

GZ. RV/1447-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Franz Müller, gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Höhe der Abgabe ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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. bezog 1998 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und erklärte Einkünfte aus der Verpachtung von landwirtschaftlich genutzten Grundstücken von S 33.868,-. Weiters bean-

spruchte die Bw. die Berücksichtigung von Unterhaltszahlungen für ihre Kinder Alois und Stefan.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ermittelte die Bw. durch Abzug der Ausgaben in Höhe von S 198.212,- von den Pachteinnahmen von S 232.080,-. Unter den Ausgaben befindet sich ein Betrag von S 180.000,- an „Prozesskosten, die für die Beschaffung des Eigentums an den verpachteten Grundstücken notwendig waren“.

Dazu wurde eine Honorarnote des Rechtsanwalts Dr. Müller (und zugleich steuerlicher Vertreter der Bw.) vom 10. Dezember 1998 vorgelegt, in dem dieser für die Rechtsstreitigkeiten nach der Scheidung zwecks Wiedererlangung von in die Ehe eingebrochenen Liegenschaftsbesitz einen Betrag von S 180.000,- in Rechnung stellt. Die Honorarnote bezieht sich auf die Gerichtsverfahren betreffend Schenkungswiderruf, Rechnungslegung, Aufteilungsverfahren und Verwalterenthebung. Des weiteren erklärt Dr. Müller den genannten Betrag mit den bei ihm 1998 eingegangenen Pachteinnahmen zu verrechnen.

Die Bw. verweist darauf, dass sie nur auf Grund von Gerichtsprozessen Eigentümerin der ihrem ehemaligen Gatten gehörenden Liegenschaftshälften geworden sei und die von ihrem Rechtsanwalt verzeichneten Kosten daher notwendig gewesen seien, um die Pachteinnahmen zu erzielen. Zum Beweis dafür wird Dr. Müller als Zeuge geltend gemacht.

Durch Einsichtnahme in den Beschluss des Oberlandesgerichtes Wien 15 R 208/95 vom 21. Dezember 1995 ergibt sich ergänzend folgender Sachverhalt:

Die Ehe der Bw. wurde am 16. Juli 1982 geschlossen. Am 20. Juni 1984 übergab die Bw. mit Notariatsakt eine Hälfte ihres landwirtschaftlichen Betriebes an ihren Gatten, welcher die Verwaltung dieses Betriebes übernahm. Die Voraussetzung der Schenkung des Hälftenanteils ist der Fortbestand der Ehe gewesen. Die Ehe wurde am 30. März 1994 geschieden. Wegen des Wegfalls der Geschäftsgrundlage des Übergabevertrages entschied das Oberlandesgericht, dass die Anfechtung des unentgeltlichen Rechtsgeschäftes zu Recht erfolgt sei.

Das Finanzamt anerkannte die Honorarnote von S 180.000,- nicht als Werbungskosten und setzte im Einkommensteuerbescheid 1998 die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit S 213.868,- an. Auch die Unterhaltszahlungen für die Kinder wurden nicht berücksichtigt. Die Einkommensteuer wurde mit S 88.782,- festgesetzt.

Dazu führte das Finanzamt in der Begründung unter Hinweis auf eine Entscheidung aus dem deutschen Bundessteuerblatt aus, Anwalts- oder Gerichtskosten zur Erlangung oder Rückerstattung des Eigentums seien nicht (sofort) als Betriebsausgaben oder Werbungskosten

abzugsfähig. Sie würden die Anschaffungskosten erhöhen und könnten gegebenenfalls nur im Wege der Absetzung für Abnutzung (AfA) geltend gemacht werden. AfA für Grund und Boden sei allerdings nicht zulässig.

