pflichtteilergänzungsklage meiner Schwestern abzuschmettern.

Haus und Hof stellen gemeinsam mit den land- und forstwirtschaftlichen Flächen eine Einheit als Erbhof dar, wobei die Ackerfläche, ein landw. genutztes Grundstück und ein Teil des Hofes bereits im Jahre 1991 verpachtet wurden.

Das Bauernhaus (Einfamilienhaus) konnte nicht verpachtet werden, da bis zum Jahr 2006 unsere Mutter darin wohnte.

Aufgrund des ‚Erbhofes‘ kann der Bauernhof nicht von den landwirtschaftlichen Flächen getrennt werden, da die Qualifikation eines Erbhofes verloren gehen würde.

Nachdem das Bauernhaus von mir nicht genutzt (bewohnt) wird, handelt es sich auch um keine Ausgaben der privaten Lebensführung.

Ich lebe mit meiner Familie berufsbedingt, seit 198... in ... und habe daher hier meinen (unseren) Lebensmittelpunkt samt den erforderlichen Ausgaben.

Der Bauernhof wird von mir nicht bewohnt, sondern als Betriebsstätte im gesamten gesehen (Erbhof) in Form der Verpachtung betrieben.

Aufgrund der hohen Anwalts-, Sachverständigen- und Gerichtskosten, die nicht vorhersehbar waren, ergab sich im Jahr 2007 ein Verlust von rund € 11,000,- .

Auch im Jahr 2008 wird mit einem ähnlichen Kostenaufwand zu rechnen sein.

Fallen diese außergewöhnlichen Kosten nicht mehr an, wird sich der landw. Betrieb in Bezug auf Einnahmen- Ausgabenrechnung selbständig erhalten.

Abschließend wird beantragt, den Sachverhalt zu prüfen und die gekürzten Betriebsausgaben in voller Höhe wieder anzuerkennen.

Das Finanzamt änderte den Bescheid auf Grund der Berufung mit Berufungsvereinstscheidung dahingehend ab, dass Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von -902,45 € in Ansatz gelangten.

Die Abweichung wurde wie folgt begründet:

„Die Kosten in Zusammenhang mit einem Erbanfall betreffen einen nicht der Einkommensteuer unterliegenden Vermögenszuwachs und sind auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie einen zum Nachlass gehörenden Betrieb betreffen, daher sind Anwalts- und Prozesskosten, aber auch die Erfüllung von Pflichtteilsansprüchen und damit zusammenhängende Zinsen nicht abzugsfähig.“

Es können daher die bisher im bekämpften Bescheid anteilig berücksichtigten Anwalts- und Prozesskosten, wie auch die anteilig berücksichtigten Zinsen im Zusammenhang mit den Erbteilzahlungen zur Gänze nicht anerkannt werden.

Die ebenfalls gekürzten Betriebskosten, wie Grundsteuer, Versicherung, Wasser, Kanal und Müll, sowie die Stromkosten werden ungekürzt berücksichtigt.“

Der Vorlageantrag wurde mit nachstehender Begründung gestellt:

„Eine Abschrift der Berufung vom ... ist dem Antrag angeschlossen, Beilage 1.

Die Begründung des letzten Bescheides vom..., ... ,die Kosten in Zusammenhang mit einem Erbfall betreffen einen nicht der ESt unterliegenden Vermögenszuwachs, und sind auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie einen zum Nachlass gehörenden Betrieb betreffen',... ist nicht zutreffend, weil ich den landwirtschaftlichen Betrieb bereits 1991 von meinen Eltern übernommen habe, wobei ich gemäß notariellem Übergabsvertrag vom ... .03.1991, verpflichtet wurde, an meine Schwester einen Bargeldbetrag von 780.000,- ATS zu bezahlen. Diese Hinauszahlung stellte ein von unseren Eltern an meine Schwester gewidmetes Heiratsgut dar und war in den künftigen väterlichen und mütterlichen Erb- und Pflichtteil gleicheilig einzurechnen.