Hinsichtlich der Unterhaltsabsetzbeträge meinte das Finanzamt, dass im vorliegenden Fall anlässlich der Ehescheidung beiden Elternteilen Kinder zugesprochen worden seien und beide zu Unterhaltsleistungen verpflichtet worden seien. Es komme daher wegen der wirtschaftlichen Kompensation durch wechselseitige Unterhaltsverpflichtungen zu keiner tatsächlichen Belastung, sodass die beantragten Unterhaltsabsetzbeträge nicht gewährt werden können.

Die Bw. brachte gegen den Einkommensteuerbescheid eine Berufung ein, in welcher vorgebracht wird, nach geltender österreichischer Rechtslage und der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 2. April 1979, 3429/78) seien alle laufenden Ausgaben, die mit dem zum Anlagevermögen gehörenden Grund und Boden im Zusammenhang stehen, die aber mit einer Wertänderung desselben nichts zu tun haben – im konkreten Fall Anwalts- und Prozesskosten zur Verteidigung des Eigentums – Betriebsausgaben. Die vom Finanzamt zitierte uralte Entscheidung aus dem deutschen Bundessteuerblatt sei hingegen für die österreichische Rechtslage nicht maßgeblich. Bei richtiger rechtlicher Beurteilung hätte das Finanzamt die notwendigen aufgelaufenen Kosten der anwaltlichen Vertretung als Betriebsausgaben anerkennen müssen.

Zu den Unterhaltsabsetzbeträgen führt die Bw. aus, dass sie für ihren Sohn Alois S 4.100,-- und für Stefan S 3.600,- monatlich zu leisten habe, während sie für ihre Tochter Bernadette vom Kindesvater lediglich S 1.820,-- monatlich erhalte. Es könne daher bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise gemäß § 22 BAO sicher nicht von einer „wirtschaftlichen Kompensation“ gesprochen werden, da es für die Bw. sehr wohl zu einer tatsächlichen und massiven Belastung komme. Tatsächlich stehe ihrer Unterhaltsleistung für zwei Kinder in Höhe von S 7.700,- der beschämend geringe Unterhaltsbeitrag für ein Kind von S 1.820,- gegenüber. Darüber hinaus können nach den Bestimmungen des ABGB Unterhaltsverpflichtungen nicht kompensiert werden.

Die wirtschaftliche Kompensation gemäß des zitierten Steuererlasses könne jedenfalls nur so verstanden werden, dass die Kompensation kopfweise berechnet werde. Da sie für zwei Kinder unterhaltpflichtig sei, der Kindesvater jedoch nur für die bei ihr lebende Tochter, sei der Bw. selbst bei Heranziehung des verfassungswidrigen und rechtswidrigen Erlasses zumindest der Unterhaltsabsetzbetrag für ein Kind zuzusprechen.

Die Bw. legte über Aufforderung der Abgabenbehörde zweiter Instanz einen Beschluss des Bezirksgerichtes Hollabrunn vom 24. Februar 1999 vor, in dem folgende Unterhaltpflichten der Bw. festgesetzt wurden:

Alois	1. Jänner bis 31. August 1998	S 2.400,-	statt bisher S 2.850,-
	1. September bis 31. Dezember 1998	S 3.200,-	statt bisher S 2.850,-
Stefan	1. Jänner bis 31. August 1998	S 2.100,-	statt bisher S 2.850,-
	1. September bis 31. Dezember 1998	S 2.800,-	statt bisher S 2.850,-

Aus einer Bestätigung der Bezirkshauptmannschaft Horn als Sachwalter vom 21. Juni 2002 geht hervor, dass die Bw. im Jahre 1998 insgesamt € 3.502,83 für Alois und € 3.212,18 für Stefan bezahlt hat.

Des weiteren erklärte die Bw., den Unterhaltsbetrag für Bernadette vom Kindesvater seit 1. Jänner 1994 auch tatsächlich erhalten zu haben und legte einen Beschluss des Landesgerichtes Korneuburg vom 3. Mai 1995 vor, mit dem einem Rekurs der Bw. betreffend die Unterhaltsfestsetzung nicht Folge gegeben wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Berücksichtigung der geltend gemachten Anwaltskosten und der Unterhaltsabsetzbeträge für zwei Kinder.