Der zweiten Schwester wurde bereits im Jahr 1980 ihr Heiratsgut übergeben.

Bei der Verlassenschaftsabhandlung, am ... .09.1991, wurde vom Rechtsvertreter meiner Schwestern unter Befürwortung des öffentl. Notars, ein Pflichtteilergänzungsbetrag von insgesamt 520.000,- ATS vereinbart, womit der Erbfall abgeschlossen war.

Meinen landwirtschaftlichen Betrieb habe ich seit 1992 verpachtet.

Der Betrieb wird in Form der ‚Kosten-Nutzen-Rechnung‘ geführt, wobei in den Jahren vor 2007, die Einnahmen aus Verpachtung, die gesamten Betriebsausgaben des Erbhofes, einschließlich Zinsen der Hypothekarkredite (Erbteilsrückzahlungen aus dem Jahr 1992), deckten.

Aufgrund der nachstehend angeführten Klage beim LG ... fielen seit 2007 höhere Kosten an, wobei seither die Ausgaben höher waren als die Einnahmen.

Nachdem im Jahre 2006 unsere Mutter verstarb, forderten meine beiden Schwestern abermals einen Pflichtteilsergänzungsbetrag von insgesamt 145.348,84 Euro.

Nachdem ich meinen Schwestern den geforderten Betrag nicht bezahlte, wurde gegen mich beim Landesgericht ... eine Klage eingebracht.

Ich musste mich durch einen Rechtsanwalt vertreten lassen, es mussten Gutachten von zwei Sachverständigen eingeholt werden und zusätzlich fielen Gerichts- und Prozesskosten an.

Die näheren Umstände und Kosten sind in der Berufung ... detailliert angeführt.

Ergänzend wird mitgeteilt, dass ich ... den ESt-Bescheid erhalten hatte, welcher vom FA am 22.01.2009 (!), also 11 Monate später, mit der Begründung abgeändert wurde, dass die Betriebsausgaben (Versicherung, Wasser, Kanal, Müll, Kreditzinsen und Anwaltskosten), um den Anteil von 19 % gekürzt, von der Grundsteuer B ebenfalls 50 % ausgeschieden wurden und eine Abgabenforderung von 1.013,00 Euro zu bezahlen sind.

Gegen diesen Bescheid (Kürzung) legte ich ... Berufung ein.

Abermals 11 Monate später, am 27.01.2010, wurde mir die Berufungsvorentscheidung ... zugestellt, worin als Begründung angeführt wurde, dass die Betriebskosten ungeteilt berücksichtigt werden, aber meine Anwalts- und Prozesskosten sowie die zur Erfüllung von Pflichtteilsansprüchen zusammenhängenden Zinsen, zur Gänze ausgeschieden wurden und nunmehr eine Abgabenforderung von 3.343,11 Euro zu bezahlen sind.

Die Gründe dieser beiden Entscheidungsfindungen waren mir unverständlich, da die Begründung des Bescheides vom 22.01.2009 konträr zur Begründung des zweiten Bescheides vom 27.01.2010 erfolgte.

Im ersten Bescheid wurden 19 % der Anwalts- und Prozesskosten und der Zinsen gekürzt, das heißt 81 % wären berücksichtigt worden.

Nachdem ich gegen diesen Einkommensteuer-Bescheid Berufung erhoben hatte, wurden im zweiten ESt-Bescheid vom 27.01.2010 die Anwalts- und Prozesskosten sowie die Kreditzinsen zur Gänze aberkannt. ...

Ich bitte um Überprüfung meiner Angaben und Stattgebung (Berücksichtigung) meiner außergewöhnlichen Ausgaben, die durch die Klage meiner beiden Schwestern verursacht wurden.“

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

Im März 1991 schlossen die Eltern des Bw. und der Bw. nachstehenden Übergabsvertrag (Notariatsakt 9/07):

Erstens: Die Ehegatten ... übergeben hiemit als eine ihrem Sohn ... gewidmete angemessene Ausstattung gegen künftige gleichteilige Einrechnung in seinen väterlichen und mütterlichen Erb- und Pflichtteil und gegen die unten angeführte Gegenleistung an ihren genannten Sohn ... und dieser übernimmt von den Erstgenannten

- a) die den Übergebern je zur Hälfte gehörigen Liegenschaften ...
- b) die dem Mitübergeber (dem Vater des Bw.) alleinzugeschriebene Liegenschaft ... die Baulichkeiten, mit allem was daran erd-, mauer-, niet- und nagelfest ist, den landwirtschaftlichen Betrieb mit dem Sitz in ..., samt den gesamten landwirtschaftlichen Maschinen und Gerätschaften.

Zweitens: Als teilweises Entgelt für die obige Vermögensübertragung bedingen die Übergeber:

I.) Für sich auf ihre Lebenszeit das nachstehende unentgeltliche Ausgedinge:

1. Zur Wohnung und Alleinbenützung die ebenerdige Wohnung zur Gänze und ...
2. In Krankheitsfällen und bei eintretender Pflegebedürftigkeit ...
3. Die Tragung der Ärzte-, Medikamente- und Spitalskosten, für die Übergeber, soweit ...
4. Die Ausrichtung je eines standesgemäßen ortsüblichen Begräbnisses ..., sofern ...
5. Die Tragung der Kosten der Grabinstandsetzung und -instandhaltung, sowie ...

II.) Die Hinauszahlung eines Barbetrages von ----- S 780.000,--

schreibe: ... an die Tochter der Übergeber bzw. Schwester des Übernehmers, Frau M..., bis spätestens ... 31.12.1992.

Eine Verzinsung, grundbürgerliche Sicherstellung oder Wertsicherung dieser Hinauszahlung wird von den Übergebern nicht verlangt. Diese Hinauszahlung stellt ein der Genannten von ihren Eltern gewidmetes angemessenes Heiratsgut dar und ist in ihren künftigen väterlichen und mütterlichen Erb- und Pflichtteil gleichteilig einzurechnen.

Der Übernehmer erklärt sich mit der ihm auferlegten Gegenleistung einverstanden und verpflichtet sich zur Duldung und Leistung derselben für sich und seine Rechtsnachfolger, für diese auch zur ungeteilten Hand. ...

Dreizehntens: Für Steuer- und Gebührenbemessungszwecke wird bemerkt:

1. Laut Bekanntgabe des Finanzamtes ... beträgt der Einheitswert für den übergebenen landwirtschaftlichen Betrieb in ... im Gesamtausmaß von 43 ha ... zum 1.1.1989 ... S 735.000,- ...
2. Der Einheitswert des vertragsgegenständlichen Einfamilienhauses in ... beträgt zum 1.1.1983 ... S 56.000,-- ...
3. Die ausbedungenen Ausgedingsrechte der Übergeber dienen der Sicherung ihres

Lebensunterhaltes. Der Übernehmer wird die übergebenen Liegenschaften selbst bewirtschaften.

4. Die Vertragsparteien stellen einverständlich fest, dass der Übernehmer von den Übergebern in den letzten zehn Jahren keine Vorschenkungen erhalten hat.

Der Vater des Bw. verstarb im April 1991.

Die erbl. Witwe gab im Mai 1991 die unbedingte Erbserklärung ab.

Der Bw. gab die Erklärung ab, weder Erb-noch Pflichtteilsansprüche geltend zu machen.

Die erbl. Töchter gaben die Erklärung ab, das ihnen in den Ehepakten vom ... .1958 ausgesetzte Vermächtnis in Anspruch zu nehmen, darüber hinaus einen

Pflichtteilergänzungsanspruch geltend zu machen und zu diesem Zwecke die Vorempfänge einzurechnen (Niederschrift vom 9.9.1991, 18/07).

Der Nachlass wurde einbekannt wie folgt:

Der Nachlass war mit einem Betrag von S 52.413,02 überschuldet.