Anwaltskosten

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies ausdrücklich zugelassen ist.

Das Vermögen im Rahmen der außerbetrieblichen Einkunftsarten (wozu auch die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zählen) gehört zum Privatvermögen; die Veräußerung unterliegt – von Ausnahmen abgesehen – nicht der Einkommensteuer. Aufwendungen zum Erwerb und Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind deshalb steuerlich grundsätzlich unbeachtlich (*Doralt, Kommentar zum EStG, § 16, Tz 24*).

Aufwendungen für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern führen dann zu Werbungskosten, wenn es sich um ein Wirtschaftsgut handelt, das der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung unterliegt (§ 16 Abs. 1 Z 8 EStG).

Im vorliegenden Fall ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Die Bw. übereignete nach der Eheschließung ihrem Gatten die Hälfte ihres landwirtschaftlichen Betriebes unentgeltlich. Nach der Scheidung erfolgte eine Rückübertragung dieses Hälfteeigentums an die Bw. Für die Durchsetzung der Eigentums(rück)übertragung waren Gerichtsverfahren notwendig, für welche die geltend gemachten Anwaltskosten anfielen. Die betreffenden landwirtschaftlichen Grundstücke werden von der Bw. verpachtet.

Damit steht eindeutig fest, dass die strittigen Aufwendungen für den Erwerb eines Wirtschaftsgutes getätigt wurden. Auch die Bw. selbst bestätigt, dass die Prozesskosten „für die Beschaffung des Eigentums notwendig“ waren. Da Grund und Boden nicht der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung unterliegt, können gemäß der oben erläuterten Rechtslage die Anwaltskosten daher weder sofort noch im Wege der AfA steuerlich berücksichtigt werden.

Nur laufende Aufwendungen in Zusammenhang mit der Einkunftsquelle sind abzugsfähig.

Entgegen der Meinung des steuerlichen Vertreters der Bw. ergibt sich aus dem von ihm zitierten Erkenntnis des VwGH vom 2.4.1979, 3429/78, nichts anderes. Der VwGH stellt darin fest, dass Ausgaben, die zu den Anschaffungskosten der bloßen Grundfläche gehören, bei der Gewinnermittlung unberücksichtigt zu bleiben haben. Alle laufenden Ausgaben jedoch, die zwar mit dem Grund und Boden in Zusammenhang stehen, aber mit einer Wertänderung desselben nichts zu tun haben, sind Betriebsausgaben. Das gilt auch für Anwalts- und Prozesskosten, die zur Verteidigung des Eigentums an Grund und Boden aufgewendet werden. Die gleiche Rechtsansicht wird auch von Doralt vertreten (Kommentar zum EStG, § 4, Tz 116 f.): Prozesskosten aus Anlass des Erwerbs sind nicht abzugsfähig, weil sie die Anschaffungskosten erhöhen.

Da im vorliegenden Fall die Kosten zum Erwerb (der zweiten Hälfte) der Einkunftsquelle dienten, gehören die Ausgaben eindeutig zu den Anschaffungskosten und nicht zu den laufenden Ausgaben. Darüber hinaus wurden die Anwaltskosten nicht zur Verteidigung des Eigentums, sondern zum Erwerb des Eigentums aufgewendet. Das zitierte Erkenntnis, welches nicht nur auf Betriebsausgaben, sondern analog auch auf Werbungskosten anwendbar ist, bestätigt somit die Nichtabzugsfähigkeit der gegenständlichen Kosten.

Die Bw. beantragte die Einvernahme ihres Rechtsanwaltes als Zeugen zum Beweis dafür, dass sie nur auf Grund von Gerichtsprozessen Eigentümerin der ihrem ehemaligen Gatten gehörenden Liegenschaftshälften geworden sei und die von ihrem Rechtsanwalt verzeichneten Kosten daher notwendig gewesen seien, um die Pachteinnahmen zu erzielen.