Bezüglich der den erbl. Töchtern zustehenden Pflichtteilergänzungsansprüche wurde folgendes Pflichtteilsübereinkommen abgeschlossen:

1. Nach interner Bewertung des Nachlassvermögens und der Vorempfänge werden die Pflichtteilergänzungsansprüche der erbl. Töchter einvernehmlich festgelegt:

a) für die erbl. Tochter Frau A... mit ----- S 300.000,--  
b) für die erbl. Tochter Frau M... mit ----- S 220.000,--

2) Der erbl. Sohn (der Bw.), der den höchsten Vorempfang erhalten hat, verpflichtet sich, die Pflichtteilergänzungsforderungen der erbl. Töchter Frau A... mit S 300.000,-- und Frau M... von S 220.000,-- bis spätestens 31.12.1992 zu ihren Händen bzw. auf ein von diesen bekanntzugebendes Bankkonto bar zu bezahlen bzw. zur Überweisung zu bringen, womit sich die Berechtigten einverstanden erklären. Hierbei wird festgestellt, dass bereits eine Hinauszahlungsforderung der erbl. Tochter Frau M... gegen den erbl. Sohn (den Bw.) mit notariellem Übergabsvertrag vom ... März 1991 festgelegt worden ist, welche zusätzlich im vollen Umfang aufrecht bleibt. ...

Im November 1992 wurden dem Bw. von der Bausparkasse Bauspardarlehen wie folgt angeboten (Schreiben vom 12.11.1992, 25f/07):

Darlehenssummen: S 118.800,00 (Rückzahlung S 900,00 monatlich), S 181.200,00 (Rückzahlung S 1.345,00 monatlich), S 120.900,00 (Rückzahlung S 900,00 monatlich), S 263.600,00 (Rückzahlung S 1.710,00 monatlich). Der Bausparkasse gegenüber wurde die Verwendung: Finanzierung der Erbteilsforderung lt. Übergabsvertrag vom ...3.1991 sowie die Niederschrift in der Verlassenschaftssache ... 9.1991.

Mit Schuld- und Pfandbestellungsurkunde bekannte der Bw., von der Bausparkasse ein Darlehen von S 664.530,00 erhalten zu haben und verpflichtete sich zur Tilgung des

Darlehenskapitals und zur Berichtigung der Zinsen Monatsraten in Höhe von S 5.341,00 zu bezahlen (Schuld- und Pfandbestellungsurkunde 28ff/07).

Im Dezember 1992 überwies der Bw. an seine Schwester A. einen Betrag in Höhe von S 316.800,00 mit dem angegebenen Verwendungszweck Erbteilsforderung (Empfangsschein vom 31.12.1992).

Im Jänner 1993 überwies der Bw. an seine Schwester M. einen Betrag in Höhe von S 780.000,00 mit dem angegebenen Verwendungszweck Erbteilsforderung (Empfangsschein vom 7.1.1993).

Im Juni 1994 teilte die A. Bausparkasse dem Bw. mit, dass sie nach Prüfung des Darlehensantrages ein Bauspardarlehen in Höhe von S 235.700,00 für die Erbteilsforderung gewähren wird (Schreiben vom 6.6.1994 32f/07).

Im Juni 1994 bestätigten der Bw. und seine Ehegattin mit Schuld- und Pfandurkunde von der A. Bausparkasse ein Darlehen von S 235.700,00 erhalten zu haben und verpflichteten sich monatliche Raten in Höhe von S 1.650,00 zu entrichten (Schuld- und Pfandbestellungsurkunde vom 7.6.1994 28ff/07).

Im Juni 2006 verstarb die Mutter des Bw. (Urteil des Landesgerichtes, Seite 2 47/07).

Im September 2006 wurde die Verlassenschaftsverhandlung nach der verstorbenen Mutter des Bw. durchgeführt (Berufung S 2 64/07).

Im Jahr 2007 klagten die Schwestern des Bw. die Zahlung des Ausfalles am Pflichtanteil zur ergänzenden Befriedigung der Pflichtteilsansprüche ein.

Der Bw. war schuldig, zur ergänzenden Befriedigung der Pflichtteilsansprüche der erstklagenden Partei (Schwester M.) € 23.458,33 samt 4% Zinsen ab 27.2.2007 sowie € 23.458,33 samt 4% Zinsen ab 28.2.2007 an die zweitklagende Partei (Schwester A.) zu bezahlen.

Der Bw. hatte im Prozessverlauf insbesondere eingewendet, dass die Vorempfänge der Schwestern beim Tod des Vaters nur zur Hälfte berücksichtigt worden seien.

Das Gericht erachtete es als erwiesen, dass die Vorempfänge bei den Pflichtteilergänzungsansprüchen nach dem Tod des Vaters bereits zur Gänze berücksichtigt wurden.

Zur Feststellung der Eigenschaft der Liegenschaften als Erbhof bzw. deren Übernahmspreis wurde ein Gutachter herangezogen (Urteil des Landesgerichtes, Seite 1ff).

Auch der Bw. bestellte zwecks Erhebung des relevanten Sachverhaltes, insbesondere des Übernahmepreises im Sinne des Anerbengesetzes, einen Gutachter (Berufung, S 2, 64/07). Auf Grund der von den Gutachtern erstellten Gutachten drangen die Schwestern des Bw. mit

rund einem Drittel ihres ursprünglichen Klagebegehrens durch (Urteil des Landesgerichtes, Seite 7 Beilage 13/09); der Streitwert konnte von € 145.348,84 auf € 46.916,66 reduziert werden (Berufung, S 2, 64/07).

In der Verlassenschaftssache nach seiner verstorbenen Mutter nahm der Bw. laufende Rechtsberatung von seinem Rechtsanwalt in Anspruch und stellte dieser für Errichtung eines Erbteilungsübereinkommens, Treuhandschaft, Korrespondenz, Konferenzen und Telefonate im Leistungszeitraum Juli 2006 bis Mai 2007 ein Honorar in Höhe von € 3.080,75 in Rechnung (Honorarnote vom 10.5.2007 57/07).

Für Befund und Gutachtenserstellung in der Erbhofsache stellte der beauftragte Konsulent für Landwirtschaft dem Bw. im September 2007 € 1.641,38 in Rechnung (Honorarnote vom 3.9.2007, 56/07).

Die Gebührennote des weiteren Sachverständigen in Höhe von € 3.355,78 wurde vom Bw. im Oktober 2007 entrichtet (Auftragsbestätigung vom 11.10.2007 55/07).

Zu den Rechtsanwalts- und Gutachterkosten, Gerichts- und Prozesskosten sowie Zinsen betreffend die Abdeckung von Pflichtteilsergänzungsansprüchen:

Im jüngst ergangenen Erkenntnis vom 7. Juli 2011, 2008/15/0142, erwog der Verwaltungsgerichtshof wie folgt:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zählt der Erwerb von Todes wegen zur einkommensteuerlich unbeachtlichen Privatsphäre des Erben bzw. Vermächtnisnehmers, auch wenn das Nachlassvermögen ganz oder zum Teil der Einkunftszielung dient. Dementsprechend sind etwa Pflichtteilsschulden des Erben außerbetriebliche Verbindlichkeiten; diese beruhen weder ursächlich noch unmittelbar auf Vorgängen, die den Betrieb betreffen, sondern auf dem außerhalb der betrieblichen Sphäre liegenden Erbfall (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 5. August 1993, 88/14/0060, und vom 15. Dezember 1992, 88/14/0093, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Aufwendungen, die einem Erben dadurch erwachsen, dass er genötigt ist, die Ansprüche von Miterben oder Pflichtteilsberechtigten abzufinden, sind auch dann nicht betrieblich veranlasst, wenn der Erbe einen Betrieb im Erbweg erworben hat und die Anspruchsbefriedigung aus betrieblichen Mitteln erfolgt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 3. Juli 1991, 91/14/0108). Dies ergibt sich daraus, dass die Aufwendungen nicht durch den (im Erbweg erworbenen) Betrieb, sondern durch die Annahme der Erbschaft und den damit verbundenen, nicht der Einkommensteuer unterliegenden Erwerb von Todes wegen veranlasst sind (vgl. das hg. Erkenntnis vom 15. Dezember 1992, 88/14/0093). Auch Kosten einer Erbauseinandersetzung oder Erbschaftsregelung betreffen den nicht der Einkommensteuer unterliegenden Zuwachs an Vermögen und führen daher weder zu Betriebsausgaben noch zu Werbungskosten, selbst