Gemäß § 183 Abs. 3 BAO sind von den Parteien beantragte Beweise aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs. 1 BAO zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist u.a. abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind.

Da nicht bestritten wird, dass die Prozesskosten für den Erwerb des Eigentums an den Liegenschaftshälften notwendig waren, konnte von der beantragten Beweisaufnahme abgesehen werden.

Unterhaltsabsetzbetrag

Die Bw. ist geschieden. Ihre zwei Söhne lebten im Jahr 1998 beim Kindesvater, die Tochter lebte im Haushalt der Bw. Jeder Elternteil leistete für das nicht seinem Haushalt zugehörige Kind den gesetzlichen Unterhalt. Laut Bestätigung der Bezirkshauptmannschaft ist die Bw. ihrer Alimentationsverpflichtung im Kalenderjahr 1998 nachgekommen: Sie hat insgesamt S 92.399,-- (€ 6.715,--) für ihre Söhne geleistet, die vom Bezirksgericht festgesetzte Unterhaltsverpflichtung betrug insgesamt S 68.400,--.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit b EStG in der für das Streitjahr anzuwendenden Fassung stehen zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet, ein Unterhaltsabsetzbetrag von S 350,-- monatlich zu. Leistet er für mehr als ein nicht haushaltzugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht ihm für das zweite Kind ein Absetzbetrag von S 525,-- und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils S 700,-- monatlich zu.

Mit dem Familienbesteuerungsgesetz 1992 wurden der Kinderabsetzbetrag und der Unterhaltsabsetzbetrag eingeführt. Damit sollte der Umstand berücksichtigt werden, dass die getrennte Haushaltsführung der Elternteile im Vergleich zu einer gemeinsamen Haushaltsführung zusätzlichen Aufwand verursacht.

Mit Erkenntnis vom 24.9.2003, 2003/13/0063, hat der VwGH entschieden, dass ein Unterhaltsabsetzbetrag auch bei „wirtschaftlicher Kompensation“ von wechselseitigen Unterhaltsleistungen für gemeinsame Kinder zusteht.

Die Entscheidung über die Berufung war bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zu 2001/15/0167 schwebenden Verfahrens ausgesetzt. Mit Erkenntnis vom 27. November 2003 wurde in diesem Verfahren die Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland schließlich als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung verwies der Verwaltungsgerichtshof auf das bereits erwähnte Erkenntnis vom 24.9.2003, 2003/13/0063.

Die Tatsache, dass der geschiedene Gatte der Bw. Unterhaltszahlungen für die bei der Bw. lebende Tochter leistet, kann daher nicht zur Versagung der beantragten Unterhaltsabsetzbeträge führen.

Die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages ist an die tatsächliche Leistung des Unterhalts geknüpft. Im vorliegenden Fall wurde die Höhe des Unterhalts vom Bezirksgericht festgesetzt. Die Bw. kam der Unterhaltsverpflichtung nachweislich in vollem Ausmaß nach. Damit sind die im Gesetz angeführten Voraussetzungen für die Zuerkennung der Unterhaltsabsetzbeträge für zwei Kinder erfüllt.

Der Bw. steht daher ein Unterhaltsabsetzbetrag von monatlich S 350,-- plus S 525,-- für das zweite Kind, also insgesamt S 875,-- monatlich zu.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Berechnung (Schilling):

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge laut Bescheid vom 29. Februar 2000:	90.788,--
Unterhaltsabsetzbetrag (S 875 x 12)	-10.500,--
	80.288,--
Steuer sonstige Bezüge nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge und des Freibetrages von 8.500,-- mit 6%	1.526,70
Einkommensteuer	81.814,70
Anrechenbare Lohnsteuer	-3.532,80

festgesetzte Einkommensteuer (Schilling)	78.281,90
in Euro:	=5.688,97

Wien, 17. Mai 2004