wenn sie einen zum Nachlass gehörigen Betrieb betreffen (vgl. das hg. Erkenntnis 3. Juli 1991, 91/14/0108, und vom 19. September 1990, 89/13/0021).

Hat der Erblasser jemandem unter einer Auflage iSd § 709 ABGB mit Vermögen bedacht, den Erben oder Legatar also mit einer Auflage belastet, so stehen die durch die Erfüllung der Auflage anfallenden Aufwendungen ebenfalls mit dem Erwerb von Todes wegen und damit der einkommensteuerlich unbeachtlichen Sphäre im Zusammenhang und können daher nicht zu Betriebsausgaben oder Werbungskosten führen. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Auflagenerfüllung vor oder nach dem Zeitpunkt der Einantwortung an den Erben bzw. der Übertragung des Vermögens auf den Vermächtnisnehmer erfolgt.

Lenneis führt im Jakom unter Tz. 330 zu § 4 zu den Stichworten: Abwehrkosten bzw. Erbauseinandersetzung aus:

Kosten im Zusammenhang mit einem Erbanfall, und damit auch die Kosten der Abwehr von Pflichtteilsansprüchen, betreffen in erster Linie einen est-freien Vermögenszuwachs und sind daher selbst dann nicht abzugsfähig, wenn sie einen zum Nachlass gehörigen Betrieb betreffen (VwGH 3.7.1991, [91/14/0108](#)).

Erbauseinandersetzung: Die damit zusammenhängenden Kosten betreffen lediglich einen nicht der ESt unterliegenden Vermögenszuwachs und sind daher auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie einen zum Nachlass gehörenden Betrieb (Mitunternehmeranteil) betreffen. Dies gilt auch für die Erfüllung von Pflichtteilsansprüchen. Die Entrichtung von in- und ausländischen Erbschaftsteuer und Schenkungssteuer ist nach § 20 Abs. 1 Z 6 nicht abzugsfähig. Dies gilt auch für damit im Zusammenhang stehende Zinsen.

Doralt führt im EStG-Kommentar unter Tz. 330 zu § 4 zum Stichwort: Erbauseinandersetzung und Erbschaftsregelung aus: Die Kosten in Zusammenhang mit einem Erbanfall betreffen in erster Linie einen nicht der ESt unterliegenden Vermögenszuwachs und sind auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie einen zum Nachlass gehörenden Betrieb betreffen; daher sind zB Anwalts- und Prozesskosten, aber auch die Erfüllung von Pflichtteilsansprüchen und damit zusammenhängende Zinsen nicht abzugsfähig (E 3.7.1991, [91/14/0108](#), 1992, 119; vgl auch BFH, BStBl 1995 II, 413 zu Pflichtteilsansprüchen gegen die Erbin von Urheberrechten).

Der Bw. räumt in seiner Berufung auf der Basis der vorliegenden Sachverhaltsfeststellungen zutreffend ein, „dass die ... Anwalts- und Sachverständigenkosten ... notwendig waren, ... um die Pflichtteilergänzungsklage (seiner) Schwestern abzuschmettern.“ Im Sinne der obigen Rechtsausführungen ist damit das Schicksal der Berufung bezüglich der in Rede stehenden Kosten entschieden.

Die geltend gemachten Zinsen fielen für Bauspardarlehen an, mittels welcher die zugunsten

der Schwestern des Bw. abzudeckenden Pflichtteilergänzungsansprüche finanziert worden sind. Gemäß den zitierten Rechtsausführungen sind auch diese Kosten nicht abzugsfähig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. September 2011